

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36

Zhvlerësimi i aktiveve

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

SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve* është publikuar nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në qershor 1998. Ai ka zëvendësuar kërkesat për vlerësimin e rikuperimit të një aktivi dhe për njohjen e humbjeve të cilat përshiheshin në SNK 16 *Toka, Ndertesa, Makineri e Pajisje*, SNK 22 *Kombinimet e biznesit*, SNK 28 *Kontabiliteti për investimet në pjesëmarrje* dhe SNK 31 *Raportimi financiar i Interesave në Shoqëritë e Përbashkëta*. Ndryshime të vogla janë bërë në 1999, 2000 dhe janar 2001.

Në prill 2001, Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK) 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.

SNK 36 u ndryshua më pas nga dokumentet e mëposhtme:

- SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 16 *Toka, Ndertesa, Makineri e Pajisje* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 21 *Efektet e Ndryshimit në Kurset e Këmbimit të Monedhave të Huaja* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 39 *Instrumentet financiare: Njohja dhe Matja* (publikuar në Dhjetor 2003)

Në mars 2004 BSNK-ja publikoi një SNK 36 të rishikuar, që është ndryshuar nga dokumentet e mëposhtëm:

- SNRF 5 *Aktivet afatgjata që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme* (publikuar në mars 2004)
- SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit* (publikuar në Nëntor 2006)

Interpretimet në vijim i referohen SNK 36:

- KIS-32 *Aktivet jo-materiale - kostot e hapësirës në internet* (publikuar në mars 2002, ndryshuar në dhjetor 2003 dhe mars 2004)
- KIRFN 1 *Ndryshime në pasivet ekzistuese të nxjerra nga shërbimi, restaurimit dhe detyrime të ngjashme* (publikuar në maj 2004).
- KIRFN 10 *Raportimi financiar i ndërmjetëm dhe zhvlerësimi* (publikuar në korrik 2006)
- KIRFN 12 *Marrëveshjet Konçensionare të shfrytëzimit* (publikuar në Nëntor 2006).

PËRMBAJTJA**HYRJE***paragrafi***IN1–IN18****STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 36****ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE****OBJEKTIVI** 1**OBJEKTI** 2–5**PËRKUFIZIME** 6**IDENTIFIKIMI I NJË AKTIVI I CILI MUND TË ZHVLERËSOHET** 7–17**MATJA E SHUMËS SË RIKUPERUESHME** 18–57**Matja e shumës së rikuperueshme të një aktivi jo-material me jetë të dobishme të pafundme** 24**Vlera e drejtë minus kostot për shitje** 25–29**Vlera në përdorim** 30–57

Baza për vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme 33–38

Kompozimi i vlerësimeve të flukseve monetare të ardhshme 39–53

Flukset monetare të ardhshme në monedhë të huaj 54

Norma e skontimit 55–57

NJOHJA DHE MATJA E NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI 58–64**NJËSITË GJENERUESE TE MJETEVE MONETARE DHE EMRI I MIRË** 65–108**Identifikimi i njësive gjeneruese te mjeteve monetare të cilave u përket një aktiv** 66–73**Shuma e rikuperueshme dhe vlera kontabël (neto) e një njësie gjeneruese te mjeteve monetare** 74–103

Emri i mirë 80–99

Shpërndarja e emrit të mirë njësive gjeneruese te mjeteve monetare 80–87*Testimi për zhvlerësim i njësive gjeneruese te mjeteve monetare me emër të mirë* 88–90*Interesi i aksionarëve të vegjël* 91–95*Koha e testeve të zhvlerësimit* 96–99

Aktive të shoqërisë tregëtare 100–103

Humbja nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese te mjeteve monetare 104–108**ANULLIMI I NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI** 109–125**Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të vetëm** 117–121**Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare** 122–123**Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për emrin e mirë** 124–125**DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE** 126–137**Vlerësimet që përdoren për të matur shumat e rikuperueshme të njësive gjeneruese te mjeteve monetare të cilat përmbajnë emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar** 134–137**DISPOZITA KALIMTARE DHE DATA E HYRJES NË FUQI** 138–140**SHFUQIZIMI I SNK 36 (PUBLIKUAR NË 1998)** 141**SHTOJCA****A Përdorimi i teknikave të vlerës aktuale për të matur vlerën në përdorim****B Ndryshim ndaj SNK 16****MIRATIMI I SNK 36 NGA BORDI****BAZA PËR KONKLUSIONE****OPINIONET KUNDËR****SHEMBUJ ILUSTRUES**

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36 *Zhylerësimi i aktiveve* (SNK 36) paraqitet në paragrafët 1-141 dhe në Shtojcat A dhe B. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 36 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij dhe të Bazës për konkluzione, të *Parathënies së Standarteve 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 nje bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në rastet e mungesës së udhëzimeve specifike.

Hyrje

- IN1. Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36 *Zhvlerësimi i aktiveve* (SNK 36) zëvendëson SNK 36 *Zhvlerësimi i aktiveve* (publikuar në 1998) dhe duhet të zbatohet:
- (a) në blerje, për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është më ose pas dates 31 mars 2004.
 - (b) për të gjitha aktivet e tjera, për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas dates 31 mars 2004.
- Inkurajohet zbatimi i ne nje date me te hershme.

Arsyet e rishikimit të SNK 36

- IN2. Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit e përgatiti këtë SNK 38 të rishikuar si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Objektivi i projektit është të përmirësojë cilësinë e, si dhe të kërkojë konvergencë ndërkombëtare të, kontabilitetit për kombinimet e biznesit dhe kontabilizimet përkatëse për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi.
- IN3. Projekti ka dy faza. Faza e parë solli si rezultat publikimin njëkohësisht nga Bordi të SNRF 3 *Kombinime Biznesi* dhe versionit të rishikuar të SNK 36 dhe SNK 38 *Aktivitet jo-materiale*. Diskutimet e Bordit gjatë fazës së parë të projektit u përqendruan kryesisht te çështjet e mëposhtme:
- (a) metoda e kontabilitetit për kombinimet e bizneseve;
 - (b) matja fillestare e aktiveve të identifikueshme të blera dhe detyrimeve të kushtëzuara të marra përsipër në një kombinim biznesi;
 - (c) njohja e provizioneve për mbylljen apo reduktimin e veprimtarive të një subjekti të blerë;
 - (d) trajtimi i çdo interesi të tepërt të blerësit në vlerat e drejta të aktiveve neto të identifikueshme, të blera në një kombinim biznesi, mbi koston e kombinimit; dhe
 - (e) kontabilizimi i emrit të mirë dhe aktiveve jo-materiale të blera në një kombinim biznesi.
- IN4. Rrjedhimisht, gjatë rishikimit të SNK 36, synimi i Bordit ishte të pasqyroste vetëm ato ndryshime që kishin lidhje me vendimet e veta për projektin “Kombinimet e bizneseve” dhe jo t’i rishqyrtonte të gjitha kërkesat e SNK 36. Ndryshimet që i janë bërë këtij Standardi kanë të bëjnë kryesisht me testimin për zhvlerësim të emrit të mirë.

Përmbledhje e ndryshimeve kryesore

Shpeshtësia e testimeve për zhvlerësimin

- IN5. Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që të matej shuma e rikuperueshme e një aktivi sa herë që të kishte një tregues se aktivi mund të jetë i zhvlerësuar. Kjo kërkesë përfshihet në Standard. Megjithatë, Standardi kërkon edhe që:
- (a) shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material me një jetë të dobishme të papërcaktuar të matet çdo vit, pavarësisht në ka apo jo një tregues se aktivi mund të jetë i zhvlerësuar. Në testin e zhvlerësimit për këtë aktiv në periudhën aktuale mund të përdoret llogaritja e hollësishme më e fundit e shumës së rikuperueshme, e kryer në një periudhë të mëparshme, me kusht që të plotësohen kriteret e përcaktuara.
 - (b) shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material që nuk është ende i disponueshëm për përdorim të matet çdo vit, pavarësisht në ka apo jo një tregues se aktivi mund të jetë i zhvlerësuar.
 - (c) emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi të testohet për zhvlerësim çdo vit.

Matja e vlerës në përdorim

- IN6. Standardi sqaron se në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi duhet të pasqyrohen elementet e mëposhtme:
- (a) një vlerësim e flukseve monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësia ekonomike nga aktivi;
 - (b) pritshmëritë në lidhje me variacionet e ndryshme të shumës apo kohës së këtyre flukseve monetare të ardhshme;

- (c) vlera në kohë e parasë, e përfaqësuar nga norma aktuale e interesit e lirë nga rreziku i tregut;
- (d) çmimi për mbartjen e pasigurisë së vetvetishme të aktivit; dhe
- (e) faktorë të tjerë, si për shembull mungesa e likuiditetit, që pjesëmarrësit e tregut do t'i reflektonin në vendosjen e çmimit të flukseve monetare të ardhshme, të cilat pret të nxjerrë nga aktiv i njësi ekonomike.

Standardi sqaron gjithashtu edhe se pika e dytë, e katërt dhe e pestë e këtyre elementeve mund të pasqyrohen ose si rregullime të flukseve monetare të ardhshme ose si rregullime të normës së skontimit.

- IN7. Standardi trashëgon nga versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkesën që parashikimet e flukseve monetare, që përdoren për të matur vlerën në përdorim, të mbështeten në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me kushtet ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit. Megjithatë, Standardi sqaron se drejtuesit:
- (a) duhet të vlerësojnë se sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat janë mbështetur parashikimet aktuale të flukseve monetare përmes ekzaminimit të shkaqeve të diferencave midis parashikimeve të mëparshme të flukseve monetare dhe flukseve monetare faktike.
 - (b) duhet të sigurojnë që supozimet mbi të cilat mbështeten parashikimet e flukseve monetare të përputhen me rezultatet faktike në të shkuarën, me kusht që kjo të bëhet e përshtatshme nga efektet e ngjarjeve apo rrethanave të mëpasshme të cilat nuk kanë ekzistuar kur janë krijuar këto flukse faktike monetare.
- IN8. Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që parashikimet e flukseve monetare që përdoret për të matur vlerën në përdorim të bazoheshin në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuara nga drejtuesit. Standardi e trashëgon këtë kërkesë, por sqaron se parashikimet e flukseve monetare i përjashtojnë flukset monetare hyrëse ose dalëse të vleresuara që pritet të vijnë nga:
- (a) ristrukturimet e ardhshme për të cilat njësi ekonomike nuk është angazhuar ende; ose
 - (b) përmirësimi ose rritja e performancës së aktivit.
- IN9. Në Shtojcën A të Standardit jepen udhëzime të tjera shtesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim të aktivit. Në Shtojcën A ruhet edhe udhëzimi në versionin e mëparshëm të SNK 36 për vlerësimin e normës së skontimit kur nuk disponohet direkt nga tregu norma specifike e aktivit.

Identifikimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv

- IN10. Standardi trashëgon nga versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkesën që nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh, ky aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda. Megjithatë, versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që, në këto rrethana, në vlerësimin e flukseve monetare të ardhshme të përdorur për të përcaktuar vlerën në përdorim të njësisë duhej të përdorej vlerësimi më i mirë i drejtuesve në lidhje me çmimet e ardhshme të tregut për produktin. Po kështu, ai kërkonte që gjatë vlerësimit të flukseve monetare të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që përdorin këtë produkt, duhej të përdorej vlerësimi më i mirë i drejtuesve në lidhje me çmimet e ardhshme të tregut për produktin. Standardi kërkon që nëse flukset monetare hyrëse, të gjeneruara nga cilido aktiv, preken nga çmimet e transferimeve të brendshme, atëherë njësi ekonomike duhet të përdorë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me çmimin apo çmimet e ardhshme, të cilat mund të arrihen përmes transaksioneve direkte në kushte tregu mes palëve të palidhura, gjatë vlerësimit të:
- (a) flukseve monetare hyrëse të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (b) flukseve monetare dalëse të ardhshme që përdoren për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktiveve ose njësive të tjera gjeneruese të mjeteve monetare, të cilat preken nga çmimet e transferimeve të brendshme.

Shpërndarja e emrit të mirë në njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

- IN11. Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që emri i mirë i fituar gjatë një kombinimi biznesesh të testohet për zhvlerësim si pjesë e testit të zhvlerësimit për njësinë ose njësitë gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat ka lidhje. Ai përdorte një metodë “nga poshtë-lart” sipas së cilës, në të vërtetë, testohet për zhvlerësim emri i mirë duke ia shpërndarë vlerën kontabël neto të tij çdo njësi gjeneruese të mjeteve monetare, ose grupit më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave mund t'u shpërndahej një pjesë e kësaj vlere kontabël neto

mbi një bazë të arsyeshme dhe konseguente. Në mënyrë të ngjashme, Standardi kërkon që emri i mirë i fituar gjatë një kombinimi biznesesh të testohet për zhvlerësim si pjesë e testit të zhvlerësimit për njësinë ose njësitë gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat ka lidhje. Megjithatë, Standardi sqaron që:

- (a) prej datës së blerjes, emri i mirë duhet t'i shpërndahet secilës prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, apo të grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, të cilat pritet të përfitojnë nga bashkimi i forcave në kuadër të kombinimit të biznesit, pavarësisht nëse këtyre njësive apo grupeve të njësive u janë caktuar apo jo aktive ose pasive të tjera të njësive të blerë.
- (b) çdo njësi ose grup njësish të cilave u shpërndahet emri i mirë:
 - (i) duhet të përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësive ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm; dhe
 - (ii) nuk duhet të jetë më e madhe se një segment shfrytëzimi ose e përcaktuar në përputhje me SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit*.

IN12. Standardi sqaron edhe se:

- (a) nëse shpërndarja fillestare e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi nuk mund të bëhet përpara mbylljes së periudhës vjetore në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, kjo shpërndarje fillestare duhet të kryhet përpara fundit të periudhës së parë vjetore që fillon pas datës së blerjes.
- (b) nëse një njësi ekonomike heq një operacion brenda një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë, emri i mirë i cili shoqërohet me këtë operacion:
 - (i) duhet të përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit gjatë përcaktimit të fitimit ose humbjes nga heqja nga përdorimi; dhe
 - (ii) duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe të pjesës së njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se emrin e mirë të shoqëruar me operacionin e hequr nga përdorimi e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.
- (c) kur një njësi ekonomike e riorganizon strukturën raportuese sipas një mënyre e cila e ndryshon përbërjen e njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave u është shpërndarë emri i mirë, emri i mirë duhet t'u rishpërndahet njësive (grupeve të njësive) të prekura. Kjo rishpërndarje duhet të kryhet duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion brenda një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare, nëqoftëse njësia nuk mund të tregojë se emrin e mirë, të shoqëruar me njësitë (grupet e njësive) e riorganizuar, e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.

Koha e testimeve të zhvlerësimit për emrin e mirë

IN13. Standardi lejon:

- (d) që testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore raportimi, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit.
- (e) që njësi (grupe njësish) të ndryshme gjeneruese të mjeteve monetare të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme.

Megjithatë, nëse një pjesë e emrit të mirë të shpërndarë një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare është blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës vjetore aktuale, Standardi kërkon që kjo njësi (grup njësish) të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale.

IN14. Standardi lejon që mënyra e llogaritjes së hollësishme më e fundit të bërë në një periudhë të mëparshme për vlerën e rikuperueshme të një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare, të cilës i është shpërndarë emri i mirë, të përdoret në testimin e zhvlerësimit për këtë njësi (grup njësish) në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar kriteret e përcaktuara.

Anullimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë

IN15. Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë në një periudhë të mëparshme të anulohet kur humbja nga zhvlerësimi shkaktonte nga një ngjarje specifike e jashtme me një natyrë të jashtëzakonshme e cila nuk pritej të përsëritej dhe kur ndodhnin ngjarje të jashtme të mëpasshme të cilat e anulonin efektin e asaj ngjarjeje. Standardi e ndalon njohjen e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- IN16. Standardi kërkon që nëse një pjesë e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës nuk i është shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare në datën e raportimit, njësia ekonomike duhet të bëjë të ditur shumën e emrit të mirë të pashpërndarë së bashku me arsyet se përse ka mbetur e pashpërndarë kjo shumë.
- IN17. Standardi kërkon dhënien e informacioneve për çdo njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare për të cilat vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që i është shpërndarë kësaj njësie (grupi njësish) është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike. Ky informacion ka të bëjë kryesisht me supozimet kryesore të përdorura për të matur shumat e rikuperueshme të këtyre njësive (grupeve të njësive).
- IN18. Standardi kërkon edhe dhënien e informacioneve të përcaktuara nëse një pjesë ose e gjithë vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar u shpërndahet disa njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, dhe shuma që i shpërndahet në këtë mënyrë çdo njësie (grupi njësish) nuk është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike. Kërkohen informacione të tjera shpjeguese nëse, në rrethana të tilla, shumat e rikuperueshme të ndonjërit prej këtyre njësive (grupeve të njësive) bazohen në të njëjtin supozim ose të njëjtat supozime dhe vlera e agreguar kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar që u shpërndahet atyre është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36

Zhvlerësimi i Aktiveve

Objektivi

- 1 Objektivi i këtij Standardi është të përcaktojë procedurat të cilat i zbaton një njësi ekonomike për të siguruar që aktivet e saja të mbahen me një vlerë kontabël e cila të mos jetë më e madhe se shuma e tyre e rikuperueshme. Një aktiv mbahet me një vlerë kontabël e cila është më e madhe se shuma e rikuperueshme nëse vlera kontabël neto e tij e kalon shumën që mund të rikuperohet përmes përdorimit ose shitjes së aktivit. Nëse është kështu, thuhet se aktivi është i zhvlerësuar dhe Standardi kërkon që njësi ekonomike të njohë një humbje nga zhvlerësimi. Standardi përcakton edhe se kur duhet ta anulojë njësi ekonomike një humbje nga zhvlerësimi dhe përcakton dhënien e informacioneve shpjeguese.

Objekti

- 2 Ky Standard duhet të zbatohet në kontabilitetin për zhvlerësimin e të gjitha aktiveve, me përjashtim të:
 - (a) inventarëve (shih SNK 2 *Inventarët*);
 - (b) aktivet që krijohen nga kontratat e ndërtimit (shih SNK 11 *Kontratat e Ndërtimit*);
 - (c) aktivet për tatime të shtyra (shih SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat*);
 - (d) aktivet që rrjedhin nga përfitimet e punonjësve (shih SNK 19 *Përfitimet e Punonjësve*);
 - (e) aktivet financiare të cilat perfshihen në objektin e SNK 39 *Instrumentet financiare: Njohja dhe Matja*;
 - (f) aktivet afatgjata materiale të investuara të cilat maten me vlerën e drejtë (shih SNK 40 *Aktivët afatgjata materiale të investuara*);
 - (g) aktivet biologjike të lidhura me veprimtarinë bujqësore të cilat maten me vlerën e drejtë minus kostot e çmuara në pikën e shitjes (shih SNK 41 *Bujqësia*);
 - (h) kostot e shtyra të blerjes dhe aktivet jo-materiale, që rrjedhin nga të drejtat kontraktuale të siguruesit sipas kontratave të sigurimit brenda objektit të SNRF 4 *Kontratat e sigurimeve*; dhe
 - (i) aktivet afatgjata (ose grupet e hequra) të klasifikuara si të mbajtura për shitje në përputhje me SNRF 5 *Aktivët afatgjata të mbajtura për shitje dhe operacionet e ndërprera*;
- 3 Ky Standard nuk aplikohet për inventarët, aktivet që rrjedhin nga kontratat e ndërtimit, aktivet për tatimet e shtyra, aktivet që rrjedhin nga përfitimet e punonjësve ose aktivet e klasifikuara si të mbajtura për shitje (ose të përfshira në një grup të nxjerrë jashtë përdorimit të klasifikuar si të mbajtur për shitje) ngaqë Standardet ekzistuese të zbatueshme për këto aktive përmbajnë kërkesa për njohjen dhe matjen e këtyre aktiveve.
- 4 Ky Standard aplikohet për aktivet financiare të klasifikuara si:
 - (a) filiale, siç përkufizohen në SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale*;
 - (b) pjesëmarrje, siç përkufizohen në SNK 28 *Investime në pjesëmarrje*; dhe
 - (c) sipërmarrje të përbashkëta, siç përkufizohen në SNK 31 *Pjesëmarrje në sipërmarrjet e përbashkëta*;
 Për zhvlerësimin e aktiveve të tjera financiare, shiko SNK 39.
- 5 Ky Standard nuk aplikohet për aktivet financiare që përfshihen në objektin e SNK 39, për aktivet afatgjata materiale të investuara të matura me vlerën e drejtë në përputhje me SNK 40 apo për aktivet biologjike që kanë lidhje me veprimtarinë bujqësore të matura me vlerën e drejtë minus kostot e çmuara në pikën e shitjes në përputhje me SNK 41. Megjithatë, ky Standard aplikohet për aktivet të cilat mbahen në kontabilitet me vlerën e rivlerësuar (domethënë me vlerën e drejtë) në përputhje me standarde të tjera, siç është për shembull modeli i rivlerësimit në SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri e pajisje*. Konstatimi nëse një aktiv i rivlerësuar mund të jetë ose jo i zhvlerësuar varet nga baza e përdorur për të gjetur vlerën e drejtë:
 - (a) nëse vlera e drejtë e aktivit është vlera që ka në treg, i vetmi dallim midis vlerës së drejtë të aktivit dhe vlerës së drejtë minus kostot për shitje janë kostot e drejtpërdrejta shtesë për heqjen e aktivit:
 - (i) nëse kostot e heqjes nga përdorimi janë të papërfillshme, shuma e rikuperueshme e aktivit të rivlerësuar është me doemos afersisht ose më e madhe se vlera e rivlerësuar e aktivit

- (domethënë vlera e drejtë). Në këtë rast, pasi janë zbatuar kërkesat e rivlerësimit, nuk ka mundësi që aktivi i rivlerësuar të jetë i zhvlerësuar dhe nuk ka nevojë të bëhet një vlerësim i shumës së rikuperueshme.
- (ii) nëse kostot e heqjes nga përdorimi nuk janë të papërfillshme, vlera e drejtë minus kostot për shitje e aktivit të rivlerësuar është me domosdoshmëri më pak se vlera e drejtë e tij. Për rrjedhojë, aktivi i rivlerësuar do të jetë i zhvlerësuar nëse vlera në përdorim e tij është më e vogël se shumata e rivlerësuar e tij (domethënë, vlera e drejtë). Në këtë rast, pasi janë zbatuar kërkesat e rivlerësimit, njësia ekonomike aplikon këtë Standard për të përcaktuar nëse aktivi mund të jetë ose jo i zhvlerësuar.
- (b) nëse vlera e drejtë e aktivit përcaktohet mbi një bazë që nuk është vlera e tij në treg, atëherë shumata e rivlerësuar (domethënë, vlera e drejtë) mund të jetë më e madhe ose më e vogël se shumata e rikuperueshme e tij. Atëherë, pasi janë zbatuar kërkesat e rivlerësimit, njësia ekonomike aplikon këtë Standard për të përcaktuar nëse aktivi mund të jetë ose jo i zhvlerësuar.

Përkufizime

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

Një treg aktiv është një treg në të cilin ekzistojnë të gjitha kushtet e mëposhtme:

- (a) artikujt që tregtohen brenda tregut janë homogjenë;
- (b) mund të gjenden normalisht në çdo kohë blerës dhe shitës të vullnetshëm; dhe
- (c) çmimet janë të disponueshme nga publiku.

Data e marrëveshjes për një kombinim biznesi është data kur është arritur një marrëveshje thelbësore në mes të palëve në kombinim dhe, në rastin e njësive ekonomike të listuara në bursë, është njoftuar për publikun. Në rastin e një bashkimi me përthithje të kundërshtuar, data më e hershme kur është arritur një marrëveshje thelbësore mes palëve në kombinim është data kur që një numër i mjaftueshëm i pronarëve të njësive të blerë kanë pranuar ofertën e blerësit që blerësi të marrë në kontroll njësinë e blerë.

Vlerë kontabël (neto) është shumata me të cilën njihet një aktiv, pasi është zbritur çdo amortizim i akumuluar dhe çdo humbje e akumuluar nga zhvlerësimi në lidhje me to.

Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare është grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve.

Aktive administrative të shoqërisë tregtare janë aktivet, me përjashtim të emrit të mirë, të cilat japin kontribut në flukset monetare të ardhshme si të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, që është në shqyrtim, ashtu edhe të njësive të tjera që gjenerojnë mjete monetare.

Kostot e heqjes nga përdorimi janë kostot shtesë të cilat i ngarkohen drejtpërdrejt nxjerrjes jashtë përdorimi të një aktivi ose grupi gjenerues të mjeteve monetare, përjashtuar kostot e financave dhe shpenzimet e tatimeve mbi të ardhurat.

Shumata e amortizueshme është kostoja e një aktivi, ose një shumë tjetër që zëvendëson koston në pasqyrat financiare, minus vlerën e mbetur të tij.

Amortizimi është shpërndarja sistematike e shumës së amortizueshme të një aktivi gjatë jetës së tij të dobishme.*

Vlera e drejtë minus kostot për shitje është shumata e përfutshme nga shitja e një aktivi në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të vullnetshme të palidhura me njëra-tjetrën, minus kostot e heqjes.

Një humbje nga zhvlerësimi është shumata me të cilën vlera kontabël (neto) e një aktivi ose një njësie gjeneruese të mjeteve monetare e tejkalon shumën e tij të rikuperueshme.

Shumata e rikuperueshme e një aktivi ose një grupi gjenerues të mjeteve monetare është vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim, cilado qoftë më e larta.

Jeta e dobishme është:

- (a) periudha kohore gjatë së cilës një aktiv pritet të përdoret nga njësia ekonomike; ose

* Në rastin e aktiveve jo-materiale, në anglisht përdoret në përgjithësi termi “amortisation” në vend të termit “depreciation”. Të dy këta terma kanë të njëjtin kuptim, “amortizim”.

- (b) numri i njësive të prodhimit ose njësive të ngjashme të cilat njësia ekonomike pret t'i përftojë nga aktivi.

Vlera në përdorim është vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme që priten të rrjedhin nga një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

Identifikimi i një aktivi i cili mund të jetë i zhvlerësuar

- 7 Paragrafët 8-17 përcaktojnë se kur duhet të përcaktohet shuma e rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin termin “një aktiv” por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Pjesa tjetër e këtij Standardi është e strukturuar si më poshtë:
- (a) paragrafët 18-57 paraqesin kërkesat për matjen e shumës së rikuperueshme. Edhe këto kërkesa përdorin termin “një aktiv” por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- (b) paragrafët 58-108 paraqesin kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet individuale, me përjashtim të emrit të mirë, trajtohen në paragrafët 58-64. Paragrafët 65-108 trajtojnë njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe për emrin e mirë.
- (c) paragrafët 109-116 paraqesin kërkesat për anulimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Edhe këto kërkesa përdorin termin “një aktiv” por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Në paragrafët 117-121 paraqiten disa kërkesa të tjera shtesë për një aktiv individual, ndërsa kërkesa të tilla shtesë për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare paraqiten në paragrafët 122 dhe 123, ndërsa për emrin e mirë në paragrafët 124 dhe 125.
- (d) paragrafët 126-133 përcaktojnë informacionin që duhet të bëhet i ditur në lidhje me humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet dhe njësitë gjeneruese të mjeteve monetare. Paragrafët 134-137 përcaktojnë disa kërkesa të tjera shtesë për dhënien e informacionit për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar, për qëllimet e testimit për zhvlerësim.
- 8 Një aktiv është i zhvlerësuar kur vlera kontabël neto e tij është më e madhe se shuma e rikuperueshme e tij. Paragrafët 12-14 përshkruajnë disa prej indikacioneve që tregojnë se mund të ketë ndodhur një humbje nga zhvlerësimi. Nëse ekziston ndonjë prej këtyre indikacioneve, atëherë i kërkohej njësisë ekonomike të bëjë një vlerësim formale të shumës së rikuperueshme. Me përjashtim të rastit që përshkruhet në paragrafin 10, ky Standard nuk i kërkon njësisë ekonomike që të bëjë një vlerësim të shumës së rikuperueshme nëse nuk ka ndonjë indikacion të humbjes nga zhvlerësimi.
- 9 Një njësi ekonomike duhet të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka apo jo ndonjë indikacion që ndonjë aktiv të jetë i zhvlerësuar. Nëse ekziston një indikacion i tillë, atëherë njësia ekonomike duhet të çmojë shumën e rikuperueshme të aktivit.
- 10 Pavarësisht faktit nëse ka apo jo indikacion për zhvlerësim, njësia ekonomike duhet gjithashtu:
- (a) të testojë për zhvlerësim një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar që nuk është ende i disponueshëm për përdorim, duke e krahasuar vlerën e tij kontabël (neto) me shumën e tij të rikuperueshme. Ky test zhvlerësimi mund të kryhet në çfarëdo kohe gjatë një periudhe vjetore, me kusht që të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Aktive të ndryshme jo-materiale mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një aktiv i tillë jo-material njihet për herë të parë gjatë periudhës vjetore aktuale, ky aktiv jo-material duhet të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës vjetore aktuale.
- (b) të testojë për zhvlerësim emrin e mirë të blerë në një kombinim biznesi çdo vit në përputhje me paragrafët 80-99.
- 11 Aftësia e një aktivi jo-material për të krijuar përfitime ekonomike të ardhshme të mjaftueshme për ta rikuperuar vlerën kontabël neto të tij i nënshtrohet zakonisht një pasigurie më të madhe përpara se aktivi të jetë i disponueshëm për përdorim se sa pasi është i disponueshëm për përdorim. Rrjedhimisht, ky Standard i kërkon një ndërmarrjeje të testojë për zhvlerësim, të paktën një herë në vit, vlerën kontabël neto të një aktivi jo-material që nuk është akoma i disponueshëm për përdorim.
- 12 Gjatë vlerësimit nëse ka apo jo indikacion se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, një njësi ekonomike duhet të paktën të marrë në shqyrtim indikacionet e mëposhtme:

Burimet e jashtme të informacionit

- (a) gjatë periudhës, vlera e tregut e një aktivi ka rënë ndjeshëm më shumë nga ç'do të pritej si shkak i kalimit të kohës ose përdorimit normal.
- (b) kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të padëshirueshëm mbi njësinë ekonomike, në fushën teknologjike, në treg, në mjedisin teknik apo atë ligjor, në të cilin ushtron aktivitetet njësia ekonomike ose në tregun të cilit i përkushtohet një aktiv.
- (c) normat e interesit në treg ose normat e tjera të kthimit mbi investimet në treg janë rritur gjatë periudhës, dhe këto rritje ka të ngjarë të prekin normën e skontimit që përdoret në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi dhe ta ulin materialisht shumën e rikuperueshme të aktivitetit.
- (d) vlera kontabël (neto) e aktiveve neto të njësies ekonomike është më e madhe se kapitalizimi në treg i tij.

Burimet e brendshme të informacionit

- (a) ka informacion se ka ndodhur amortizimi moral ose fizik i një aktivi.
 - (b) kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të padëshirueshëm mbi njësinë ekonomike, në shkallën ose mënyrën në të cilën përdoret ose pritet të përdoret një aktiv. Këto ndryshime përfshijnë rastet kur një aktiv punon në kapacitetin minimal, planet për të ndërprerë ose ristrukturuar operacionin të cilit i përket një aktiv, planet për ta hequr një aktiv përpara datës që pritej më parë, dhe rivlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi si të fundme nga e papërcaktuar.*
 - (c) ka informacion nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e një aktivi është ose do të jetë më e keqe nga sa pritej.
- 13 Lista e paragrafit 12 nuk është shteruese. Një njësi ekonomike mund të identifikojë indikacione të tjera të cilat tregojnë se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar dhe edhe këto do të kërkonin që njësia ekonomike të përcaktonte shumën e rikuperueshme të aktivitetit ose, në rastin e emrit të mirë, të kryente një test zhvlerësimi në përputhje me paragrafët 80-99.
- 14 Në informacionin nga raportimi i brendshëm i cili tregon se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv përfshihet ekzistenca e:
- (a) flukseve monetare për blerjen e aktivitetit ose nevojave të mëpasshme për mjete monetare për vënien në punë ose mirëmbajtjen e tij, të cilat janë ndjeshëm më të larta se ato të cilat janë parashikuar fillimisht në buxhet;
 - (b) flukseve monetare faktike neto ose fitimi ose humba që vjen nga aktivi të cilat janë ndjeshëm më keq se ato që janë parashikuar në buxhet;
 - (c) një rënieje të ndjeshme në flukset monetare neto ose fitimin operativ të parashikuar në buxhet, ose një rritjeje të ndjeshme në humbjet e parashikuara në buxhet, që vijnë nga aktivi; ose
 - (d) humbjeve operative ose flukseve monetare dalëse neto për aktivin, kur agregohen shumat e periudhës aktuale për shumat e parashikuara në buxhet për të ardhmen.
- 15 Siç tregohet në paragrafin 10, ky Standard kërkon që të testohen për zhvlerësim të paktën një herë në vit një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar ose që nuk është ende i disponueshëm për përdorim dhe emri i mirë. Përveç rastit kur aplikohen kërkesat e paragrafit 10, gjatë konstatimit nëse duhet çmuar apo jo shumat e rikuperueshme e një aktivi aplikohet koncepti i materialitetit. Për shembull, nëse llogaritjet e mëparshme tregojnë se shumata e rikuperueshme e një aktivi është ndjeshëm më e madhe se vlera kontabël neto e tij, atëherë nuk është nevojë që njësia ekonomike të bëjë një vlerësim tjetër të shumës së rikuperueshme të aktivitetit nëse nuk ka ndodhur asnjë ngjarje e cila do ta eliminonte një diferencë të tillë. Në mënyrë të ngjashme, analiza e mëparshme mund të tregojë se shumata e rikuperueshme e një aktivi nuk është e ndjeshme ndaj një (ose më shumë) prej indikacioneve të renditur në paragrafin 12.
- 16 Si ilustrim për paragrafin 15, nëse janë rritur gjatë periudhës normat e interesit të tregut ose norma të tjera të kthimit mbi investimet në treg, një njësia ekonomike nuk i kërkohet të bëjë një vlerësim formale të shumës së rikuperueshme të një aktivi në rastet e mëposhtme:
- (a) nëse norma e skontimit e përdorur gjatë llogaritjes së vlerës në përdorim të aktivitetit nuk ka të ngjarë të preket nga rritja e këtyre normave të tregut. Për shembull, rritjet në normat afatshkurtra të interesit

* Kur një aktiv plotëson kriteret që të klasifikohet si i mbajtur për shitje (ose futet në një grup për t'i hequr që klasifikohet si i mbajtur për shitje), përjashtohet nga objekti i këtij Standardi dhe kontabilizohet sipas SNRF 5 *Aktivitet afatgjatë të mbajtura për shitje dhe operacionet e ndërprera*.

- mund të mos kenë një efekt me rëndësi materiale mbi normën e skontimit të përdorur për një aktiv i cili ka një jetë të mbetur të dobishme të gjatë.
- (b) nëse norma e skontimit e përdorur gjatë llogaritjes së vlerës në përdorim të aktivit ka të ngjarë të preket nga rritja e këtyre normave të tregut, por ndërkohë analiza e mëparshme e ndjeshmërisë në lidhje me shumën e rikuperueshme tregon se:
 - (c) nuk ka të ngjarë të ketë ndonjë rritje të rëndësisë materiale në shumën e rikuperueshme sepse edhe flukset monetare të ardhshme ka të ngjarë të rriten (për shembull, në disa raste një njësi ekonomike mund të ketë mundësi të tregojë se ajo bën rregullime të të ardhurave të veta për të kompensuar çdo rritje në normat e tregut); ose
 - (d) rritja në shumën e rikuperueshme nuk ka të ngjarë të çojë në një humbje me rëndësi materiale nga zhvlerësimi.
- 17 Nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv, kjo mund të tregojë se duhet të shqyrtohet dhe të rregullohet jeta e mbetur e dobishme, metoda e amortizimit ose vlera e mbetur për aktivin, në përputhje me Standardin që aplikohet për aktivin, edhe sikur për aktivin të mos njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi.

Matja e shumës së rikuperueshme

- 18 Standardi e përkufizon shumën e rikuperueshme si vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim e një aktivi ose një grupi gjenerues të mjeteve monetare, cilado qoftë më e larta. Paragrafët 19-57 paraqesin kërkesat për matjen e shumës së rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin termin “një aktiv” por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- 19 Nuk është gjithmonë e nevojshme të përcaktohen të dyja, si vlera e drejtë minus kostot për shitje ashtu edhe vlera në përdorim e një aktivi. Nëse njëra prej këtyre shumave është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit, atëherë aktivi nuk është i zhvlerësuar dhe nuk është e nevojshme të çmohet shuma tjetër.
- 20 Mund të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot për shitje, edhe nëse aktivi nuk tregohet në një treg aktiv. Megjithatë, ndonjëherë, nuk mund të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot për shitje sepse nuk ka asnjë bazë për të bërë një vlerësim të besueshëm të shumës së arritshme nga shitja e aktivit në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara, të vullnetshme dhe të palidhura me njëra-tjetrën. Në një rast të tillë, njësi ekonomike mund të përdorë si shumë të rikuperueshme të aktivit vlerën në përdorim të tij.
- 21 Nëse nuk ka arsye të besohet se vlera në përdorim e një aktivi është ndjeshëm më e madhe se vlera e drejtë e tij minus kostot për shitje, si shumë e rikuperueshme e tij mund të përdoret vlera e drejtë e aktivit minus kostot për shitje. Shpesh, kjo vlen për një aktiv i cili mbahet për t’u hequr. Kjo ndodh sepse vlera në përdorim e një aktivi të mbajtur për t’u hequr konsiston kryesisht në shumën neto nga nxjerrja jashtë përdorimit, duke qenë se flukset monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar i aktivit deri në heqjen e tij ka mundësi të jenë të papërfillshme.
- 22 Shuma e rikuperueshme përcaktohet për një aktiv individual, me përjashtim të rasteve kur aktivi nuk krijon flukse monetare hyrëse të cilat kryesisht janë të pavarur nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Nëse ndodh kështu, atëherë përcaktohet shuma e rikuperueshme për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi (shih paragrafët 65-103), me përjashtim të rasteve kur:
- (a) vlera e drejtë minus kostot për shitje e aktivit është më e lartë se vlera kontabël neto e tij; ose
 - (b) vlera në përdorim e aktivit mund të çmohet si e afërt me vlerën e drejtë minus kostot për shitje dhe mund të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot për shitjet e tij.
- 23 Në disa raste, vlerësimet, mesataret dhe rrugët e shkurtra të llogaritjeve indirekte mund të japin përafrime të arsyeshme të llogaritjeve të hollësishme të ilustruara në këtë Standard për gjetjen e vlerës së drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim.

Matja e shumës së rikuperueshme të një aktivi jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar

- 24 Paragrafi 10 kërkon që të testohet për zhvlerësim një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar çdo vit, duke e krahasuar vlerën kontabël neto të tij me shumën e rikuperueshme të tij, pavarësisht në ka apo jo një indikacion se aktivi mund të jetë i zhvlerësuar. Megjithatë, në testin e zhvlerësimit për këtë aktiv në periudhën aktuale mund të përdoret llogaritja e hollësishme më e fundit e shumës së rikuperueshme e kryer në një periudhë të mëparshme, me kusht që të plotësohen të gjitha kriteret e mëposhtme:
- (c) nëse aktivi jo-material nuk gjeneron flukse monetare hyrëse nga përdorimi i vazhduar të cilat të jenë kryesisht të pavarura nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve dhe për rrjedhojë testohet për zhvlerësim si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket, aktivet dhe pasivet që

përbëjnë këtë njësi nuk kanë ndryshuar ndjeshëm qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme;

- (d) llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme ka nxjerrë një vlerë e cila është më e madhe se vlera kontabël neto me një marzh të ndjeshëm; dhe
- (e) në bazë të një analize të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe të rrethanave që kanë ndryshuar qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme, do të ishte e vogël mundësia se përcaktimi aktual i shumës së rikuperueshme do të ishte më e vogël se vlera kontabël neto e tij.

Vlera e drejtë minus kostot për shitje

- 25 Informacioni më i mirë i vlerës së drejtë minus kostot për shitje të një aktivi është çmimi i një kontrate shitjeje me efekt detyrues në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të palidhura me njëra-tjetrën, i rregulluar me kostot shtesë të cilat do t'i ngarkoheshin drejtpërdrejt heqjes nga përdorimi të atij aktivi.
- 26 Nëse nuk ka një kontratë shitjeje detyruese por aktivi tregtohet në një treg aktiv, vlera e drejtë minus kostot për shitje është çmimi në treg i aktivit minus kostot e heqjes. Çmimi i duhur i tregut është zakonisht çmimi i ofertës aktuale. Kur nuk ka çmime oferte aktuale të disponueshëm, çmimi i transaksionit më të fundit mund të japë një bazë nga e cila të vlerësohet vlera e drejtë, me kusht që të mos ketë pasur ndryshime të rëndësishme në rrethanat ekonomike nga data e transaksionit deri në datën në të cilën bëhet çmuarja.
- 27 Nëse nuk ka kontratë shitje ose treg aktiv për një aktiv, vlera e drejtë minus kostot për shitje bazohet në informacionin më të mirë të disponueshëm për të pasqyruar shumën që mund të nxjerrë një njësi ekonomike në datën e bilancit nga heqja e aktivit në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën, pasi zbriten kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Në përcaktimin e kësaj shume, njësi ekonomike merr në konsideratë rezultatet e transaksioneve të kohëve të fundit për aktive të ngjashme brenda të njëjtit sektor të ekonomisë. Vlera e drejtë minus kostot për shitje nuk pasqyron një shitje të detyruar, me përjashtim të rasteve kur drejtuesit janë të detyruar të kryejnë një shitje të menjëhershme.
- 28 Kostot e nxjerrje jashtë përdorimit, me përjashtim të atyre që janë njohur si pasive, zbriten gjatë përcaktimit të vlerës së drejtë minus kostot për shitje. Shembuj të kostove të tilla do të ishin kostot ligjore, taksat e pullës dhe taksa të tjera të ngjashme transaksioni, kostot e zhvendosjes së aktivit dhe kostot e drejtpërdrejta shtesë për sjelljen e aktivit në gjendjen në të cilën shitet. Megjithatë, përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës (siç përkufizohen në SNK 19) dhe kostot e shoqëruara me zvogëlimin ose riorganizimin e një biznesi pas heqjes së një aktivi nuk janë kosto të drejtpërdrejta shtesë për heqjen e aktivit.
- 29 Ndonjëherë, heqja e një aktivi do të kërkonte që blerësi të merrte përsipër një detyrim dhe vetëm një vlerë e vetme e drejtë minus kostot për shitje është e disponueshme si për aktivin ashtu edhe për detyrimin (pasivin). Paragrafi 78 shpjegon se si të trajtohen këto raste.

Vlera në përdorim

- 30 Elementet e mëposhtëm duhet të pasqyrohen në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi:
 - (a) një vlerësim i flukseve monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktivi;
 - (b) pritshmëritë në lidhje me variacionet e ndryshme të shumës apo kohës së këtyre flukseve monetare të ardhshme;
 - (c) vlera në kohë e parasë, e përfaqësuar nga norma aktuale e interesit e lirë nga rreziku i tregut;
 - (d) çmimi për mbartjen e pasigurisë së vetvetishme të aktivit; dhe
 - (e) faktorë të tjerë, si për shembull mungesa e likuiditetit, të cilët do t'i reflektonin pjesëmarrësit e tregut në vendosjen e çmimit të flukseve monetare të ardhshme të cilat pret të nxjerrë nga aktivi njësi ekonomike.
- 31 Çmuarja e vlerën në përdorim e një aktivi përfshin hapat e mëposhtëm:
 - (a) vlerësimin e flukseve monetare të ardhshme hyrëse dhe dalëse që rrjedhin nga përdorimi i vazhduar i aktivit dhe nga nxjerrja nga përdorimi e këtij aktivi në fund; dhe
 - (b) zbatimin e normës së duhur të skontimit mbi këto flukse monetare të ardhshme.
- 32 Elementet e identifikuar në paragrafin 30 (b), (d) dhe (e) mund të pasqyrohen ose si rregullime të flukseve monetare të ardhshme ose si rregullime të normës së skontimit. Cilado qoftë metoda që përdor një njësi ekonomike për të pasqyruar pritshmëritë në lidhje me variacionet e mundshme të shumës ose kohës së flukseve monetare të ardhshme, rezultati duhet të jetë i tillë që të pasqyrojë vlerën aktuale të pritshme të flukseve monetare të ardhshme, domethënë mesataren e ponderuar të të gjitha rezultateve të mundshme. Në Shtojcën A

jepen udhëzime të tjera shtesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim të aktivitetit.

Baza për vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme

33 Gjatë matjes së vlerës në përdorim, një njësi ekonomike:

- (a) duhet t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me tërësinë e kushteve ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivitetit. Një peshë më e madhe duhet t'u jepet informacioneve të jashtme.
- (b) duhet t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuar nga drejtimi, por duhet të përjashtojë çdo fluks monetar të ardhshëm hyrës ose dalës të vlerësuar që pritet të vijë nga rishikimet e ardhshme ose nga përmirësimi ose rritja e performancës së aktivitetit. Parashikimet e mbështetura në këto buxhete/parashikime duhet të mbulojnë një periudhë maksimale prej pesë vjetësh, me përjashtim të rasteve kur mund të justifikohet një periudhë më e gjatë.
- (c) duhet të bëjë një vlerësim të flukseve monetare përtej periudhës që mbulohet nga buxhetet/parashikimet më të fundit duke përdorur parashikimet e mbështetura në buxhetet dhe duke përdorur një normë rritjeje konstante ose zbritëse për vitet në vijim, me përjashtim të rasteve kur mund të justifikohet një normë rritjeje. Kjo normë rritjeje nuk duhet të jetë më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për produktet, industritë ose vendin apo vendet në të cilat ushtron aktivitetin njësi ekonomike, ose për tregun në të cilin përdoret aktivi, me përjashtim të rasteve kur mund të justifikohet një normë më e lartë.

34 Drejtimi vlerëson se sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat janë mbështetur parashikimet aktuale të flukseve monetare përmes ekzaminimit të shkaqeve të diferencave midis parashikimeve të mëparshme të flukseve monetare dhe flukseve monetare faktike. Drejtimi duhet të sigurojë që supozimet mbi të cilat mbështeten parashikimet e flukseve monetare të përputhen me rezultatet faktike në të shkuarën, me kusht që kjo të bëhet e përshtatshme nga efektet e ngjarjeve apo rrethanave të mëpashme të cilat nuk kanë ekzistuar kur janë krijuar këto flukseve faktike monetare.

35 Në përgjithësi nuk ka buxhete/parashikime financiare të hollësishme, të shprehura qartë dhe të besueshme të flukseve monetare të ardhshme për periudha më të gjata se pesëvjeçare. Për këtë arsye, vlerësimet e drejtimit për flukset monetare të ardhshme mbështeten në buxhetet/parashikimet më të fundit për, maksimumi, pesë vjet. Drejtimi mund të përdorë parashikime të flukseve monetare të mbështetura në buxhetet/parashikimet financiare për një periudhë më të gjatë se pesë vjet nëse ka besim se këto parashikime janë të besueshme dhe nëse mund të tregojë, në bazë të përvojës së shkuar, se është e aftë t'i parashikojë flukset monetare me saktësi për një periudhë të tillë më të gjatë.

36 Parashikimet e flukseve monetare deri në fund të jetës së dobishme të një aktivi çmohen duke u nisur nga parashikimet e flukseve monetare të mbështetura në buxhetet/parashikimet financiare dhe duke përdorur një normë rritjeje për vitet në vijim. Kjo normë është konstante ose zbritëse, me përjashtim të rasteve kur një rritje me këtë normë përputhet me informacionin objektiv për modelet e ciklit të jetës së një produkti ose sektori të ekonomisë. Nëse është e përshtatshme, norma e rritjes është zero ose negative.

37 Kur kushtet janë të favorshme, ka të ngjarë që konkurrentët të hyjnë në treg dhe ta kufizojnë rritjen. Për rrjedhojë, njësitë ekonomike do ta kenë të vështirë të kapërcejnë normën rritëse mesatare historike në periudhën afatgjatë (të themi, në njëzetë vjet) për produktet, industritë ose vendin apo vendet në të cilat ushtron aktivitetin njësi ekonomike, ose për tregun në të cilin përdoret aktivi.

38 Gjatë përdorimit të informacionit të marrë nga buxhetet/parashikimet financiare, njësi ekonomike shikon nëse ky informacion i pasqyron apo jo supozimet e arsyeshme dhe të mbështetura dhe e pasqyron apo jo vlerësimin më të mirë të drejtimit për kushtet ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivitetit.

Përbërja e vlerësimeve të flukseve monetare të ardhshme

39 Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme duhet të përfshijnë:

- (a) parashikimet e flukseve monetare hyrëse nga përdorimi i vazhduar i aktivitetit;
- (b) parashikimet e flukseve monetare dalëse që lindin në mënyrë të nevojshme për krijimin e flukseve monetare hyrëse nga përdorimi i vazhduar i aktivitetit (përfshirë edhe flukset monetare dalëse për përgatitjen e aktivitetit për përdorim) dhe që mund t'i ngarkohen apo t'i shpërndahen mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme aktivitetit; dhe

- (c) **flukset monetare neto, nëse ka, që do të arkëtohen (ose paguhën) për heqjen e aktivit në fund të jetës së dobishme të tij.**
- 40 Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme dhe norma e skontimit pasqyrojnë supozimet e pandryshueshme për rritjen e çmimeve që i ngarkohen inflacionit të përgjithshëm. Për rrjedhojë, nëse norma e skontimit e përfshin efektin e rritjes së çmimeve, që i ngarkohet inflacionit të përgjithshëm, flukset monetare të ardhshme çmohen në terma nominalë. Nëse norma e skontimit e përjashton efektin e rritjes së çmimeve, që i ngarkohet inflacionit të përgjithshëm, flukset monetare të ardhshme çmohen në terma realë (por duke përfshirë rritjet ose uljet konkrete të çmimeve në të ardhmen).
- 41 Parashikimet e flukseve monetare dalëse përfshijnë ato për shërbimin e përditshëm të aktivit si edhe shpenzimet e përgjithshme të ardhshme që mund t'i ngarkohen drejtpërdrejt apo t'i shpërndahen mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme përdorimit të aktivit;
- 42 Kur vlera kontabël neto e një aktivi nuk i përfshin akoma të gjitha flukset monetare dalëse që lindin përpara se të jetë i gatshëm për përdorim ose shitje, çmuarja e flukseve monetare dalëse përfshin një vlerësim të çdo fluksi tjetër monetar dalës që pritet të lindë përpara se aktivi të jetë i gatshëm për përdorim ose shitje. Për shembull, kështu veprohet me një ndërtesë e cila është duke u ndërtuar ose me një projekt ndërtimi i cili nuk ka përfunduar ende.
- 43 Për të shmangur përfshirjen më shumë se një herë në llogaritje, në vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk përfshihen:
- (a) flukset monetare hyrëse nga aktive të cilët krijojnë flukse monetare hyrëse dhe të cilët kanë një varësi të madhe ndaj flukseve monetare hyrëse nga aktivi që është marrë në shqyrtim (për shembull, aktive financiare të tilla si llogaritë e arkëtueshme); dhe
 - (b) flukset monetare dalëse të cilët lidhen me detyrimet që janë njohur si pasive (për shembull, llogaritë e pagueshme, pensionet ose provizionet).
- 44 Flukset monetare të ardhshme **duhet** të çmohen për aktivin ashtu siç është në gjendjen ekzistuese. Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk duhet të përfshijnë flukset monetare të ardhshme hyrëse ose dalëse të cilët pritet të vijnë nga:
- (a) **një ristrukturim i ardhshëm për të cilin njësia ekonomike nuk është angazhuar ende; ose**
 - (b) **përmirësimi ose rritja e performancës së aktivit.**
- 45 Ngaqë flukset monetare të ardhshme çmohen për një aktiv në gjendjen ekzistuese, vlera në përdorim nuk pasqyron:
- (a) flukset monetare të ardhshme dalëse ose ulje të kostove të lidhura me to (për shembull, ulje të kostove të personelit) apo përfitimet që priten të vijnë nga një ristrukturim i ardhshëm për të cilin njësia ekonomike nuk është angazhuar ende; ose
 - (b) flukset monetare të ardhshme dalëse të cilat do ta përmirësojnë ose rrisin performancën e aktivit ose flukset monetare hyrëse të lidhura me to që priten të rrjedhin nga këto flukse dalëse.
- 46 Një ristrukturim është një program i cili planifikohet dhe kontrollohet nga drejtimi dhe e ndryshon ndjeshëm ose objektin e biznesit të kryer nga njësia ekonomike ose mënyrën se si bëhet ky biznes. SNK 37 *Provizionet, pasivet dhe aktivet e kushëzuar*a përmban udhëzim që sqaron se kur është e angazhuar një njësi ekonomike për një ristrukturim.
- 47 Kur njësia ekonomike angazhohet për një ristrukturim, ka të ngjarë që disa prej aktiveve të preken nga ky ristrukturim. Kur njësia ekonomike angazhohet për ristrukturimin:
- (a) vlerësimet e saj për flukset monetare të ardhshme hyrëse dhe dalëse me qëllim përcaktimin e vlerës në përdorim pasqyrojnë uljet e kostove dhe përfitime të tjera nga ristrukturimi (të mbështetura në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuara nga drejtimi); dhe
 - (b) vlerësimet e saj për flukset monetare të ardhshme dalëse për ristrukturimin përfshihen në një provizion ristrukturimi në përputhje me SNK 37.
- Shembulli Ilustrues 5 ilustron efektin e një ristrukturimi të ardhshëm të llogaritja e vlerës në përdorim.
- 48 Deri në momentin kur një njësi ekonomike i lindin flukse monetare dalëse të cilat e përmirësojnë ose e rrisin performancën e aktivit, vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk përfshihen në flukset monetare të ardhshme hyrëse të çmuara të cilat priten të rrjedhin nga rritja në përfitimet ekonomike që shoqërojnë flukset monetare dalëse (shih Shembullin Ilustrues 6).
- 49 Në vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme përfshihen flukset monetare të ardhshme dalëse të nevojshme për të ruajtur nivelin e përfitimeve ekonomike që priten të rrjedhin nga aktivi ashtu siç është në gjendjen ekzistuese. Kur një njësi gjeneruese të ardhurash përbëhet nga aktive me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme, të cilat janë të gjitha të nevojshme për funksionimin në vijimësi të njësisë, zëvendësimi i aktiveve me jetë më të shkurtër

konsiderohet se bën pjesë në shërbimin e përditshëm të njësisë kur bëhet çmuarja e flukseve monetare të ardhshme që kanë të bëjnë me njësinë. Po kështu, kur një aktiv i vetëm përbëhet nga komponentë me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme, zëvendësimi i komponentëve me jetë më të shkurtër konsiderohet se bën pjesë në shërbimin e përditshëm të aktivit kur bëhet çmuarja e flukseve monetare të ardhshme që krijohen nga aktivit.

50 Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk duhet të përfshijnë:

- (a) **flukset monetare hyrëse ose dalëse nga veprimtaritë financuese; ose**
- (b) **arkëtime ose pagesa nga tatimi mbi të ardhurat.**

51 Flukset monetare të ardhshme të çmuara pasqyrojnë supozimet që përputhen me mënyrën se si përcaktohet norma e skontimit. Përndryshe, do të llogaritet dy herë ose nuk do të merret fare parasysh efekti i disa prej supozimeve. Ngaqë vlera në kohë e parasë shqyrtohet duke skontuar flukset monetare të ardhshme të vlerësuar, këto flukse monetare i përjashtojnë flukset monetare hyrëse ose dalëse nga veprimtaritë e financimit. Po kështu, ngaqë norma e skontimit përcaktohet mbi një bazë përpara tatimit, edhe flukset monetare të ardhshme çmohen mbi një bazë përpara tatimit.

52 Çmuarja e flukseve monetare neto për t'u arkëtuar (ose paguar) për heqjen e një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme duhet të jetë shuma që pret të nxjerrë një njësi ekonomike në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën, pasi zbriten kostot e vlerësuarat të heqjes.

53 Çmuarja e flukseve monetare neto për t'u arkëtuar (ose paguar) për heqjen e një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme bëhet në mënyrë të ngjashme me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të një aktivi, me përjashtim të faktit që gjatë vlerësimit të këtyre flukseve monetare neto:

- (a) një njësi ekonomike përdor çmimet që predominojnë në datën e vlerësimit të aktiveve të ngjashme të cilët kanë arritur fundin e jetës së tyre të dobishme dhe kanë funksionuar në kushte të ngjashme me ato në të cilat do të përdoret aktivt.
- (b) një njësi ekonomike i rregullon këto çmime për efektin si të rritjes së çmimeve në të ardhmen për shkak të inflacionit ashtu edhe të rritjes ose uljes së çmimeve të veçanta në të ardhmen. Megjithatë, nëse vlerësimit e flukseve monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar i aktivit dhe norma e skontimit e përjashtojnë efektin e inflacionit të përgjithshëm, njësi ekonomike e përjashton këtë efekt edhe nga çmuarja e flukseve monetare neto nga heqja e aktivt.

Flukset monetare të ardhshme në monedhë të huaj

54 Flukset monetare të ardhshme çmohen në monedhën në të cilën do të krijohen dhe pastaj skontohen duke përdorur një normë skontimi të përshtatshme për këtë monedhë. Një njësi ekonomike duhet ta konvertojë vlerën aktuale duke përdorur kursin e këmbimit të çastit (spot) në datën kur llogaritet vlera në përdorim.

Norma e skontimit

55 Norma ose normat e skontimit duhet të jenë norma para tatimit të cilat të reflektojnë analizat aktuale të tregut në lidhje me:

- (a) **vlerën në kohë të parasë; dhe**
- (b) **rreziqet specifike të lidhura me aktivin për të cilin nuk janë rregulluar vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme.**

56 Një normë e cila pasqyron analizat aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të lidhur me aktivin është kthimi që do të kërkonin investuesit nëse do t'u duhet të zgjidhnin një investim i cili do të krijonte flukse monetare me shuma, kohë dhe profil risku të barasvlershëm me ato që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktivt. Kjo normë çmohet nga norma e nënkuptuar në transaksionet ekzistuese në treg për aktive të ngjashme ose nga kostoja mesatare e ponderuar e kapitalit të një njësie ekonomike të regjistruar në bursë e cila ka një aktiv të vetëm (ose një portofol aktivesh) të ngjashëm për sa i takon potencialit të shërbimit dhe rreziqeve të aktivt që po shqyrtohet. Megjithatë, norma ose normat e skontimit që përdoren për të matur vlerën në përdorim të një aktivi nuk duhet të pasqyrojnë rreziqet për të cilat janë rregulluar vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë.

57 Kur një normë që është specifike për një aktiv nuk mund të gjendet drejtpërdrejt nga tregu, një njësi ekonomike përdor zëvendësues për të bërë një vlerësim të normës së skontimit. Shtojcë A jep udhëzime të tjera shtesë për vlerësimin e normës së skontimit në rrethana të tilla.

Njohja dhe matja e një humbjeje nga zhvlerësimi

- 58 Paragrafët 59-64 paraqesin kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për një aktiv individual me përjashtim të emrit të mirë. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe për emrin e mirë trajtohen në paragrafët 65-108.
- 59 **Atëherë dhe vetëm atëherë kur shuma e rikuperueshme e një aktivi është më e vogël se vlera kontabël neto e tij, vlera kontabël neto e aktivit duhet të zbritet nga shuma e rikuperueshme e tij. Kjo zbritje është një humbje nga zhvlerësimi.**
- 60 **Një humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet menjëherë në llogarinë e fitimit ose të humbjes, me përjashtim të rasteve kur aktivi mbahet me vlerë kontabël të rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNK 16). Çdo humbje nga zhvlerësimi e një aktivi të rivlerësuar duhet të trajtohet si një rënie nga rivlerësimi në përputhje me një Standard tjetër.**
- 61 Një humbje nga zhvlerësimi mbi një aktiv jo të rivlerësuar njihet në fitim ose në humbje. Megjithatë, një humbje nga zhvlerësimi mbi një aktiv të rivlerësuar njihet drejtpërdrejt kundrejt çdo teprice rivlerësimi për aktivin deri në atë shkallë sa humbja nga zhvlerësimi nuk e kalon vlerën e tepricës nga rivlerësimi për të njëjtin aktiv.
- 62 **Kur shuma e çmuar për një humbje nga zhvlerësimi është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit me të cilin ka lidhje, një njësi ekonomike duhet të njohë një detyrim në pasive atëherë dhe vetëm atëherë kur kjo kërkohej nga një Standard tjetër.**
- 63 **Pas njohjes së një humbjeje nga zhvlerësimi, shuma e amortizimit për aktivin duhet të rregullohet në periodat e ardhshme për të shpërndarë vlerën kontabël neto të ndryshuar të aktivit, minus vlerën e mbetur të tij (nëse ka), mbi një bazë të rregullt gjatë jetës së dobishme të mbetur.**
- 64 Nëse njihet një humbje nga zhvlerësimi, çdo aktiv ose pasiv për tatime të shtyra të lidhur me të përcaktohet në përputhje me SNK 12 duke krahasuar vlerën kontabël neto të ndryshuar të aktivit me bazën tatimore të tij (shih Shembullin Ilustrues 3).

Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë

- 65 Paragrafët 66-108 paraqesin kërkesat për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv dhe për përcaktimin e vlerën kontabël neto dhe njohjen e humbjeve nga zhvlerësimi të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe të emrit të mirë.

Identifikimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv

- 66 Nëse ka një indikacion se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, për aktivin individual duhet të çmohet shuma e rikuperueshme. Nëse nuk është e mundur të bëhet një vlerësim i shumës së rikuperueshme të aktivit individual, një njësi ekonomike duhet të përcaktojë shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi (njësia gjeneruese të mjeteve monetare e aktivit).
- 67 Shuma e rikuperueshme e një aktivi individual nuk mund të përcaktohet nëse:
- (a) vlera në përdorim e aktivit nuk mund të përcaktohet si e afërt me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të tij (për shembull, kur flukset monetare të ardhshme nga **përdorimi** i vazhduar i aktivit nuk mund të çmohen si të papërfillshme); dhe
 - (b) aktivi nuk gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat kryesisht janë të pavarur nga aktivet e tjera.

Në raste të tilla, vlera në përdorim dhe, për rrjedhojë, edhe shuma e rikuperueshme mund të përcaktohen vetëm për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të aktivit.

Shembull

Një njësi ekonomike në fushën minerare zotëron një hekurudhë private për të mbështetur aktivitetet e veta të shfrytëzimit minerar. Hekurudha private mund të shitej vetëm për vlerë skrap dhe nuk sjell flukse monetare hyrëse të cilat të jenë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera të minierës.

Nuk mund të bëhet një vlerësim i shumës së rikuperueshme të hekurudhës private sepse nuk mund të përcaktohet vlera në përdorim e saj, e cila mbase mund të jetë e ndryshme nga vlera si skrap. Rrjedhimisht, njësia ekonomike çmon shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket hekurudha private, domethënë të minierës në tërësi.

- 68 Siç thuhet në paragrafin 6, njësia gjeneruese të mjeteve monetare e një aktivi është grupi më i vogël i aktiveve që e përfshin aktivin dhe që gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Identifikimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të një aktivi gjenerues të mjeteve monetare kërkon gjykim. Nëse nuk mund të përcaktohet shuma e rikuperueshme për një aktiv individual, një njësi ekonomike identifikon agregimin më të ulët të aktiveve të cilat gjenerojnë flukse monetare hyrëse kryesisht të pavarur.

Shembull

Një shoqëri autobusësh ofron shërbime me kontratë për një bashki, që kërkon shërbim minimal për secilën prej pesë linjave të veçanta. Aktivet që i përkushtohen secilës linjë dhe flukset monetare nga secila linjë mund të identifikohen veçmas. Njëra prej linjave punon me një humbje të ndjeshme.

Ngaqë njësia ekonomike nuk e ka mundësinë e zgjedhjes për të shkurtuar ndonjërin prej linjave të autobusit, niveli më i ulët i flukseve monetare hyrëse të identifikueshme të cilat janë në përgjithësi të pavarura nga flukset monetare hyrëse të aktiveve të tjera ose grupeve të tjera të aktiveve janë flukset monetare hyrëse të krijuara nga të pesë linjat së bashku. Njësia gjeneruese të mjeteve monetare për secilën linjë është shoqëria e autobusëve në tërësi.

- 69 Flukset monetare hyrëse janë të hyra në mjete monetare dhe ekuivalentë të mjeteve monetare të arkëtuara nga palë të cilat janë të jashtme në raport me njësinë ekonomike. Kur identifikon nëse flukset monetare hyrëse nga një aktiv (ose grup aktivesh) janë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse të aktiveve (ose grupeve të aktiveve) të tjera, një njësi ekonomike merr në konsideratë faktorë të ndryshëm ku përfshihet mënyra se si i monitoron drejtimi operacionet e njësisë ekonomike (siç janë, për shembull, linjat e produkteve, bizneset, vendndodhjet individuale, rrethet ose zonat rajonale) ose mënyrën se si merr i vendimet drejtimi për vijimin ose nxjerrjen nga përdorimi të aktiveve dhe operacionet e njësisë ekonomike. Shembulli Ilustrues 1 jep shembuj të identifikimit të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.
- 70 Nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh, ky aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda. Nëse preken flukset monetare hyrëse të krijuara nga cilido aktiv ose njësi gjeneruese të mjeteve monetare nga çmimet e transferimeve të brendshme, atëherë njësia ekonomike duhet të përdorë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me çmimin apo çmimet e ardhshme të cilat mund të arrihen përmes transaksioneve direkte në kushte tregu mes palëve të palidhura, gjatë vlerësimit të:
- (a) flukseve monetare hyrëse të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (b) flukseve monetare dalëse të ardhshme që përdoren për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktiveve ose njërive të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të cilat preken nga çmimet e transferimeve të brendshme.
- 71 Nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret nga njësi të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë ekonomike (për shembull, produkte në një fazë të ndërmjetme të procesit të prodhimit), ky aktiv ose grup aktivesh përbën një njësi gjeneruese të mjeteve monetare nëse njësia ekonomike do të mund ta shiste produktin në një treg aktiv. Kjo ndodh ngaqë aktivi ose grupi i aktiveve do të mund të krijonte flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi do të ishin të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Kur përdor informacion të mbështetur në buxhetet/parashikimet financiare të cilat lidhen me një njësi të tillë gjeneruese të mjeteve monetare, apo me aktive të tjera ose njësi të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të prekura me çmimet e transferimeve të brendshme, një njësi ekonomike e rregullon këtë informacion nëse çmimet e transferimeve të brendshme nuk e pasqyrojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit për çmimet e ardhshme që mund të arrihen në transaksione të drejtpërdrejta me kushte tregu midis palëve të vullnetshme dhe të informuara.
- 72 Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare duhet të identifikohen njëtrajtësisht nga periudha në periudhe për të njëjtin aktiv ose lloje aktivesh, me përjashtim të rasteve kur justifikohet një ndryshim.
- 73 Nëse një njësi ekonomike konstaton se një aktiv i përket një njësie gjeneruese të mjeteve monetare e ndryshme nga ajo në periudhat e mëparshme, ose se llojet e aktiveve të agreguar për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të aktivit kanë ndryshuar, paragrafi 130 kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njihet ose anulohet një humbje nga zhvlerësimi për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare.

Shuma e rikuperueshme dhe vlera kontabël (neto) e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare

- 74 Shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim e grupit gjenerues të mjeteve monetare, cilado qoftë më e larta. Për qëllimin e përcaktimit të shumës së rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, sa herë që në paragrafët 19-57 thuhet “një aktiv” kjo duhet të lexohet si “një njësi gjeneruese të mjeteve monetare”.
- 75 **Vlera kontabël neto e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohet mbi një bazë që përputhet me mënyrën se si përcaktohet shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.**
- 76 Vlera kontabël neto e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare:
- (a) përfshin vlerën kontabël neto vetëm të atyre aktiveve të cilët mund t’i ngarkohen drejtpërdrejt ose t’i shpërndahen mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe do të krijojnë flukse monetare hyrëse të ardhshme të përdorura në përcaktimin e vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (b) nuk përfshin vlerën kontabël neto të asnjë pasivi të njohur, me përjashtim të rastit kur shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të përcaktohet pa marrë në konsideratë këtë pasiv.
- Kjo ndodh ngaqë vlera e drejtë minus kostot për shitje dhe vlera në përdorim e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohen duke përjashtuar flukset monetare të cilat kanë lidhje me aktivet që nuk bëjnë pjesë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare dhe pasivët që janë njohur (shih paragrafët 28 dhe 43).
- 77 Kur aktivet grupohen për analizën e rikuperimit, është e rëndësishme të përfshihen në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të gjitha aktivet që krijojnë ose përdoren për të krijuar flukset monetare përkatëse. Përndryshe, njësia gjeneruese të mjeteve monetare mund të duket sikur është tërësisht e rikuperueshme kur në të vërtetë ka pasur një humbje nga zhvlerësimi. Në disa raste, edhe pse disa aktive japin kontribut në flukset monetare të ardhshme të vlerësuar të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, ato nuk mund t’i caktohen njësisë gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme. Kështu mund të ndodhë me emrin e mirë ose me aktivet e shoqërisë siç janë për shembull aktivet e selisë qendrore. Paragrafët 80-103 shpjegojnë se si të trajtohen këto aktive gjatë testimit për zhvlerësim të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.
- 78 Mund të jetë e nevojshme të merren në konsideratë disa pasive të njohura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Kjo mund të ndodhë nëse heqja nga përdorimi i një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të kërkonte që blerësi të merrte përsipër edhe një detyrim në formën e pasivit. Në këtë rast, vlera e drejtë minus kostot për shitje (ose fluksi monetare i vlerësuar nga heqja përfundimtare) e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është çmimi i vlerësuar i shitjes për aktivet e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare së bashku me pasivin, minus kostot e heqjes. Për të kryer një krahasim të kuptimit të midis vlerës kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe shumës së rikuperueshme të saj, zbritet vlera kontabël neto e pasivit gjatë përcaktimit si të vlerës në përdorim ashtu edhe të vlerës kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

Shembull

Një shoqëri shfrytëzon një minierë në një vend në të cilin legjislacioni kërkon që pronari duhet ta restaurojë kantierin pas përfundimit të operacioneve minerare. Kostoja e restaurimit përfshin rivendosjen e materialeve që duhet të hiqen përpara fillimit të operacioneve minerare. Menjëherë pas heqjes së këtyre materialeve është njohur një provizion për kostot e rivendosjes së këtyre materialeve. Kjo shumë e parashikuar është njohur si pjesë e kostos së minierës dhe amortizohet çdo vit gjatë jetës së dobishme të minierës. Vlera kontabël neto e provizionit për kostot e restaurimit është 500 NJM.^(a)

Njësia ekonomike është duke e testuar minierën për zhvlerësim. Njësia gjeneruese të mjeteve monetare për minierën është miniera në tërësi. Njësia ekonomike i kanë ardhur disa oferta për t’ia blerë minierën me një çmim rreth 800 NJM. Ky çmim pasqyron faktin që blerësi do të marrë përsipër detyrimin për të restauruar materialet e hequra. Kostot e heqjes janë të papërfillshme për minierën. Vlera në përdorim e minierës është afërsisht 1200 NJM, pa përfshirë kostot e restaurimit. Vlera kontabël (neto) e minierës është 1000 NJM.

Vlera e drejtë minus kostot për shitje të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është 800 NJM. Kjo shumë merr në konsideratë kostot e restaurimit të cilat janë parashikuar. Për pasojë, vlera në përdorim për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohet pas marrjes në konsideratë të kostove të restaurimit dhe çmohet se është 700 NJM (1200 NJM minus 500 NJM). Vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është 500 NJM, që është vlera kontabël neto e minierës (1000 NJM) minus vlerën kontabël neto të provizionit për kostot e restaurimit (500 NJM). Për rrjedhojë, shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve

Shembull
<i>monetare është më e madhe se vlera kontabël neto e saj.</i>
(a) Në këtë Standard, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare' (NJM).

- 79 Për arsye praktike, shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare ndonjëherë përcaktohet pasi merren në konsideratë aktivet që nuk bëjnë pjesë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare (për shembull, llogari të arkëtueshme ose aktive të tjera financiare) ose detyrimet të cilat janë njohur në pasive (për shembull, llogari të pagueshme, pensione dhe provizione të tjera). Në këto raste, vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare rritet me vlerën kontabël neto të këtyre aktiveve dhe zvogëlohet me vlerën kontabël neto të këtyre pasiveve.

Emri i mirë

Shpërndarja e emrit të mirë njësive gjeneruese të mjeteve monetare

- 80 Për qëllimin e testimit për zhvlerësim, emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi duhet t'u shpërndahet prej datës së blerjes secilës prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare, apo të grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, të blerësit të cilat priten të përfitojnë nga bashkimi i forcave në kuadër të kombinimit të biznesit, pavarësisht nëse këtyre njësive apo grupeve të njësive u janë caktuar apo jo aktive ose pasive të tjera të njësive të blerë. Çdo njësi ose grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u shpërndahet emri i mirë:

- (a) duhet të përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësive ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm; dhe
- (b) nuk duhet të jetë më e madhe se një segment shfrytëzimi i përcaktuar në përputhje me SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit*.

- 81 Emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi përfaqëson pagesën që bën blerësi në pritje të përfitimeve ekonomike të ardhshme prej aktiveve që nuk mund të identifikohen individualisht dhe të njihen veçmas. Emri i mirë nuk krijon flukse monetare në mënyrë të pavarur nga aktivet apo grupet e aktiveve të tjera dhe shpesh jep kontribut në flukset monetare të disa njësive gjeneruese të mjeteve monetare njëherësh. Ndonjëherë, emri i mirë nuk mund t'u shpërndahet njësive individuale gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë joarbitrarë, por vetëm grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Për rrjedhojë, niveli më i ulët brenda njësive ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm përfshin ndonjëherë një numër njësish gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat lidhet emri i mirë, por të cilave nuk mund t'u shpërndahet. Në paragrafët 83-99, sa herë që thuhet "një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë" duhet të kuptohet gjithashtu edhe si "një grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i shpërndahet emri i mirë".

- 82 Aplikimi i kërkesave të paragrafit 80 çon në testimin për zhvlerësim të emrit të mirë në një nivel i cili pasqyron mënyrën se si i menaxhon operacionet e veta një njësi ekonomike dhe me të cilën do të shoqërohej natyrshëm emri i mirë. Për rrjedhojë, zakonisht nuk është i nevojshëm zhvillimi i sistemeve raportuese shtesë.

- 83 Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë për qëllimin e testimit për zhvlerësim mund të mos jetë niveli në të cilin shpërndahet emri i mirë në përputhje me SNK 21 *Efektet e ndryshimit në kursin e këmbimit të monedhave të huaja* për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj. Për shembull, nëse një njësi ekonomike SNK 21 i kërkon ta shpërndajë emrin e mirë në nivele relativisht të ulëta për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj, nuk kërkohet që emri i mirë të testohet për zhvlerësim në të njëjtin nivel nëse ajo nuk e monitoron emrin e mirë në atë nivel për qëllime të drejtimit të brendshëm.

- 84 Nëse shpërndarja fillestare e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi nuk mund të lryhet përpara mbylljes së periudhës vjetore në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, kjo shpërndarje fillestare duhet të kryhet para fundit të periudhës së parë vjetore që fillon pas datës së blerjes.

- 85 Në përputhje me SNRF 3 *Kombinimet e bizneseve*, nëse kontabilizimi për herë të parë i një kombinimi biznesi mund të bëhet vetëm përkohësisht deri në fund të periudhës në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, blerësi:

- (c) e përfshin në llogaritje kombinimin duke përdorur këto vlera paraprake; dhe
- (d) i njeh të gjitha rregullimet e këtyre vlerave paraprake që bëhen si rezultat i përfundimit të kontabilizimit fillestar brenda 12 muajve nga data e blerjes.

Në këto rrethana, mund të jetë e mundshme edhe kryerja e shpërndarjes fillestare të emrit të mirë të blerë në kombinimin e biznesit përpara fundit të periudhës vjetore në të cilën ka ndodhur ky kombinim. Nëse veprohet kështu, njësia ekonomike bën të ditur informacionin e kërkuar në paragrafin 133.

- 86** Nëse një njësie gjeneruese të mjeteve monetare i është shpërndarë emër i mirë dhe njësia ekonomike heq një operacion brenda kësaj njësie, emri i mirë i cili shoqërohet me këtë operacion të hequr:

- (a) duhet të përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit gjatë përcaktimit të fitimit ose humbjes nga heqja nga pronësia; dhe
- (b) duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe të pjesës së njësive gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se emrin e mirë të shoqëruar me operacionin e hequr nga përdorimi e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.

Shembull

Një njësi ekonomike shet kundrejt 100 NJM një operacion i cili ishte pjesë e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë. Emri i mirë që i është shpërndarë kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të identifikohet apo të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se kjo njësi, pa e bërë një gjë të tillë në mënyrë arbitrare. Shuma e rikuperueshme e pjesës së mbajtur të njësive gjeneruese të mjeteve monetare është 300 NJM.

Ngaqë emri i mirë që i është shpërndarë njësive gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të identifikohet apo shoqërohet në mënyrë joarbitrare me këtë grup aktivesh në një nivel më të ulët se kjo njësi, emri i mirë i shoqëruar me operacionin e hequr matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe pjesës së mbajtur të njësive. Rrjedhimisht, 23 përqind e emrit të mirë të shpërndarë njësive gjeneruese të mjeteve monetare përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit që shitet.

- 87** Nëse një njësi ekonomike e riorganizon strukturën raportuese sipas një mënyre e cila e ndryshon përbërjen e një apo më shumë njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë, emri i mirë duhet t'u rishpërndahet njësive të prekura. Kjo rishpërndarje duhet të kryhet duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia nuk mund të tregojë se emrin e mirë të shoqëruar me njësitet e riorganizuar e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.

Shembull

Njësive gjeneruese të mjeteve monetare A i është shpërndarë më parë emër i mirë. Emri i mirë që i është shpërndarë A-së nuk mund të identifikohet apo të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se A-ja, pa e bërë një gjë të tillë në mënyrë arbitrare. A-ja duhet të ndahet dhe të integrohet në tre njësi gjeneruese të mjeteve monetare, B, C dhe D.

Ngaqë emri i mirë që i është shpërndarë A-së nuk mund të identifikohet apo shoqërohet në mënyrë joarbitrare me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se A-ja, emri i mirë u shpërndahet njësive gjeneruese të mjeteve monetare B, C dhe D në bazë të vlerave relative të tri pjesëve të A-së përpara se këto pjesë të integrohen në B, C dhe D.

Testimi për zhvlerësim i njësive gjeneruese të mjeteve monetare me emër të mirë

- 88** Nëse, siç përshkruhet në paragrafin 18, emri i mirë ka lidhje me një njësi gjeneruese të mjeteve monetare por nuk i është shpërndarë kësaj njësie, kjo njësi duhet të testohet për zhvlerësim, sa herë që ka një indikacion se njësia gjeneruese të mjeteve monetare mund të jetë e zhvlerësuar, duke krahasuar vlerën kontabël neto të saj, përjashtuar emrin e mirë, me shumën e rikuperueshme të saj. Çdo humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet në përputhje me paragrafin 104.
- 89** Nëse një njësi gjeneruese të mjeteve monetare e përshkruar në paragrafin 88 përfshin në vlerën kontabël neto një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar ose që nuk është ende i disponueshëm për përdorim dhe nëse ky aktiv mund të testohet për zhvlerësim vetëm si pjesë e njësive gjeneruese të mjeteve monetare, paragrafi 10 kërkon që edhe njësia gjeneruese të mjeteve monetare të testohet për zhvlerësim çdo vit.
- 90** Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit dhe sa herë që ka një indikacion se njësia mund të jetë e zhvlerësuar, duke krahasuar vlerën kontabël neto të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë emrin e mirë, me shumën e rikuperueshme të saj. Nëse shumën e rikuperueshme e njësive gjeneruese të mjeteve monetare është më e

madhe se vlera kontabël neto e saj, njësia gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë që i është shpërndarë kësaj njësie duhet të konsiderohen si jo të zhvlerësuar. Nëse vlera kontabël neto e njësive gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se shuma e rikuperueshme e saj, njësia ekonomike duhet të njohë humbjen nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 104.

Interesi i aksionarëve të vegjël

91 Në përputhje me SNRF 3, emri i mirë i njohur në një kombinim biznesi përfaqëson emrin e mirë të blerë nga një shoqëri mëmë në bazë të interesit të pronësisë së shoqërisë mëmë, dhe jo shumën e emrit të mirë të kontrolluar nga shoqëria mëmë si rezultat i kombinimit të biznesit. Rrjedhimisht, emri i mirë që mund t'i ngarkohet një interesi të aksionarëve të vegjël nuk njihet në pasqyrat financiare të konsoliduara të shoqërisë mëmë. Po kështu, nëse ka një interes të pakicës (të aksionarëve të vegjël) në një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë, vlera kontabël neto e kësaj njësie përbëhet nga:

- (a) interesi i shoqërisë mëmë ashtu edhe nga interesi i aksionarëve të vegjël në aktivet neto të identifikueshme të njësive; dhe
- (b) interesi i shoqërisë mëmë në emrin e mirë.

Megjithatë, një pjesë e shumës së rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare e gjetur në përputhje me këtë Standard mund t'i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël në emrin e mirë.

92 Rrjedhimisht, për qëllimin e testimit për zhvlerësim të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare në pronësi jo të vetme me emër të mirë, vlera kontabël neto e kësaj njësie rregullohet përpara se të krahasohet me shumën e rikuperueshme të saj. Kjo arrihet duke i rritur vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i shpërndahet njësive gjeneruese të mjeteve monetare përmes përfshirjes së emrit të mirë që i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël në këtë vlerë. Kjo vlerë kontabël neto e rregulluar krahasohet pastaj me shumën e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare për të përcaktuar nëse është zhvlerësuar apo jo njësia gjeneruese të mjeteve monetare. Nëse është zhvlerësuar, njësia ekonomike e shpërndan humbjen nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 104 së pari duke zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i është shpërndarë kësaj njësie..

93 Megjithatë, ngaqë emri i mirë njihet vetëm me masën e interesit të pronësisë së shoqërisë mëmë, çdo humbje nga zhvlerësimi që ka lidhje me emrin e mirë përpjesëtohet midis atij që i ngarkohet shoqërisë mëmë dhe atij që i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël, ku vetëm i pari njihet si humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë.

94 Nëse humbja gjithsej nga zhvlerësimi që ka lidhje me emrin e mirë është më e vogël se shuma me të cilën vlera kontabël neto e rregulluar e njësive gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se shuma e rikuperueshme e saj, paragrafi 104 kërkon që teprica e mbetur t'u shpërndahet aktiveve të tjera të njësive gjeneruese të mjeteve monetare në mënyrë proporcionale në bazë të vlerës kontabël neto të çdo aktivi.

95 Shembulli Ilustrues 7 ilustron testimin për zhvlerësim të një njësie gjeneruese të ardhurash jo në pronësi të vetme me emër të mirë.

Koha e testimeve të zhvlerësimit

96 Testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Njësi të ndryshme gjeneruese të mjeteve monetare mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një pjesë ose i gjithë emri i mirë i shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës vjetore aktuale, kjo njësi të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale.

97 Nëse aktivet që përbëjnë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me njësinë që e ka emrin e mirë, ato duhet të testohen për zhvlerësim përpara njësive gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Po kështu, nëse njësitet gjeneruese të mjeteve monetare që përbëjnë një grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me grupin e njësive që e ka emrin e mirë, grupet individuale duhet të testohen për zhvlerësim përpara grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë.

98 Në kohën e testimit për zhvlerësim të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë, mund të ketë indikacion për zhvlerësim të një aktivi të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Në këto rrethana, njësia ekonomike bën një testim për zhvlerësim të aktivit dhe njeh humbje nga zhvlerësimi, nëse ka, për këtë aktiv përpara se të ta testojë për zhvlerësim njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Po kështu, mund të ketë indikacion të një zhvlerësimi të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare brenda një grupi njësish gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Në këto rrethana, njësia ekonomike bën në fillim një testim për zhvlerësim të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe njeh humbje

nga zhvlerësimi, nëse ka, për këtë njësi përpara se ta testojë për zhvlerësim grupin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i është shpërndarë emri i mirë.

99 Llogaritja e hollësishme më e fundit e bërë në një periudhë të mëparshme për vlerën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të përdoret në testimin e zhvlerësimit për këtë njësi në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar të gjitha kriteret e përcaktuara:

- (a) aktivet dhe pasivet që përbëjnë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të mos kenë ndryshuar ndjeshëm qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme;
- (b) llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme të ketë nxjerrë një vlerë e cila është më e madhe se vlera kontabël neto e njësive gjeneruese të mjeteve monetare me një marzh të ndjeshëm; dhe
- (c) në bazë të një analize të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe të rrethanave që kanë ndryshuar qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme, do të ishte e vogël mundësia se përcaktimi aktual i shumës së rikuperueshme do të ishte më e vogël se vlera kontabël neto e njësive gjeneruese të mjeteve monetare.

Aktivet kolektive të shoqërisë

100 Aktivet kolektive të shoqërisë përfshijnë aktive të grupuara ose individuale si për shembull ndërtesa e selisë qendrore ose një departament i njësive ekonomike, pajisje elektronike ose një qendër kërkimore. Struktura e një njësie ekonomike është faktor vendimtar në vlerësimin nëse një aktiv e përmbush apo jo përkufizimin e këtij Standardi për aktivet kolektive të shoqërisë për një njësi të veçantë gjeneruese të mjeteve monetare. Karakteristikat dalluese të aktiveve kolektive të shoqërisë janë se ato nuk krijojnë flukse monetare hyrëse të pavarura nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve dhe se vlera kontabël neto e tyre nuk mund t'i ngarkohet drejtpërdrejt njësive gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet.

101 Ngaqë aktivet kolektive të shoqërisë nuk krijojnë flukse monetare hyrëse të veçanta, shuma e rikuperueshme e një aktivi individual të shoqërisë nuk mund të përcaktohet nëse drejtimi nuk ka marrë vendim për ta nxjerrë jashtë përdorimit këtë aktiv. Për pasojë, nëse ka indikacion se mund të jetë i zhvlerësuar një aktiv kolektiv i shoqërisë, përcaktohet shuma e rikuperueshme për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare ose grupin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi kolektiv, dhe kjo shumë e rikuperueshme krahasohet me vlerën kontabël neto të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare ose të grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Çdo humbje nga zhvlerësimi njihet në përputhje me paragrafin 104.

102 Gjatë testimit të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare për zhvlerësim, një njësi ekonomike duhet t'i identifikojë të gjithë aktivet kolektive të cilët kanë lidhje me njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet. Nëse një pjesë e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv:

- (a) mund t'i shpërndahet kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme, njësia ekonomike duhet të krahasojë vlerën kontabël neto të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë edhe pjesën e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv që i është shpërndarë, me shumën e rikuperueshme të saj. Çdo humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet në përputhje me paragrafin 104.
- (b) nuk mund t'i shpërndahet kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme, njësia ekonomike:
 - (i) duhet të krahasojë vlerën kontabël neto të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përjashtuar aktivin kolektiv, me shumën e rikuperueshme të saj dhe të njohë humbjen nga zhvlerësimi, nëse ka, në përputhje me paragrafin 104.
 - (ii) duhet të identifikojë grupin më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që përfshin njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet dhe të cilit mund t'i shpërndahet një pjesë e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv të shoqërisë mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme; dhe
 - (iii) duhet ta krahasojë vlerën kontabël neto të këtij grupi të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë edhe pjesën e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv që i është shpërndarë këtij grupi të njësive, me shumën e rikuperueshme të grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Çdo humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet në përputhje me paragrafin 104.

103 Shembulli Ilustrues 8 ilustron zbatimin e këtyre kërkesave për aktivet kolektive.

Humbja nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare

104 Duhet të njihet një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grupi më i vogël i njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i është shpërndarë emri i mirë ose një aktiv kolektiv) atëherë dhe vetëm atëherë kur shuma e rikuperueshme e kësaj njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare është më e vogël se vlera kontabël neto e kësaj njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare. Humbja nga zhvlerësimi shpërndahet duke zvogëluar vlerën kontabël neto të aktiveve të njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare sipas rendit të mëposhtëm:

- (a) së pari, për të zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i është shpërndarë njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
- (b) pastaj, për aktivet e tjera të njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare në përpjesëtim me vlerën kontabël neto të çdo aktivi në njësi (grupin e njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.

Këto zvogëlime të vlerave kontabël neto duhet të trajtohen si humbje nga zhvlerësimi mbi aktivet individuale dhe të njihen në përputhje me paragrafin 60.

105 Gjatë shpërndarjes së një humbjeje nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 104, një njësi ekonomike nuk duhet ta zvogëlojë vlerën kontabël neto të një aktivi më poshtë se njëri prej niveleve të mëposhtme, cilido qoftë më i larti:

- (a) vlera e drejtë minus kostot për shitje (nëse është e përcaktueshme);
- (b) vlera në përdorim (nëse është e përcaktueshme); dhe
- (c) zero.

Shuma e humbjes nga zhvlerësimi e cila do t'i shpërndahej aktivitet në kushte të tjera duhet t'u shpërndahet në mënyrë përpjesëtimore aktiveve të tjera të njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.

106 Nëse është e përcaktueshme të çmohet shuma e rikuperueshme e çdo aktivi individual të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, ky Standard kërkon që të bëhet një shpërndarje arbitrare e humbjes nga zhvlerësimi midis aktiveve të kësaj njësive, me përjashtim të emrit të mirë, sepse të gjitha aktivet e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare funksionojnë së bashku.

107 Nëse nuk mund të përcaktohet shuma e rikuperueshme e një aktivi individual (shih paragrafin 67):

- (a) njihet një humbje nga zhvlerësimi për aktivin nëse vlera kontabël neto e tij është më e madhe se vlera e drejtë minus kostot për shitje ose rezultati i procedurës së shpërndarjes të përshkruar në paragrafet 104 dhe 105, cilado qoftë më e larta; dhe
- (b) nuk njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin nëse nuk është zhvlerësuar njësia gjeneruese të mjeteve monetare e cila lidhet me të. Kjo vlen edhe atëherë kur vlera e drejtë minus kostot për shitje e aktivitet është më e vogël se vlera kontabël neto e tij;

Shembull

Një makineri ka pësuar dëmtim fizik por funksionon ende, edhe pse jo aq mirë sa përpara se të dëmtohej. Vlera e drejtë minus kostot për shitje e makinerisë është më e vogël se vlera kontabël neto e saj. Makineria nuk krijon flukse monetare hyrëse të pavarura. Grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që e përfshin makinerinë dhe krijon flukse monetare hyrëse të cilat janë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve është linja e prodhimit të cilës i përket makineria. Shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit tregon se linja e prodhimit, e marrë si e tërë, nuk është e zhvlerësuar.

Supozimi 1: buxhetet/parashikimet e aprovuar nga drejtimi nuk pasqyrojnë asnjë angazhim të drejtimit për ta zëvendësuar makinerinë.

Nuk mund të bëhet një vlerësim vetëm i shumës së rikuperueshme të makinerisë sepse vlera në përdorim e makinerisë:

- (a) mund të jetë e ndryshme nga vlera e drejtë minus kostot për shitje e saj; dhe
- (b) mund të përcaktohet vetëm për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket makineria (linja e prodhimit).

Linja e prodhimit nuk është e zhvlerësuar. Për rrjedhojë, për makinerinë nuk njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi. Megjithatë, njësia ekonomike mund të ketë nevojë të rivlerësojë periudhën e amortizimit ose

Shembull
<p><i>metodën e amortizimit për makinerinë. Mbase, kërkohet një periudhë më e shkurtër amortizimi ose një metodë amortizimi më e shpejtë për të pasqyruar jetën e pritshme të dobishme të mbetur të makinerisë ose skemën në të cilën pritet të konsumohen nga njësia ekonomike përfitimet ekonomike.</i></p> <p>Supozimi 2: buxhetet/parashikimet e aprovuar nga drejtimi pasqyrojnë një angazhim të drejtimit për ta zëvendësuar makinerinë dhe për ta shitur atë në të ardhmen e afërt. Flukset monetare nga përdorimi i vazhduar i makinerisë deri në heqjen e saj çmohen se janë të papërfillshme.</p> <p><i>Vlera në përdorim e makinerisë mund të çmohet si e afërt me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të saj. Rrjedhimisht, mund të përcaktohet vlera kontabël neto e makinerisë dhe nuk merret në konsideratë njësia gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket makineria (linja e prodhimit). Ngaqë vlera e drejtë minus kostot për shitje e makinerisë është më e vogël se vlera kontabël neto e saj, njihet një humbje nga zhvlerësimi për makinerinë.</i></p>

- 108 Pasi janë zbatuar kërkesat e paragrafëve 104 dhe 105, njihet një detyrim në pasive për çdo shumë të mbetur të një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare atëherë dhe vetëm atëherë kur kjo kërkohet nga një Standard tjetër.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi

- 109 Paragrafët 110-116 paraqesin kërkesat për anulimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Këto kërkesa përdorin termin “një aktiv” por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Në paragrafët 117-121 paraqiten disa kërkesa të tjera shtesë për një aktiv individual, ndërsa kërkesa të tilla shtesë për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare paraqiten në paragrafët 122 dhe 123, dhe për emrin e mirë në paragrafët 124 dhe 125.
- 110 Një njësi ekonomike duhet të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka apo jo indikacion se mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv, me përjashtim të emrit të mirë. Nëse ka indikacion të tillë, atëherë njësia ekonomike duhet të çmojë shumën e rikuperueshme të këtij aktivi.
- 111 Gjatë vlerësimit nëse ka apo jo indikacion se mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv, me përjashtim të emrit të mirë, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë, minimumi, indikacionet e mëposhtme:

Burimet e jashtme të informacionit

- (a) vlera e tregut e aktivit është rritur ndjeshëm gjatë periudhës.
- (b) kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të favorshëm mbi njësinë ekonomike, në fushën teknologjike, në treg, në mjedisin teknik apo atë ligjor, në të cilin ushtron aktivitet njësia ekonomike ose në tregun të cilit i përkushtohet një aktiv.
- (c) normat e interesit në treg ose normat e tjera të kthimit mbi investimet në treg janë ulur gjatë periudhës, dhe këto ulje ka mundësi të prekin normën e skontimit që përdoret në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi dhe ta rrisin materialisht shumën e rikuperueshme të aktivit.

Burimet e brendshme të informacionit

- (d) kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të favorshëm mbi njësinë ekonomike, në shkallën ose mënyrën në të cilën përdoret ose pritet të përdoret një aktiv. Këto ndryshime përfshijnë kostot e lindura gjatë periudhës për përmirësimin ose rritjen e performancës së aktivit ose për ristrukturimin e operacionit të cilit i përket aktivi.
 - (e) ka informacion nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e një aktivi është ose do të jetë më e mirë nga sa pritej.
- 112 Indikacionet e një zvogëlimi të mundshëm të një humbjeje nga zhvlerësimi, që përmenden në paragrafin 111, kryesisht pasqyrojnë indikacionet e një humbjeje të mundshme nga zhvlerësimi që përmenden në paragrafin 12.

- 113 Nëse ka indikacion se mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar një humbje nga zhvlerësimi e njohur për një aktiv që nuk është emër i mirë, kjo mund të tregojë se duhet të shqyrtohet dhe të rregullohet jeta e mbetur e dobishme, metoda e amortizimit ose vlera e mbetur për aktivin, në përputhje me Standardin që aplikohet për aktivin, edhe sikur për aktivin të mos anulohet asnjë humbje nga zhvlerësimi.
- 114 Një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv që nuk është emër i mirë duhet të anulohet atëherë dhe vetë atëherë kur ka pasur një ndryshim në vlerësimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktivitetit qysh prej momentit kur është njohur humbja e fundit nga zhvlerësimi. Nëse është kështu, atëherë vlera kontabël neto e aktivitetit duhet të rritet në nivelin e shumës së rikuperueshme të tij, me përjashtim të rasteve që përshkruhen në paragrafin 117. Kjo rritje është një anulim i humbjes nga zhvlerësimi.
- 115 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi pasqyron një rritje në potencialin e vlerësuar të shërbimit të një aktivi, qoftë nga përdorimi qoftë nga shitja, qysh prej datës kur njësi ekonomike ka njohur një humbje nga zhvlerësimi për këtë aktiv. Paragrafi 130 i kërkon njësisë ekonomike të identifikojë ndryshimin në vlerësimet të cilat shkaktojnë rritjen e potencialit të çmuar të shërbimit. Disa shembuj të ndryshimeve në vlerësime janë:
- (a) një ndryshim në bazën e shumës së rikuperueshme (domethënë nëse shumën e rikuperueshme bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje apo në vlerën në përdorim);
 - (b) një ndryshim në vlerën ose kohën e flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara ose në normën e skontimit, nëse shumën e rikuperueshme është bazuar në vlerën në përdorim; ose
 - (c) një ndryshim në vlerësimin e përbërësve të vlerës së drejtë minus kostot për shitje, nëse shumën e rikuperueshme është bazuar në vlerën e drejtë minus kostot për shitje.
- 116 Vlera në përdorim e një aktivi mund ta kalojë vlerën kontabël neto të aktivitetit, thjesht ngaqë vlera aktuale e flukseve monetare hyrëse rritet me afrimin e kohës së tyre. Megjithatë, nuk është rritur potenciali i shërbimit i aktivitetit. Rrjedhimisht, një humbje nga zhvlerësimi nuk anulohet thjesht për shkak të kalimit të kohës (ndonjëherë e quajtur edhe si “likuidim” i skontimit), edhe sikur shumën e rikuperueshme të bëhet më e lartë se vlera kontabël neto e tij.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të vetëm

- 117 Vlera kontabël neto e rritur e një aktivi që nuk është emër i mirë dhe që i ngarkohet një anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi nuk duhet të jetë më e madhe se vlera kontabël neto që do të ishte përcaktuar (pas zbritjes së amortizimit) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë viteve të mëparshme.
- 118 Çdo rritje në vlerën kontabël neto të një aktivi që nuk është emër i mirë mbi vlerën kontabël neto që do të ishte përcaktuar (pas zbritjes së amortizimit) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë viteve të mëparshme përbën rivlerësim. Gjatë kontabilizimit të një rivlerësimi të tillë, një njësi ekonomike aplikon Standardin që aplikohet për aktivin.
- 119 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv që nuk është emër i mirë duhet të njihet menjëherë në llogarinë e fitimit ose të humbjes, me përjashtim të rasteve kur aktivi mbahet me vlerën e rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNK 16). Çdo anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi të një aktivi të rivlerësuar duhet të trajtohet si një rënie nga rivlerësimi në përputhje me këtë Standard tjetër.
- 120 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të rivlerësuar kreditohet drejtpërdrejt në kapitalin e vet nën zërin teprica të rivlerësimit. Megjithatë, për aq sa është njohur në llogarinë e fitimit ose të humbjes një humbje e vlerësuar për të njëjtin aktiv të rivlerësuar, edhe një anulim i kësaj humbjeje nga zhvlerësimi njihet në llogarinë e fitimit ose të humbjes.
- 121 Pas njohjes së një anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi, shumën e amortizimit për aktivin duhet të rregullohet në periudhat e ardhshme për të shpërndarë vlerën kontabël neto të ndryshuar të aktivitetit, minus vlerën e mbetur të tij (nëse ka), mbi një bazë të rregullt gjatë jetës së dobishme të mbetur.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare

- 122 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare duhet t'u shpërndahet aktiveve të njësisë, me përjashtim të emrit të mirë, në mënyrë proporcionale me vlerat kontabël neto të këtyre aktiveve. Këto rritje të vlerave kontabël neto duhet të trajtohen si anulime të humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet individuale dhe të njihen në përputhje me paragrafin 119.

- 123 Gjatë shpërndarjes së një anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në përputhje me paragrafin 122, vlera kontabël neto e një aktivi nuk duhet të rritet mbi njërën prej niveleve të mëposhtme, cilido qoftë më i ulëti:

- (a) shumën e rikuperueshme të tij (nëse është e përcaktueshme); dhe
- (b) vlerën kontabël neto e cila do të ishte përcaktuar (pasi zbritet amortizimi) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë periudhave të mëparshme.

Shuma e anulimit të humbjes nga zhvlerësimi e cila do t'i shpërndahej aktivitet në kushte të tjera duhet t'u shpërndahej në mënyrë përpjesëtimore aktiveve të tjera të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, me përjashtim të emrit të mirë.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për emrin e mirë

- 124 Një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë nuk anulohet në një periudhë të mëpasshme.

- 125 SNK 38 *Aktivet jo-materiale* e ndalon njohjen e emrit të mirë të krijuar brenda për brenda. Ka mundësi që çdo rritje në shumën e rikuperueshme të emrit të mirë në periudhat që vijojnë njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi për këtë emër të mirë të jetë një rritje e emrit të mirë të krijuar brenda për brenda njësisë ekonomike, dhe jo një anulim i humbjes nga zhvlerësimi të njohur për emrin e mirë të blerë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 126 Një njësi ekonomike duhet të bëjë të ditur për çdo klasë të aktiveve informacionet e mëposhtme:

- (a) shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të njohur si fitim ose humbje gjatë periudhës dhe zërin ose zërat e pasqyrës së të ardhurave dhe shpenzimeve në të cilat përfshihen këto humbje nga zhvlerësimi.
- (b) shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohur si fitim ose humbje gjatë periudhës dhe zërin ose zërat e pasqyrës së të ardhurave dhe shpenzimeve në të cilat anulohen këto humbje nga zhvlerësimi.
- (c) shumën e humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet e rivlerësuara të njohur drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.
- (d) shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet e rivlerësuara të njohur drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.

- 127 Një klasë aktivesh është një grupim aktivesh me karakter të ngjashëm dhe përdorim të ngjashëm në operacionet e njësisë ekonomike.

- 128 Informacioni që kërkohet në paragrafin 126 mund të paraqitet edhe me informacionet e tjera të dhëna për klasën e aktiveve. Për shembull, ky informacion mund të përfshihet në një rakordim të vlerës kontabël neto të zërit aktive afatgjata materiale në fillim dhe në fund të periudhës, sikurse kërkohet nga SNK 16.

- 129 Një njësi ekonomike e cila raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8 duhet të japë informacionet e mëposhtme për çdo segment raportues

- (a) shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të njohur në llogarinë e fitimit dhe të humbjes dhe drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.
- (b) shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohur në llogarinë e fitimit dhe të humbjes dhe drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.

- 130 Një njësi ekonomike duhet të japë informacionet e mëposhtme për çdo humbje nga zhvlerësimi me rëndësi materiale të njohur ose të anuluar gjatë periudhës për një aktiv individual, përfshirë edhe emrin e mirë, ose për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare:

- (a) ngjarjet dhe rrethanat të cilat kanë çuar në njohjen ose anulimin e humbjes nga zhvlerësimi.
- (b) shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar.
- (c) për një aktiv individual:
 - (i) natyrën e aktivitet; dhe
 - (ii) segmentin raportues të cilit i përket aktivi, nëse njësia ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8.
- (d) për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare:

- (i) një përshkrim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (si për shembull, nëse është apo jo një linjë prodhimi, një impiant, një operacion biznesi, një zonë gjeografike, ose një segment raportues sikurse përkufizohet në SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit*);
 - (ii) shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar sipas klasës së aktiveve dhe, nëse njësia ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8, sipas segmenteve raportues; dhe
 - (iii) një përshkrim të mënyrës aktuale dhe asaj të mëparshme të agregimit të aktiveve dhe arsyt e ndryshimit të mënyrës së identifikimit të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse ka ndryshuar agregimi i aktiveve për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare qysh prej vlerësimit të mëparshëm të shumës së rikuperueshme (nëse ka) të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.
- (e) nëse shuma e rikuperueshme e një aktivi (njësie gjeneruese të mjeteve monetare) është vlera e drejtë minus kostot për shitje apo vlera në përdorim.
- (f) nëse shuma e rikuperueshme është vlera e drejtë minus kostot për shitje, bazën e përdorur për të përcaktuar vlerën e drejtë minus kostot për shitje (si për shembull nëse vlera e drejtë është përcaktuar duke iu referuar një tregu aktiv).
- (g) nëse shuma e rikuperueshme është vlera në përdorim, normën ose normat e skontimit të përdorura në vlerësimin e tanishëm dhe vlerësimet e mëparshme (nëse ka) të vlerës në përdorim.
- 131 Një njësi ekonomike duhet të japë informacionet e mëposhtme për humbjet e agreguara nga zhvlerësimi dhe anulimet e agreguara të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura gjatë periudhës për të cilën nuk është dhënë informacion në përputhje me paragrafin 130:
- (a) klasat kryesore të aktiveve të prekura nga humbjet nga zhvlerësimi dhe klasat kryesore të aktiveve të prekura nga anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi.
 - (b) ngjarjet dhe rrethanat kryesore të cilat kanë çuar në njohjen e këtyre humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi.
- 132 Nxiten njësitë ekonomike të bëjnë të ditura supozimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktiveve (njësie gjeneruese të mjeteve monetare) gjatë periudhës. Megjithatë, paragrafi 134 i kërkon njësisë ekonomike të japë informacion për vlerësimet e përdorura për të matur shumën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare kur në vlerën kontabël të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare përfshihet emri i mirë ose një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar.
- 133 Nëse, në përputhje me paragrafin 84, një pjesë e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës nuk i është shpërndarë një njësie (grupi njësisish) gjeneruese të mjeteve monetare në datën e raportimit, duhet të bëhet e ditur shumën e emrit të mirë të pashpërndarë së bashku me arsyt se përse ka mbetur e pashpërndarë kjo shumë.

Vlerësimet që përdoren për të matur shumat e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilat përmbajnë emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar

- 134 Një njësi ekonomike duhet të japë informacionet e kërkuara nga pikat (a)-(f) për çdo njësi (grup njësisish) gjeneruese të mjeteve monetare për të cilat vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që i është shpërndarë kësaj njësie (grupi njësisish) është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike.
- (a) vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i është shpërndarë njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare;
 - (b) vlerën kontabël neto të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që i është shpërndarë njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare;
 - (c) bazën mbi të cilën është përcaktuar shuma e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, domethënë vlerën në përdorim ose vlerën e drejtë minus kostot për shitje;
 - (d) nëse shuma e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare është bazuar në vlerën në përdorim:
 - (i) një përshkrim të çdo supozimi kryesor mbi të cilin i ka mbështetur drejtimi parashikimet e veta për flukset monetare për periudhën e mbuluar nga

- buxhetet/parashikimet më të fundit. Supozimet kryesore janë ato ndaj të cilave është më e ndjeshme shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.
- (ii) një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, a përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.
 - (iii) periudhën gjatë së cilës drejtimi i ka parashikuar flukset monetare në bazë të buxheteve/parashikimeve financiare të aprovuara nga drejtimi dhe, kur përdoret një periudhë më e gjatë se pesë vjet për një njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare, një shpjegim të arsyes se përse justifikohet kjo periudhë më e gjatë.
 - (iv) normën e rritjes të përdorur për të shfrytëzuar parashikimet e flukseve monetare përtej periudhës së mbuluar nga buxhetet/parashikimet më të fundit dhe justifikimin se përse është përdorur një normë rritjeje e cila është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për produktet, sektorët e ekonomisë ose vendin apo vendet në të cilët ushtron aktivitetet njësia ekonomike, ose për tregun të cilit i kushtohet njësia (grupi i njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.
 - (v) normën ose normat e skontimit të përdorur për parashikimet e flukseve monetare.
- (e) metodikën e përdorur për përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje, nëse shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare është bazuar në vlerën e drejtë minus kostot për shitje. Nëse vlera e drejtë minus kostot për shitje nuk përcaktohet përmes përdorimit të një çmimi të monitorueshëm tregu për njësinë (grupin e njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, duhet të bëhet i ditur informacioni i mëposhtëm:
- (i) një përshkrim të çdo supozimi kryesor mbi të cilin e ka mbështetur drejtimi përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje. Supozimet kryesore janë ato ndaj të cilave është më e ndjeshme shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.
 - (ii) një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, e përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.
- (f) nëse një ndryshim i mundshëm në një supozim kryesor mbi të cilin e ka bazuar drejtimi përcaktimin e shumës së rikuperueshme të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do të shkaktonte që vlera kontabël neto e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare ta kalonte shumën e rikuperueshme të tij:
- (i) shumën me të cilën shuma e rikuperueshme e një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël (neto) e tij.
 - (ii) vlera që i është caktuar supozimit kryesor.
 - (iii) shumën me të cilën duhet të ndryshojë vlera e caktuar supozimit kryesor pasi futen efektet e këtij ndryshimi mbi ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj.
- 135 Nëse një pjesë ose e gjithë vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar u shpërndahet disa njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, dhe shuma që i shpërndahet në këtë mënyrë çdo njësie (grupi njësish) nuk është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësive ekonomike, atëherë ky fakt duhet të bëhet i ditur së bashku me vlerën kontabël neto të agreguar të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare. Krahas kësaj, nëse shumat e rikuperueshme të ndonjërit prej këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare bazohen në të njëjtin supozim ose të njëjtat supozime dhe vlera e agreguar kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u shpërndahet atyre është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësive ekonomike, njësia ekonomike duhet ta bëjë të ditur këtë fakt, së bashku me informacionet e mëposhtme:

- (a) vlerën kontabël neto të agreguar të emrit të mirë që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.
 - (b) vlerën kontabël neto të agreguar të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.
 - (c) një përshkrim të supozimit ose supozimeve kryesore.
 - (d) një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara supozimit ose supozimeve, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, e përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.
 - (e) nëse një ndryshim i mundshëm i arsyeshëm në supozimin ose supozimet kryesore do të bënte që totali i vlerave kontabël neto të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare t'ia kalonte totalit të shumave të rikuperueshme të tyre:
 - (i) shumën me të cilën shumat e rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare janë më të mëdha se totali i vlerave kontabël neto të tyre.
 - (ii) vlera ose vlerat që u janë caktuar supozimit ose supozimeve kryesore.
 - (iii) shumën me të cilën duhet të ndryshojë vlera ose vlerat e caktuara supozimit ose supozimeve kryesore pasi futen efektet e këtij ndryshimi mbi ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që totali i shumave të rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me totalin e vlerave kontabël neto të tyre.
- 136 Mënyra e llogaritjes së hollësishme më të fundit të bërë në një periudhë të mëparshme për shumën e rikuperueshme të një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare mund të trashëgohet dhe të përdoret, në përputhje me paragrafin 24 ose 99, në testimin e zhvlerësimit për këtë njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar kriteret e përcaktuara. Nëse vepohet kështu, informacioni për këtë njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare i cili përfshihet në dhënien e informacioneve shpjeguese që kërkohen nga paragrafët 134 dhe 135 lidhen me llogaritjen e trashëguar të shumës së rikuperueshme.
- 137 Shembulli Ilustrues 9 ilustro dhënien e informacioneve shpjeguese që kërkojnë paragrafët 134 dhe 135.

Dispozita kalimtare dhe data e hyrjes në fuqi

- 138 Në qoftë se një njësi ekonomike zgjedh, në përputhje me paragrafin 85 të SNRF 3, të zbatojë SNRF 3 nga ndonjë datë para datës së hyrjes në fuqi të parashikuar në paragrafët 78-84 të SNRF 3, ajo zbaton edhe këtë Standard prospektivisht nga e njëjta datë.
- 139 Përndryshe, një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard:
- (a) për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është 31 mars 2004 ose një datë më e vonshme; dhe
 - (b) për të gjitha aktivet e tjera në mënyrë prospektive, prej fillimit të periudhës së parë vjetore që fillon 31 mars 2004 ose më vonë.
- 140 Njësitë ekonomike për të cilat zbatohet paragrafi 139 inkurajohen të zbatojnë kërkesat e këtij Standardi para datës së hyrjes së tij në fuqi parashikuar në paragrafin 139. Megjithatë, në qoftë se njësi ekonomike e zbaton këtë Standard para këtyre datave të hyrjes në fuqi, ajo zbaton edhe SNRF 3 dhe SNK 38 (të ndryshuar në 2004) në të njëjtën datë.

Shfuqizimi i SNK 36 (publikuar në 1998)

- 141 Ky Standard zëvendëson SNK 36 *Zhvlerësimi i aktiveve* (publikuar në 1998).

Shtojcë A

Përdorimi i teknikave të vlerës aktuale për të matur vlerën në përdorim

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit. Në të jepen udhëzime të tjera shitesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim. Megjithatë udhëzimi përdor termin “aktiv”, ky term aplikohet njësoj edhe për një grup aktiveve që përbëjnë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

Përbërësit e një matjeje të vlerës aktuale

- A1. Së bashku, elementet e mëposhtëm rrekin diferencat ekonomike midis aktiveve:
- (a) një vlerësim i flukseve monetare të ardhshme, ose në rastet më të ndërlikuara, e serive të flukseve monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktivi;
 - (b) pritshmëritë në lidhje me variacionet e ndryshme të shumës apo kohës së këtyre flukseve monetare;
 - (c) vlera në kohë e parasë, e përfaqësuar nga norma aktuale e interesit e lirë nga rreziku i tregut;
 - (d) çmimi për mbartjen e pasigurisë së vetvetishme të aktivitetit; dhe
 - (e) faktorë të tjerë, ndonjëherë të paidentifikueshëm (si për shembull mungesa e likuiditetit) të cilët do t'i reflektonin pjesëmarrësit e tregut në vendosjen e çmimit të flukseve monetare të ardhshme të cilat pret të nxjerrë nga aktivi njësi ekonomike.
- A2. Kjo shtojcë vendos bri për bri dy metoda të llogaritjes së vlerës aktuale, secila prej të cilave mund të përdoret për të çmuar vlerën për përdorim të një aktivi, në varësi të rrethanave. Sipas metodës “tradicionale”, në normën e skontimit trupëzohen rregullimet për faktorët (b)-(e) që përshkruhen në paragrafin A1. Sipas metodës së “flukseve monetare të pritshme”, faktorët (b), (d) dhe (e) shkaktajnë rregullime gjatë nxjerrjes së flukseve monetare të pritshme të rregulluara me riskun. Cilado qoftë metoda që përdor një njësi ekonomike për të pasqyruar pritshmëritë në lidhje me variacionet e mundshme të shumës ose kohës së flukseve monetare të ardhshme, rezultati duhet të jetë i tillë që të pasqyrojë vlerën aktuale të pritshme të flukseve monetare të ardhshme, domethënë mesataren e ponderuar të të gjitha rezultateve të mundshme.

Parimet e përgjithshme

- A3. Teknikat e përdorura për të çmuar flukset monetare të ardhshme dhe normat e interesit ndryshojnë nga njëra situatë në tjetrën, në varësi të rrethanave nga të cilat ndodhet aktivi në fjalë. Megjithatë, parimet e mëposhtme rregullojnë çdo zbatim të teknikave të vlerës aktuale gjatë matjes së aktiveve:
- (a) normat e interesave të përdorura për të skontuar flukset monetare duhet të pasqyrojnë supozimet të cilat përputhen me ato të trupëzuara në flukset monetare të vlerësuara. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë ose nuk do të merret fare parasysh. Për shembull, një normë skontimi prej 12 përqind mund të aplikohet për flukset monetare kontraktuale të një llogarie të arkëtueshme huaje. Kjo normë pasqyron pritjen e moszbatimeve të ardhshme të kontratave të huave me karakteristika të veçanta. Po kjo normë prej 12 përqind nuk duhet të përdoret për të skontuar flukset monetare të pritshme sepse këto flukse monetare i pasqyrojnë tashmë supozimet për moszbatimet e kontratave në të ardhmen.
 - (b) flukset monetare të vlerësuara dhe normat e skontimit duhet të jenë të lira si nga paragjykimi ashtu edhe nga faktorë që nuk kanë lidhje me aktivin në fjalë. Për shembull, t'i kuptosh enkas flukset monetare neto të vlerësuara si rritje e fitim-prurjes së ardhshme të një aktivi do të thotë që në matje futet një paragjykim.
 - (c) flukset monetare të vlerësuara ose normat e skontimit duhet të pasqyrojnë vargun e rezultateve të mundshme dhe jo një rezultat të vetëm më të mundshëm apo shumën e mundshme minimale ose maksimale.

Metoda tradicionale dhe metoda e flukseve monetare të pritshme për vlerën aktuale

Metoda tradicionale

- A4. Zbatimet kontabël të vlerës aktuale historikisht kanë përdorur një paketë të vetme fluksesh monetare të vlerësuar dhe një normë të vetme skontimi, shpesh e përshkruar si “norma përpjesëtimore me rrezikun”. Në praktikë, metoda tradicionale supozon se një normë e vetme skontimi mund t’i përfshijë të gjitha pritshmëritë për flukset monetare të ardhshme dhe primin e duhur për rrezikun. Për rrjedhojë, metoda tradicionale e vendos theksin më shumë te zgjedhja e normës së skontimit.
- A5. Në disa rrethana, siç janë ato në të cilat mund të ndiqen aktivet e krahasueshme në treg, një metodë tradicionale është relativisht e lehtë për t’u zbatuar. Për aktivet me flukse monetare kontraktuale, kjo metodë përputhet me mënyrën në të cilën i përshkruajnë aktivet pjesëmarrësit në treg, siç ndodh në rastin e një “obligacioni 12-përqindësh”.
- A6. Megjithatë, metoda tradicionale mund të mos u japë zgjidhje siç duhet disa problemeve komplekse të matjes, siç është për shembull matja e aktiveve jofinanciare për të cilët nuk ekziston asnjë treg për zërin ose asnjë zë i krahasueshëm. Një kërkim i duhur për “normën përpjesëtimore me rrezikun” kërkon një analizë të paktën të dy zërave: një aktiv i cili ekziston në treg dhe ka një normë interesi të monitorueshme dhe aktiv i që po matet. Norma e duhur e skontimit për flukset monetare që po maten duhet të dalë nga norma e monitorueshme e interesit për aktivin tjetër. Që të nxirret kështu kjo normë, karakteristikat e flukseve monetare të aktivit tjetër duhet të jenë të ngjashme me ato të aktivit që po matet. Për rrjedhojë, matësi duhet të veprojë si më poshtë:
- (a) të identifikojë paketën e flukseve monetare që do të skontohet;
 - (b) të identifikojë një aktiv tjetër në treg i cili duket se ka karakteristika të ngjashme të flukseve monetare;
 - (c) të krahasojë paketat e flukseve monetare nga këta dy zëra për t’u siguruar që janë të ngjashëm (për shembull, nëse janë të dyja flukse monetare kontraktuale, ose nëse njëra paketë ka flukse monetare kontraktuale ndërsa tjetra flukse monetare të vlerësuar);
 - (d) të vlerësojë nëse ka një element në njërin prej zërave i cili nuk është i pranishëm në tjetrin (për shembull, nëse njëri është më pak likuid se tjetri); dhe
 - (e) të vlerësojë nëse të dy paketat e flukseve monetare kanë të ngjarë të sillen (domethënë të ndryshojnë) në mënyrë të ngjashme në kushte të ndryshuara ekonomike.

Metoda e flukseve monetare të pritshme

- A7. Metoda e flukseve monetare të pritshme, në disa situata, është një instrument matjeje më i efektshëm se metoda tradicionale. Gjatë kryerjes së një matjeje, metoda e flukseve monetare të pritshme përdor të gjitha pritshmëritë për flukset monetare të mundshme, në vend të vetëm një fluksi monetar më të mundshëm. Për shembull, një fluks monetar mund të jetë 100 NJM, 200 NJM ose 300 NJM, përkatësisht me probabilitet 10 përqind, 60 përqind dhe 30 përqind. Fluksi monetar i pritshëm është 220 NJM. Pra, metoda e flukseve monetare të pritshme ndryshon nga metoda tradicionale sepse përqendrohet te analiza e drejtpërdrejtë e flukseve monetare në fjalë dhe në shprehje më të qarta të supozimeve të përdorura për matjen.
- A8. Metoda e flukseve monetare të pritshme mundëson edhe përdorimin e teknikave të vlerës aktuale kur është e paqartë koha e flukseve monetare. Për shembull, një fluks monetar prej 1000 NJM, mund të arkëtohet pas një viti, dy vjetësh ose tre vjetësh me probabilitet, përkatësisht, 10 përqind, 60 përqind dhe 30 përqind. Shembulli i mëposhtëm tregon llogaritjen e vlerës aktuale të pritshme në këtë situatë.

Vlera aktuale e 1000 NJM pas një viti, me 5%	952.38 NJM	
Probabiliteti	10.00%	95.24 NJM
Vlera aktuale e 1000 NJM pas 2 vjetësh, me 5.25%	902.73 NJM	
Probabiliteti	60.00%	541.64 NJM

Vlera aktuale e 1000 NJM pas 3 vjetësh, me 5.50%	851.61 NJM	
Probabiliteti	30.00%	255.48 NJM
Vlera aktuale e pritur		892.36 NJM

- A9. Vlera aktuale e pritshme prej 892.36 NJM ndryshon nga nocioni tradicional i vlerësimit më të mirë prej 902.73 NJM (probabiliteti 60 përqind). Një llogaritje tradicionale e vlerës aktuale e aplikuar në këtë shembull kërkon një vendim se cila prej kohëve të mundshme të flukseve monetare të përdoret dhe, po kështu, nuk do t'i pasqyronte probabilitetet e kohëve të tjera. Kjo ndodh ngaqë norma e skontimit në një llogaritje tradicionale të vlerës aktuale nuk mund t'i pasqyrojë pasiguritë në lidhje me kohën e ndodhjes.
- A10. Përdorimi i probabiliteteve është një element thelbësor i metodës së flukseve monetare të pritshme. Disa ngrenë pyetjen nëse caktimi i probabiliteteve tejet subjektive për vlerësimet mund të sugjerojë një saktësi më të madhe nga ajo që ekziston në të vërtetë. Megjithatë, zbatimi i duhur i metodës tradicionale (sikurse përshkruhet në paragrafin A6) kërkon të njëjtat vlerësime dhe subjektivitet pa ofruar transparencën e metodës së flukseve monetare të pritshme.
- A11. Shumë vlerësime të zhvilluara në praktikën e tanishme i përfshijnë disa elemente të flukseve monetare të pritshme në një farë mënyrë. Gjithashtu, kontabilistët shpesh gjenden përballë nevojës për ta matur një aktiv duke përdorur informacione të kufizuara për probabilitetin e flukseve monetare të mundshme. Për shembull, një kontabilist mund të gjendet në një situatë si më poshtë:
- (a) Vlera e çmuar bie diku midis 50 NJM dhe 250 NJM, por asnjëra prej vlerave në këtë varg nuk mund të quhet si vlera me probabilitetin më të madh. Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 150 NJM $[(50 + 250)/2]$.
 - (b) Vlera e çmuar bie diku midis 50 NJM dhe 250 NJM, dhe vlera me e mundshme është 100 NJM. Mirëpo, nuk dihet probabiliteti që mund t'i caktohet secilës vlerë. Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 133.33 NJM $[(50 + 100 + 250)/3]$.
 - (c) Vlera e çmuar do të jetë 50 NJM (10 përqind probabilitet), 250 NJM (30 përqind probabilitet), ose 100 NJM (60 përqind probabilitet). Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 140 NJM $[(50 \times 0.10) + (250 \times 0.30) + (100 \times 0.60)]$.
- Në secilin rast, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar ka mundësi të japë një vlerësim më të mirë të vlerës në përdorim se vlera minimale, vlera maksimale apo vlera më e mundshme e marrë veçmas.
- A12. Zbatimi i një metode të flukseve monetare të pritshme i nënshtrohet një kufizimi të raportit kosto-përfitim. Në disa raste, një njësi ekonomike mund të ketë mundësi të shikojë të dhëna të hollësishme dhe mund të zhvillojë shumë skenarë të flukseve monetare. Në raste të tjera, një njësi ekonomike mund të jetë në gjendje të hartojë më shumë se disa evidenca të përgjithshme në lidhje me variabilitetin e flukseve monetare pa krijuar kosto të konsiderueshme. Njësia ekonomike lipset të ekuilibrojë koston e gjetjes së informacionit shtesë kundrejt besueshmërisë shtesë që do t'i jepte matjes ky informacion.
- A13. Disa janë të mendimit se teknikat e flukseve monetare të pritshme nuk janë të përshtatshme për matjen e një zëri të vetëm ose të një zëri me një numër të kufizuar rezultatesh të mundshme. Si shembull, ata japin një aktiv me dy rezultate të mundshme: probabilitet 90 përqind se fluksi monetar do të jetë 10 NJM dhe 10 përqind probabilitet se fluksi monetar do të jetë 1,000 NJM. Këta persona vërejnë se fluksi monetar i pritshëm në këtë shembull është 100 NJM dhe e kritikojnë këtë rezultat se ai nuk përfaqëson asnjërin prej shumave që do të mund të paguheshin në fund të fundit.
- A14. Opinione të tilla si ky më sipër pasqyrojnë mospajtimin me objektivin e matjes. Nëse objektivi është akumulimi i kostove që do të lindin, flukset monetare të pritshme mund të mos nxjerrin një çmuarje besnik dhe përfaqësues të kostos së pritur. Megjithatë, ky Standard ka të bëjë me matjen e shumës së rikuperueshme të një aktivi. Shuma e rikuperueshme e aktivit në këtë shembull nuk ka mundësi të jetë 10 NJM, edhe pse kjo shumë mund të jetë fluksi monetar më i mundshëm. Kjo ndodh ngaqë një matje prej 10 NJM nuk e përfshin pasigurinë e fluksit monetar në matjen e aktivit. Në vend të kësaj, fluksi monetar i pasigurt prezantohet sikur të jetë një fluks monetar i sigurt. Asnjë njësi ekonomike racionale nuk do ta shiste një aktiv me këto karakteristika për 10 NJM.

Norma e skontimit

- A15. Cilado qoftë metoda që vendos të përdorë njësia ekonomike për matjen e vlerës në përdorim të një aktivi, normat e interesit të përdorura për t'i skontuar flukset monetare nuk duhet t'i pasqyrojnë rreziqet për të cilat janë rregulluar flukset monetare të vlerësuara. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë.
- A16. Kur një normë që është specifike për një aktiv nuk mund të gjendet drejtpërdrejt nga tregu, një njësi ekonomike përdor zëvendësues për të bërë një vlerësim të normës së skontimit. Qëllimi është të çmohet, në një shkallë sa më të madhe, vlerësimi i tregut për:
- (a) vlerën në kohë e parasë për periudhat deri në fund të jetës së dobishme të aktivit; dhe
 - (b) faktorët (b), (d) dhe (e) që përshkruhen në paragrafin A1, për aq sa këta faktorë nuk kanë shkaktuar rregullime gjatë nxjerrjes së llogaritjeve për flukset monetare të vlerësuara.
- A17. Si pikënisje në bërjen e një vlerësimi të tillë, njësia ekonomike mund të marrë në konsideratë normat e mëposhtme:
- (a) koston mesatare të ponderuar të kapitalit të njësisë ekonomike duke përdorur teknika të tilla si “Modeli i vendosjes së çmimit të aktiveve kapitale”;
 - (b) normën e huamarrjes shtesë të njësisë ekonomike; dhe
 - (c) norma të tjera huamarrjeje të tregut.
- A18. Megjithatë, këto norma duhet të rregullohen:
- (a) për të pasqyruar mënyrën se si do t'i vlerësonte tregu rreziqet konkrete që shoqërojnë flukset monetare të vlerësuara të aktivit; dhe
 - (b) për të përjashtuar rreziqet të cilat nuk kanë lidhje me flukset monetare të vlerësuara të aktivit ose për të cilat janë rregulluar flukset monetare të vlerësuara.
- Lipset të kihen parasysh rreziqe të tilla si rreziku i vendit, rreziku i valutës dhe rreziku i çmimit.
- A19. Norma e skontimit është e pavarur nga struktura e kapitalit të njësisë ekonomike dhe mënyra se si e ka financuar blerjen e aktivit njësia ekonomike, sepse flukset monetare të ardhshme që priten të vijnë nga një aktiv nuk varen nga mënyra se si e ka financuar blerjen e aktivit njësia ekonomike.
- A20. Paragrafi 55 kërkon që norma e skontimit të përdorur të jetë një normë përpara tatimit. Për rrjedhojë, kur baza e përdorur për të çmuar normën e skontimit është pas tatimit, kjo bazë rregullohet për të pasqyruar normën përpara tatimit.
- A21. Normalisht, një njësi ekonomike përdor një normë të vetme skontimi për vlerësimet e vlerës në përdorim të një aktivi. Megjithatë, një njësi ekonomike përdor norma të veçanta skontimi për periudha të ndryshme të ardhshme ku vlera në përdorim është e ndryshme ndaj ndryshimit në rrezik për periudha të ndryshme ose ndaj strukturës kohore të normave të interesit.

Shtojcë B

Ndryshim ndaj SNK 16

Amendamenti në këtë shtojcë duhet të zbatohet kur një njësi ekonomike aplikon SNK 16 Toka, ndërtesa, makineri e pajisje (i ndryshuar në 2003). Ky amendament kur të hyjë në fuqi SNK Zhvlerësimi i Aktiveve (i ndryshuar në 2004). Kjo shtojcë zëvendëson amendamentet që ia bëjnë SNK 16 (i ndryshuar në 2003) standardit SNK 36 Zhvlerësimi i Aktiveve (i publikuar në 1998). SNK 36 (i ndryshuar në 2004) përfshin kërkesat e paragrafëve të kësaj shtojce. Po kështu, amendamentet që vijnë nga SNK 16 (i ndryshuar në 2003) nuk do të jenë të nevojshme pasi njësi ekonomike i nënshtrohet SNK 36 (i ndryshuar në 2004). Rrjedhimisht, kjo shtojcë është e zbatueshme vetëm për njësitë ekonomike të cilat vendosi ta zbatojnë SNK 16 (i ndryshuar në 2003) përpara datës në të cilën hyn në fuqi ai standard.

* * * * *

Teksti i kësaj shtojce është hequr nga ky vëllim.

Miratimi i SNK 36 nga Bordi

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36 *Zhvlerësimi i aktiveve* është miratuar për publikim nga njëmbëdhjetë prej katërmëdhjetë anëtarëve të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring dhe Prof. Whittington ishin kundër miratimit. Opinionet e tyre kundër këtij standardi jepen pas pjesës “Baza për Konkluzione” të SNK 36.

Z. David Tweedie

Kryetar

Thomas E Jones

Nën-kryetar

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O’Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

PËRMBAJTJA*paragrafi***BAZA PËR KONKLUSIONE MBI SNK 36 ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE**

HYRJE	BC1–BC3
OBJEKTI	BCZ4–BCZ8
MATJA E SHUMËS SË RIKUPERUESHME	BCZ9–BCZ30
Shuma e rikuperueshme e bazuar mbi shumën e flukseve monetare të paskontuara	BCZ12–BCZ13
Shuma e rikuperueshme e bazuar mbi vlerën e drejtë	BCZ14–BCZ20
Shuma e rikuperueshme e bazuar mbi vlerën në përdorim	BCZ21–BCZ22
Shuma e rikuperueshme e bazuar mbi çmimin neto të shitjes ³ ose vlerën në përdorim të një aktivi, cilado qoftë më e larta	BCZ23–BCZ27
Aktivitet e mbajtur për t'u nxjerrë jashtë përdorimit	BCZ27
Rregullime të tjera të matjes së shumës së rikuperueshme	BCZ28–BCZ30
Kostoja e zëvendësimit si tavan	BCZ28–BCZ29
Vlerat e vlerësimit	BCZ30
ÇMIMI NETO I SHITJES	BCZ31–BCZ39
Vlera neto e realizueshme	BCZ37–BCZ39
VLERA NË PËRDORIM	BCZ40–BC80
Metoda e vlerës së pritur	BCZ41–BCZ42
Flukset monetare të ardhshme nga emri i mirë i krijuar nga brenda dhe bashkimi i forcave me aktivitet e tjera	BCZ43–BCZ45
Vlera në përdorim e çmuar në monedhë të huaj	BCZ46–BCZ51
Norma e skontimit	BCZ52–BCZ55
Udhëzim shtesë i përfshirë në Standard në 2004	BC56–BC80
Elementet e pasqyruar në vlerën në përdorim	BC56–BC61
Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme	BC62–BC75
Përdorimi i teknikave të vlerës aktuale për të matur vlerën në përdorim	BC76–BC80
TATIMET MBI TË ARDHURAT	BCZ81–BC94
Marrja në konsideratë e flukseve monetare tatimore të ardhshme	BCZ81–BCZ84
Përcaktimi i një norme skontimi para tatimit	BCZ85
Ndërveprimi me SNK 12	BCZ86–BCZ89
Komente nga pjesëmarrësit e vizitave në terren dhe nga ata që i janë përgjigjur Projekt-Paraqitjes së muajit dhjetor 2002	BC90–BC94
NJOHJA E NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI	BCZ95–BCZ112
Njohja e bazuar mbi një kriter “të përhershëm”	BCZ96–BCZ97
Njohja e bazuar mbi një kriter “probabiliteti”	BCZ98–BCZ104
Shuma e flukseve monetare të ardhshme të paskontuara (pa kostot e interesave)	BCZ99–BCZ102
Kriteri i probabilitetit i bazuar te SNK 10 (i riformatuar në 1994)	BCZ103–BCZ104
Njohja e bazuar mbi një kriter “ekonomik”	BCZ105–BCZ107
Aktivitet e rivlerësuar: Njohja në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve kundrejt njohjes drejtpërdrejt në kapitalin neto	BCZ108–BCZ112

³ Në SNRF 5 Aktivitet afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme, publikuar nga BSNC në 2004, termi “çmimi neto i shitjes” është zëvendësuar në SNK 36 me termin “vlera e drejtë minus kostot për shitje”.

NJËSITË GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE	BCZ113–BC118
Vendosja e çmimeve për transferimet e brendshme	BC116–BC118
TESTIMI PËR ZHVLERËSIM I AKTIVEVE JOMATERIALE ME JETË TË PAPËRCAKTUAR	BC119–BC130
Shpeshhtësia dhe koha e testimeve për zhvlerësimin	BC121–BC128
Mbartja e një llogaritjeje të shumës së rikuperueshme	BC127–BC128
Matja e shumës së rikuperueshme dhe kontabilizimi i humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi	BC129–BC130
TESTIMI PËR ZHVLERËSIM I EMRIT TË MIRË	BC131–BC177
Shpërndarja e emrit të mirë njësive gjeneruese të mjeteve monetare	BC137–BC159
Kryerja e shpërndarjes së parë të emrit të mirë	BC151–BC152
Nxjerrja jashtë përdorimi e një pjese të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare që ka emër të mirë	BC153–BC156
Riorganizimi i strukturës së raportimit	BC157–BC159
Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi	BC160–BC170
Informacion shpjegues historik për propozimet që jepen në projekt-paraqitje	BC160–BC164
Diskutimet e Bordit	BC165–BC170
Koha e testimeve të zhvlerësimit	BC171–BC177
Renditja e testimeve të zhvlerësimit	BC174–BC175
Mbartja e një llogaritjeje të shumës së rikuperueshme	BC176–BC177
SHPËRNDARJA E NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI MIDIS AKTIVEVE TË NJË NJËSIE GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE	BCZ178–BCZ181
ANULLIMI I HUMBJEVE NGA ZHVLERËSIMI PËR AKTIVET QË NUK JANË EMËR I MIRË	BCZ182–BCZ186
ANULLIMI I HUMBJEVE NGA ZHVLERËSIMI TË EMRIT TË MIRË	BC187–BC191
DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE PËR NJËSITË GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE QË KANË EMËR TË MIRË OSE AKTIVET JOMATERIALE ME JETË TË PAPËRCAKTUAR	BC192–BC209
Informacion shpjegues historik për propozimet që jepen në projekt-paraqitje	BC192–BC204
Testimet për flukset monetare	BC195–BC198
Përfshirja e kërkesave për dhënie të informacioneve shpjeguese në Standardin e ndryshuar	BC199–BC204
Diskutimet e Bordit	BC205–BC209
DISPOZITAT KALIMTARE	BC210–BC228
Testimet kalimtare për zhvlerësim të emri të mirë	BC216–BC222
Testimet kalimtare për zhvlerësim aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar	BC223–BC226
Zbatimi i mëparshëm	BC227–BC228
PËRMBLEDHJE E NDRYSHIMEVE KRYESORE NGA PROJEKT-PARAQITJA	BC229
HISTORIA E ZHVILLIMIT TË NJË STANDARDI PËR ZHVLERËSIMIN E AKTIVEVE	BCZ230–BCZ233

Baza për konkluzione për SNK 36 Zhvlerësimi i Aktiveve

Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit e revizionoi SNK 36 si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Nuk ishte synimi i Bordit të rimerrte në konsideratë si pjesë të këtij projekti të gjitha kërkesat e SNK 36.

Versioni i mëparshëm i SNK 36 shoqërohej nga Baza për Konkluzione që përmbledhte konsideratat e Komitetit të mëparshëm të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në arritjen e disa konkluzioneve të tij në atë Standard. Për thjeshtësi Bordi ka përfshirë në Bazën për Konkluzione të tij material nga Baza për Konkluzione të mëparshëm që diskuton (a) çështje që Bordi nuk i rimori në konsideratë dhe (b) historinë e zhvillimit të standardit për zhvlerësimin e aktiveve. Ky material përfshihet në paragrafë të shënuar me prefiksin BC. Paragrafët që përshkruajnë konsideratat e Bordit në arritjen e konkluzioneve të vetat kanë shënuar me prefiksin BC.

Hyrje

- BC1 Kjo Baze për Konkluzione përmbledh konsideratat e Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në arritjen e konkluzioneve në SNK 36 Zhvlerësimi i aktiveve. Anëtarët e veçantë të Bordit u dhanë më shumë rëndësi disa faktorëve se sa të tjerëve.
- BC2 Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (KSNK) publikoi versionin e mëparshëm të SNK 36 në vitin 1998. Ai u rishikua nga Bordi si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Ky projekt kishte dy faza. Faza e parë solli si rezultat publikimin njëkohësisht nga Bordi të SNRF 3 *Kombinime Biznesi* dhe versionit të rishikuar të SNK 36 dhe SNK 38 *Aktivet Jo-materiale*. Rrjedhimisht, gjatë rishikimit të SNK 36 si pjesë e fazës së parë të projektit, synimi i Bordit nuk ishte t'i rishqyronte të gjitha kërkesat e SNK 36. Ndryshimet që i janë bërë SNK 36 kanë të bëjnë kryesisht me testimin e zhvlerësimit për aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar (të quajtur këtu edhe si aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar) dhe për emrin e mirë. Bordi nuk ka mbajtur diskutime për kërkesat e tjera të SNK 36. Këto kërkesa të tjera do të merren në shqyrtim nga Bordi në kuadër të një projekti të ardhshëm për zhvlerësimin e aktiveve.
- BC3 Versioni i mëparshëm i SNK 36 shoqërohej nga Baza për Konkluzione ku përmbledheshin konsideratat e KSNK-së në arritjen e disa konkluzioneve të tij në atë Standard. Për lehtësi, Bordi ka futur në këtë Bazë për Konkluzione material nga Baza e mëparshme për Konkluzione e cila trajtonte çështje të cilat nuk i ka marrë në shqyrtim Bordi. Ky material përfshihet në paragrafë të shënuar me prefiksin BC. Opinionet e shprehur në paragrafët e shënuar me BC janë të KSNK-së.

Objekti (paragrafi 2)

- BCZ4 SNK 2 *Inventarët* i kërkon një ndërmarrjeje të masë shumë të rikuperueshme të inventarit me vlerën neto të realizueshme të tij. KSNK-ja besonte se nuk ekzistonte nevoja të ndryshohej kjo kërkesë sepse ajo pranohej mirë si një testim i përshtatshëm për rikuperimin e inventarëve. Nuk ekziston asnjë dallim kryesor midis SNK 2 dhe kërkesave të përfshira në SNK 36 (shih paragrafët BC37–BC39).
- BCZ5 SNK 11 *Kontratat e ndërtimit* dhe SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat* e kanë trajtuar zhvlerësimin e aktiveve që vjen, përkatësisht, nga kontratat e ndërtimit dhe aktivet për tatimet e shtyra. Sipas SNK 11 dhe SNK 12, shumat e rikuperueshme, në fakt, përcaktohet mbi një bazë të paskontuar. KSNK e pranonte se kjo nuk përputhej me kërkesat e SNK 36. Megjithatë, KSNK besonte se nuk ishte e mundur ta eliminonte këtë mospërputhje pa bërë ndryshime themelore në SNK 11 dhe SNK 12. KSNK nuk kishte asnjë plan për të ndryshuar SNK 11 apo SNK 12.
- BCZ6 SNK 19 *Përfitimet e punonjësve* përmban një kufi të sipërm të shumës me të cilën duhet të njohë një ndërmarrje një aktiv që rrjedh nga përfitimet e punonjësve. Për rrjedhojë, SNK 36 nuk i trajton aktive të tilla. Kufiri në SNK 19 përcaktohet mbi një bazë të skontuar e cila në përgjithësi është e përputhshme me kërkesat e SNK 36. Kufiri nuk e mbron njohjen e shtyrë në kohë të disa humbjeve të caktuara aktuale dhe të disa kostove të caktuara të shërbimit në të shkuarën.
- BCZ7 SNK 39 *Instrumentet financiare: Njohja dhe Matja* parashtroi kërkesat për zhvlerësimin e aktiveve financiare.
- BCZ8 SNK 36 është i zbatueshëm për të gjitha aktivet, me përjashtim të atyre që përjashtohen konkretisht, pavarësisht klasifikimit të tyre si afatshkurtër apo joafatshkurtër. Përpara se të publikohej SNK 36, nuk kishte asnjë Standard Ndërkombëtar të Kontabilitetit për kontabilizimin e zhvlerësimit të aktiveve afatshkurtra me përjashtim të inventarëve.

Matja e shumës së rikuperueshme (paragrafët 18-57)

BCZ9 Gjatë përcaktimit të parimeve të cilët duhet të udhëheqin matjen e shumës së rikuperueshme, KSNK-ja shqyrtoi, si hap i parë, se çfarë duhet të bëjë një ndërmarrje nëse zbulon se është zhvlerësuar një aktiv. KSNK-ja arriti në konkluzionin se, në raste të tilla, një ndërmarrje ose e mban e aktivin ose e heq atë. Për shembull, nëse një ndërmarrje zbulon se është zvogëluar potenciali i shërbimit i një aktivi:

- (a) ndërmarrja mund të vendosë ta shesë aktivin nëse të ardhurat neto nga shitja do të ofronin një kthim më të lartë mbi investimin se vijimi i përdorimit të operacioneve; ose
- (b) ndërmarrja mund të vendosë ta mbajë aktivin dhe ta përdorë, edhe sikur potenciali i shërbimit i tij të jetë më i ulët nga sa pritej në fillim. Disa arsye mund të jenë se:
 - (i) aktivi nuk mund të shitet ose të hiqet menjëherë;
 - (ii) aktivi mund të shitet vetëm me një çmim të ulët;
 - (iii) potenciali i shërbimit i aktivit mund të rikuperohet ende por vetëm me punë ose shpenzime shtesë; ose
 - (iv) aktivi mund të jetë ende fitimprurës edhe pse jo në të njëjtën shkallë siç pritej në fillim.

KSNK arriti në konkluzionin se vendimi që merr një ndërmarrje racionale është, në thelb, një vendim investimi i bazuar në flukset monetare të ardhshme neto të vlerësuara që priten nga aktivi.

BCZ10 KSNK shqyrtoi pastaj se cila prej katër alternative të mëposhtme për përcaktimin e shumës së rikuperueshme të një aktivi do ta pasqyronte më mirë këtë konkluzion.

- (a) shuma e rikuperueshme duhet të jetë shuma e flukseve monetare të ardhshme të paskontuara.
- (b) shuma e rikuperueshme duhet të jetë vlera e drejtë e aktivit: më konkretisht, shuma e rikuperueshme duhet të nxirret kryesisht nga vlera e tregut e aktivit. Nëse nuk mund të përcaktohet vlera e tregut, atëherë shuma e rikuperueshme duhet të bazohet në vlerën në përdorim të aktivit si një tregues indirekt i vlerës së tregut.
- (c) shuma e rikuperueshme duhet të jetë vlera në përdorim e aktivit.
- (d) shuma e rikuperueshme duhet të jetë çmimi neto i shitjes ose vlera në përdorim e një aktivi, cilado qoftë më e larta.*

Secila prej këtyre alternativave diskutohet më poshtë.

BCZ11 Duhet theksuar se vlera e drejtë, çmimi neto i shitjes dhe vlera në përdorim pasqyrojnë të gjitha një llogaritje të vlerës aktuale (e nënkuptuar ose e shprehur) të flukseve monetare të ardhshme neto të vlerësuara që priten nga një aktiv:

- (a) vlera e drejtë pasqyron pritshmërinë e tregut në lidhje me vlerën aktuale të flukseve monetare të ardhshme që do të rrjedhin nga aktivi;
- (b) çmimi neto i shitjes pasqyron pritshmërinë e tregut në lidhje me vlerën aktuale të flukseve monetare të ardhshme që do të rrjedhin nga aktivi, minus kostot e drejtpërdrejta shtesë për heqjen e aktivit; dhe
- (c) vlera në përdorim është çmuarja e ndërmarrjes në lidhje me vlerën aktuale të flukseve monetare të ardhshme që do të rrjedhin nga përdorimi i vijuar dhe heqja e aktivit.

Të gjitha këto baza marrin në konsideratë vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet që shuma dhe koha e flukseve monetare faktike që do të arkëtohet nga një aktiv mund të jenë të ndryshme nga vlerësimet. Vlera e drejtë dhe çmimi neto i shitjes mund të ndryshojnë nga vlera në përdorim sepse tregu mund të mos përdorë të njëjtat supozime me një ndërmarrje individuale.

Shuma e rikuperueshme e bazuar mbi shumën e flukseve monetare të paskontuara

BCZ12 Disa argumentojnë se shuma e rikuperueshme duhet të matet si shuma e flukseve monetare të ardhshme të paskontuara nga një aktiv. Ata argumentojnë se:

- (a) Kontabiliteti i kostos historike nuk ka të bëjë me matjen e vlerës ekonomike të aktiveve. Për rrjedhojë, vlera në kohë e parasë nuk duhet të merret parasysh gjatë vlerësimeve të shumës që do të rikuperohet nga një aktiv.

* Në SNRF 5 Aktivitet afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme, publikuar nga BSNK në 2004, termi "çmimi neto i shitjes" është zëvendësuar në SNK 36 me termin "vlera e drejtë minus kostot për shitje".

- (b) Është ende herët të përdoren teknikat e skontimit pa një punë kërkimore dhe debate të mëtejshme për:
 - (i) rolin e skontimit në pasqyrat financiare; dhe
 - (ii) mënyrën se si duhet të maten në përgjithësi aktivet.

Nëse pasqyrat financiare përfshijnë aktive të cilët mbahen me një vlerë kontabël të mbështetur mbi një shumëllojshmëri bazash të ndryshme (kostoja historike, shumat e skontuara apo baza të tjera), kjo do t'i ngatërrojë përdoruesit.
- (c) Identifikimi i një norme skontimi të përshtatshme shpesh është i vështirë dhe subjektiv.
- (d) Skontimi do ta rrisë numrin e humbjeve nga zhvlerësimi që do të njihen. Së bashku me kërkesën për anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi, kjo do të fuste një element të luhatshëm në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve. Kjo do ta bënte edhe më të vështirë për përdoruesit të kuptonin performancën e një ndërmarrjeje.

Këtë pikëpamje e mbështetnin një pakicë e atyre që dhanë komentet e tyre për PP55 *Zhvlerësimi i Aktiveve*.

BCZ13 KSNK-ja nuk e pranoi matjen e shumës së rikuperueshme të bazuar mbi shumën e flukseve monetare të paskontuara sepse:

- (a) objektivi i matjes së shumës së rikuperueshme është pasqyrimi i një vendimi investimi. Paraja ka një vlerë në kohë, edhe kur çmimet janë të qëndrueshme. Nëse nuk skontohen flukset monetare të ardhshme, dy aktive që sjellin flukse monetare në të njëjtën vlerë por në kohë të ndryshme do të tregonin të njëjtën shumë të rikuperueshme. Mirëpo, vlera aktuale e tregut e tyre do të ishte e ndryshme sepse të gjitha transaksionet ekonomike racionale marrin në konsideratë vlerën në kohë të parasë.
- (b) matjet të cilat marrin në konsideratë vlerën në kohë të parasë kanë rëndësi për investuesit, për përdoruesit e tjerë të jashtëm të pasqyrave financiare dhe për drejtimin për vendimet e shpërndarjes së burimeve, pavarësisht bazës së përgjithshme të matjes të përdorur në pasqyrat financiare.
- (c) shumë ndërmarrje janë të njohura tashmë me përdorimin e teknikave skontuese, sidomos për mbështetjen e vendimeve të investimeve.
- (d) skontimi kërkohet tashmë për fushat e tjera të pasqyrave financiare të cilat bazohen në pritshmërinë në lidhje me flukseve monetare të ardhshme, si për shembull provizionet afatgjata dhe detyrimet për përfitimet e punonjësve.
- (e) përdoruesve u shërbehet më mirë nëse vihen në dijeni në kohë për ato aktive të cilat nuk sjellin kthime të mjaftueshme për të mbuluar, të paktën, vlerën në kohë të parasë.

Shuma e rikuperueshme e bazuar në vlerën e drejtë

BCZ14 SNK 32 *Instrumentet financiare: dhënie informacionesh shpjeguese dhe paraqitja*^{*} dhe një numër Standardesh të tjera Ndërkombëtare të Kontabilitetit e përkufizojnë vlerën e drejtë si:

“... Shuma me të cilën mund të këmbëhej një aktiv, ose me të cilën mund të shlyhej një detyrim, midis palëve me vullnet dhe dijeni të plotë, në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të palidhura me njëra-tjetrën. ...”

BCZ15 Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit përfshijnë kërkesat ose udhëzimin e mëposhtëm për matjen e vlerës së drejtë:

- (a) për qëllimin e rivlerësimit të një zëri nën titullin “Toka, ndërtesa, makineri e pajisje” me vlerën e tij të drejtë, SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri e pajisje* thotë se zakonisht vlera e drejtë është vlera e tregut e aktivit, normalisht e përcaktuar përmes një vlerësimi të kryer nga vlerësues të kualifikuar profesionalisht dhe, nëse nuk ka vlerë tregu, vlera e drejtë bazohet në koston zëvendësuese të amortizuar të aktivit.
- (b) për qëllimin e rivlerësimit të një aktivi jo-material me vlerën e drejtë të tij, KSNK-ja propozonte në PP60 *Aktivet jo-materiale* që vlera e drejtë të përcaktohej duke iu thërritur vlerave të tregut të marra nga një treg aktiv. PP60 propozonte edhe një përkufizim për tregun aktiv.[†]
- (c) KSNK-ja propozonte ndryshime të SNK 22 (shih PP61 *Kombinimet e biznesit*) në mënyrë që vlera e drejtë të përcaktohej pa marrë në konsideratë synimet e blerësit për përdorimin e ardhshëm të një aktivi.[‡]

^{*} Në 2005, BSNK e amendoi SNK 32 si *Instrumentet financiarë: paraqitja*

[†] KSNK-ja miratoi një Standard Ndërkombëtar të Kontabilitetit për aktivet jo-materiale në 1998.

[‡] KSNK-ja i miratoi ndryshimet e bëra në SNK 22 *Kombinimet e bizneseve* në 1998.

- (d) SNK 39* thotë se nëse ekziston një treg aktiv, vlera e drejtë e një instrumenti financiar bazohet në një çmim tregu të ofruar. Nëse nuk ka një treg aktiv, vlera e drejtë përcaktohet duke përdorur teknika vlerësimesh të tilla si vlerat e tregut për lloje të ngjashme instrumentesh financiare, analiza e flukseve monetare të skontuara dhe modelet e çmimeve të opsioneve.

BCZ16 Disa argumentojnë se e vetmja matje e përshtatshme për shumën e rikuperueshme të një aktivi është vlera e drejtë (e bazuar në çmimet e vëzhgueshme të tregut ose, nëse nuk ka çmime të vëzhgueshme të tregut, në çmimet e çmuara për aktive të ngjashme dhe në rezultatet e llogaritjeve të flukseve monetare të ardhshme të skontuara). Mbështetësit e idesë për përdorimin e vlerës së drejtë argumentojnë se:

- (a) qëllimi i matjes së shumës së rikuperueshme është të çmohet një vlerë tregu, dhe jo një vlerë specifike e ndërmarrjes. Çmuarja e një ndërmarrjeje në lidhje me vlerën aktuale të flukseve monetare të ardhshme është subjektive dhe në disa raste mund të shpërdorohet. Çmimet e vëzhgueshme të tregut të cilët pasqyrojnë gjykimin e tregut janë një matje më e besueshme e shumave që mund të rikuperohen nga aktivi. Ato e zvogëlojnë shkallën e gjykimit të drejtimit.
- (b) nëse një aktiv pritët të krijojë flukse monetare hyrëse neto më të mëdha për ndërmarrjen se për pjesëmarrësit e tjerë, këto kthime më të mëdha thuhet gjithmonë krijohen nga emri i mirë i krijuar nga brenda për shkak të bashkimit të forcave të biznesit dhe drejtimit. Për të qenë në përputhje me propozimet KSNK-së në PP 60, që thonë se emri i mirë i krijuar nga brenda nuk njihet si aktiv, këto flukse mbi tregun duhet të përjashtohen nga analizat e një shume të rikuperueshme të aktivit.
- (c) përcaktimi i shumës së rikuperueshme si vlera më e lartë midis çmimit neto të shitjes dhe vlerës në përdorim është njësoj si të përcaktosh dy matje që nuk përputhen me njëra tjetrën, ndërkohë që duhet të ketë vetëm një matje për të çmuar shumën e rikuperueshme.

Një pakicë e atyre që dhanë komente për PP55 mbështetën idenë e matjes së shumës së rikuperueshme me vlerën e drejtë (e bazuar në çmimet e vëzhgueshme të tregut ose, nëse nuk ka çmime të vëzhgueshme të tregut, në çmimet e çmuara për aktive të ngjashme dhe në rezultatet e llogaritjeve të flukseve monetare të ardhshme të skontuara).

BCZ17 KSNK-ja nuk e pranoi propozimin që shuma e rikuperueshme e një aktivi të përcaktohet duke iu thirrur vlerës së drejtë të tij (e bazuar në çmimet e vëzhgueshme të tregut ose, nëse nuk ka çmime të vëzhgueshme të tregut, në çmimet e çmuara për aktive të ngjashme dhe në rezultatet e llogaritjeve të flukseve monetare të ardhshme të skontuara). Arsyet për këtë jepen më poshtë:

- (a) KSNK-ja besonte se nuk duhet pasur preferencë për pritshmërinë e tregut në lidhje me shumën e rikuperueshme të një aktivi (baza për vlerën e drejtë kur nuk ka vlera tregu dhe për çmimin neto të shitjes) kundrejt një vlerësimi të arsyeshëm të kryer nga një ndërmarrje individuale në pronësi të së cilës është aktivi (baza për vlerën e drejtë kur nuk ka vlera tregu dhe për vlerën në përdorim). Për shembull, një ndërmarrje mund të ketë informacion për flukset monetare të ardhshme i cili është i një cilësie më të lartë se informacioni i tregut. Gjithashtu, një ndërmarrje mund të planifikojë ta përdorë një aktiv në një mënyrë e cila ndryshon nga pikëpamja e tregut në lidhje me përdorimin më të mirë të aktivit.
- (b) vlerat e tregut janë një mënyrë për të çmuar vlerën e drejtë, por vetëm nëse ato pasqyrojnë faktin që të dyja palët, si blerësi ashtu edhe shitësi, janë të vullnetshëm për të kryer transaksionin mes tyre. Nëse një ndërmarrje mund të nxjerrë flukse monetare më të mëdha nga përdorimi i një aktivi sesa nga shitja e tij, nuk do të nxirrej një informacion i mirë orientues përmes mbështetjes së shumës së rikuperueshme në çmimin e tregut të një aktivi sepse asnjë ndërmarrje racionale nuk do të dëshironte ta shiste një aktiv të tillë. Për rrjedhojë, shuma e rikuperueshme nuk duhet të mbështetet vetëm te një transaksion midis dy palëve (çka nuk ka të ngjarë të ndodhë) por duhet të marrë në konsideratë edhe potencialin e shërbimit të një aktivi nga përdorimi i tij nga ana e ndërmarrjes.
- (c) KSNK-ja besonte se gjatë vlerësimit të shumës së rikuperueshme të një aktivi, me rëndësi është shuma që pret të rikuperojë një ndërmarrje nga ky aktiv, përfshirë edhe efektin e bashkimit të forcave me aktivet e tjera.

Dy shembujt e mëposhtëm ilustrojnë propozimin (e hedhur poshtë nga KSNK-ja) që një ndërmarrje duhet ta masë shumën e rikuperueshme të aktivit me vlerën e drejtë të tij (kryesisht të bazuar në vlera tregu të vëzhgueshme nëse ka vlera të tilla).

Shembulli 1

Përpara 10 vjetësh një ndërmarrje e bleu ndërtesën për zyrat e veta qendrore për shumën 2000. Prej atëherë

* Projekti i KSNK-së për të revizionuar SNK 32 dhe SNK 39 në vitin 2003 solli si rezultat një kalim të kërkesave për matjen e vlerës së drejtë nga SNK 32 në SNK 39.

Shembulli 1

tregu i pasurive të paluajtshme ka rënë dhe çmohet se vlera e tregut e ndërtesës në datën e bilancit është 1000. Kostot e heqjes së ndërtesës nga pronësia e njësisë ekonomike do të ishin të papërfillshme. Vlera kontabël neto e ndërtesës më datën e bilancit është 1500, ndërsa jeta e mbetur e dobishme e saj është 30 vjet. Ndërtesa i përmbush të gjitha pritshmëritë e ndërmarrjes dhe ka të ngjarë që këto pritshmëri të përmbushen edhe në të ardhmen e parashikueshme. Si rrjedhojë, ndërmarrja nuk ka plane të largohet nga zyrat qendrore në të cilat ndodhet. Nuk mund të përcaktohet vlera në përdorim e ndërtesës, sepse ndërtesa nuk sjell flukse monetare të pavarura. Për rrjedhojë, ndërmarrja vlerëson shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të ndërtesës, domethënë shumën e rikuperueshme të gjithë ndërmarrjes në tërësi. Kjo llogaritje tregon se njësia gjeneruese të mjeteve monetare e ndërtesës nuk është e zhvlerësuar.

Mbështetësit e përdorimit të vlerës së vërtetë (të bazuar kryesisht në vlerat e vëzhgueshme të tregut në ka vlera të tilla) do ta matnin shumën e rikuperueshme të ndërtesës me vlerën e tregut të saj (1000) dhe, rrjedhimisht, do të njihnin një humbje nga zhvlerësimi prej 500 (1500 minus 1000), edhe pse llogaritjet tregojnë se njësia gjeneruese të mjeteve monetare e ndërtesës nuk është e zhvlerësuar.

KSNK-ja nuk e mbështeste këtë dhe besonte se ndërtesa nuk ishte e zhvlerësuar. KSNK-ja besonte se në situatën e përshkruar, ndërmarrja nuk do të dëshironte ta shiste ndërtesën për 1000 dhe se supozimi i shitjes nuk do të ishte i vlefshëm.

Shembull 2

Në fund të vitit 20X0, një ndërmarrje bleu një kompjuter kundrejt shumës 1000 për përdorim të përgjithshëm në operacionet e veta. Kompjuteri amortizohet gjatë një periudhe 4-vjeçare me bazë amortizimi lineare. Çmohet se vlera e mbetur është zero. Në fund të vitit 20X2, vlera kontabël neto e kompjuterit është 50. Ekziston një treg aktiv për kompjuterët e përdorur të këtij lloji. Vlera e tregut e kompjuterit është 30. Ndërmarrja nuk ka ndër mend ta zëvendësojë kompjuterin përpara fundit të jetës së dobishme të tij. Njësia gjeneruese të mjeteve monetare e kompjuterit nuk është e zhvlerësuar.

Mbështetësit e përdorimit të vlerës së drejtë (të bazuar kryesisht në vlerat e vëzhgueshme të tregut në ka vlera të tilla) do ta matnin shumën e rikuperueshme të kompjuterit me vlerën e tregut (30) dhe, rrjedhimisht, do të njihnin një humbje nga zhvlerësimi prej 20 (50 minus 30), edhe pse njësia gjeneruese të mjeteve monetare e kompjuterit nuk është e zhvlerësuar.

KSNK-ja nuk e mbështeste këtë dhe besonte se kompjuteri nuk ishte i zhvlerësuar nëse:

- (a) *ndërmarrja nuk do të ishte angazhuar ta hiqte kompjuterin përpara fundit të jetës së dobishme të pritshme të tij; dhe*
- (b) *njësia gjeneruese të mjeteve monetare e kompjuterit nuk do të ishte e zhvlerësuar.*

BCZ18 Nëse për një aktiv nuk ekziston një treg i thellë dhe likuid, KSNK-ja mendonte se vlera në përdorim do të ishte një vlerësim i arsyeshëm i vlerës së drejtë. Ka të ngjarë që kjo të ndodhë për shumë aktive që bien në objektin e SNK 36: nuk ka të ngjarë të ketë çmime të vëzhgueshme tregu për emrin e mirë, shumicën e aktiveve jo-materiale dhe shumë zëra të klasifikuar si “aktive afatgjata materiale”. Për rrjedhojë, ka të ngjarë që shumën e rikuperueshme e këtyre aktiveve, e përcaktuar në përputhje me SNK 36 do të jetë e ngjashme me shumën e rikuperueshme të bazuar në vlerën e drejtë të këtyre aktiveve.

BCZ19 Për disa aktive që bien në objektin e SNK 36, ka çmime të vëzhgueshme tregu ose është e mundur të merren në konsideratë çmimet e aktiveve të ngjashme me to. Në raste të tilla, çmimi neto i shitjes i aktivit do të ndryshonte nga vlera e drejtë e aktivit vetëm me shumën e kostove të drejtpërdrejta shitesë të heqjes së aktivit. KSNK-ja e pranon se shumën e rikuperueshme, si vlera më e lartë midis çmimit neto të shitjes dhe vlerës në përdorim ndonjëherë, do të ndryshonte nga vlera e drejtë e bazuar kryesisht te çmimet e tregut (edhe sikur kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit të jenë të papërfillshme). Kjo ndodhë ngaqë, sikurse shpjegohet në paragrafin BC17(a), tregu mund të mos përdorë të njëjtat supozime si atë të një ndërmarrjeje individuale në lidhje me flukset monetare të ardhshme.

BCZ20 KSNK-ja besonte se SNK 36 përfshinte kërkesa të mjaftueshme për të parandaluar që një ndërmarrje të përdorte supozime të ndryshme nga ato të tregut të cilat do të ishin të pajustifikuara. Për shembull, një ndërmarrjeje i kërkohej të përcaktonte vlerën në përdorim duke përdorur:

- (a) parashikimet e flukseve monetare të bazuara në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura dhe duke i dhënë më shumë peshë informacionit provues të jashtëm; dhe
- (b) një normë skontimi e cila të pasqyrojë vlerësimet aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të pasasë dhe rreziqet që lidhen me aktivin.

Shuma e rikuperueshme e bazuar në vlerën në përdorim

BCZ21 Disa argumentojnë se vlera në përdorim është e vetmja matje e duhur për shumën e rikuperueshme të një aktivi sepse:

- (a) pasqyrat financiare përgatiten në bazë të supozimit të vijimësisë. Për rrjedhojë, nuk duhet të merret në konsideratë asnjë matje alternative e cila të pasqyrojë një heqje të aktivit nëse kjo nuk pasqyron synimet e ndërmarrjes.
- (b) aktivet nuk duhet të mbahen në kontabilitet me vlera që janë më të larta se potenciali i tyre i shërbimit kur përdoren nga ndërmarrja. Ndryshe nga vlera në përdorim, një vlerë tregu nuk e pasqyron me domosdo potencialin e shërbimit të një aktivi.

Këtë pikëpamje e mbështetin shumë pak prej atyre që dhanë komente për PP55.

BCZ22 KSNK-ja nuk e pranoi këtë propozim sepse:

- (a) nëse çmimi neto i shitjes i një aktivi është më i lartë se vlera në përdorim e tij, një ndërmarrje racionale do ta heqë aktivin. Në këtë situatë, është logjike ta bazosh shumën e rikuperueshme mbi çmimin neto të shitjes të aktivit për të evituar njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi që nuk ka lidhje me realitetin ekonomik.
- (b) nëse çmimi neto i shitjes i një aktivi është më i lartë se vlera në përdorim e tij, por drejtimi vendos ta mbajë aktivin, humbja shtesë (diferenca midis çmimit neto të shitjes dhe vlerës në përdorim) bie pikërisht në periudhat e mëpasshme sepse rrjedh nga vendimi i drejtimit për ta mbajtur aktivin në këto periudha të mëvonshme.

Shuma e rikuperueshme e bazuar në çmimin neto të shitjes ose vlerën në përdorim të një aktivi, cilado qoftë më e larta

BCZ23 Kërkesa që shumën e rikuperueshme duhet të jetë vlera më e lartë midis çmimit neto të shitjes dhe vlerës në përdorim rrjedh nga vendimi që matja e shumës së rikuperueshme të një aktivi duhet të pasqyrojë sjelljen e mundshme të një drejtimi racional. Për më tepër, nuk duhet pasur preferencë për pritshmërinë e tregut në lidhje me shumën e rikuperueshme të një aktivi (baza për çmimin neto të shitjes) kundrejt një vlerësimi të arsyeshëm të kryer nga një ndërmarrje individuale në pronësi të së cilës është aktivi (baza për vlerën në përdorim) apo anasjelltas (shih paragrafët BC17–BC20 dhe BC22). Nuk është e sigurt se cilat supozime kanë më shumë të ngjarë të jenë të vërtetë, ato të tregut apo ato të ndërmarrjes. Aktualisht, për shumë aktive që bien në objektin e SNK 36 nuk ka tregje të përsosur dhe nuk ka të ngjarë që parashikimet për të ardhmen të jenë tërësisht të sakta, pavarësisht se kush i bën.

BCZ24 KSNK-ja e pranonte se një ndërmarrje do të përdorte gjykimin për të konstatuar nëse duhej njohur apo jo një humbje nga zhvlerësimi. Për këtë arsye, SNK 36 fuste disa elemente mbrojtëse për ta kufizuar rrezikun se një ndërmarrje mund të bënte një vlerësim tepër optimist apo pesimist të shumës së rikuperueshme:

- (a) SNK 36 kërkon një vlerësim formal të shumës së rikuperueshme sa herë që ka një indikacion që:
 - (i) një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar; ose
 - (ii) një humbje nga zhvlerësimi mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar.

Për këtë qëllim, SNK 36 përfshin një listë të hollësishme (paçka se jo shteruese) të treguesve që tregojnë se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv (shih paragrafët 12 dhe 111 të SNK 36).

- (b) SNK 36 jep udhëzime për bazën e parashikimeve të drejtimit në lidhje me flukset monetare të ardhshme, për t'u përdorur në vlerësimin e vlerës në përdorim (shih paragrafin 33 të SNK 36).

BCZ25 KSNK-ja morri në konsideratë koston që lind nëse i kërkohet një ndërmarrjeje të përcaktojë si çmimin neto të shitjes ashtu edhe vlerën në përdorim, nëse shumën e përcaktuar në fillim është më e vogël se vlera kontabël neto e një aktivi. KSNK-ja arriti në konkluzionin se përfitimet e një kërkesë të tillë janë më të mëdha se kostot.

* Në SNRF 5 Aktivitet afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme, publikuar nga BSNC në 2004, termi "çmimi neto i shitjes" është zëvendësuar në SNK 36 me termin "vlera e drejtë minus kostot për shitje".

- BCZ26 Pjesa më e madhe e atyre që dhanë komente për PP55 e mbështetnin pikëpamjen e KSNK-së, që shumica e rikuperueshme duhet të matet me vlerën më të madhe midis çmimit neto të shitjes dhe vlerës në përdorim.

Aktivitetet e mbajtur për t'u hequr

- BCZ27 KSNK-ja shqyrtoi nëse shumica e rikuperueshme e një aktivi të mbajtur për t'u hequr duhet të matet apo jo vetëm me çmimin neto të shitjes të tij. Kur një ndërmarrje pret ta heqë një aktiv në të ardhmen e afërt, çmimi neto i shitjes të aktivit, normalisht, i afrohet vlerës në përdorim të atij aktivi. Madje, vlera në përdorim zakonisht konsiston në të ardhurat neto që arkëtohen nga aktivi, duke qenë se flukset monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar janë, zakonisht, përafërisht zero. Për rrjedhojë, KSNK-ja besonte se përkufizimi i shumës së rikuperueshme, sikurse është në SNK 36, është i përshtatshëm për aktivet e mbajtur për t'u nxjerrë jashtë përdorimit pa pasur nevojë për kërkesa apo udhëzime të tjera.

Rregullime të tjera të matjes së shumës së rikuperueshme

Kostoja e zëvendësimit si tavan

- BCZ28 Disa argumentojnë se kostoja e zëvendësimit të një aktivi duhet të përdoret si tavan për shumën e rikuperueshme të tij. Ata thonë se vlera e një aktivi për biznesin nuk do të ishte më e madhe se shumica që do të ishte e gatshme të paguante ndërmarrja për aktivin në datën e bilancit.
- BCZ29 KSNK-ja besonte se teknikat e kostonë së zëvendësimit nuk janë të përshtatshme për matjen e shumës së rikuperueshme të një aktivi. Kjo ndodhë ngaqë kostoja e zëvendësimit mat koston e një aktivi dhe jo përfitimet ekonomike të ardhshme që mund të rikuperohen nga përdorimi dhe/ose nga heqja e tij.

Vlerat e vlerësimit

- BCZ30 Në disa raste, një ndërmarrje mund të kërkojë vlerësim të jashtëm të shumës së rikuperueshme. Vlerësimi i jashtëm nuk përbën ndonjë teknikë të veçantë në vetvete. KSNK-ja besonte se, nëse përdoren vlerat e vlerësimit, një ndërmarrje duhet të vërtetojë që vlerësimi i jashtëm ndjek kërkesat e SNK 36.

Çmimi neto i shitjes (paragrafët 25–29)

- BCZ31 SNK 36 e përkufizon çmimin neto të shitjes si shumica e përftueshme nga shitja e një aktivi në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të vullnetshme të palidhura me njëra-tjetrën, minus kostot shtesë që mund t'i ngarkohen drejtpërdrejt nxjerrjes jashtë përdorimit.
- BCZ32 Me fjalë të tjera, çmimi neto i shitjes pasqyron pritshmërinë e tregut në lidhje me flukset monetare të ardhshme për një aktiv pas shqyrtimit që i ka bërë vlerës në kohë të parash dhe rreziqeve që lidhen me arkëtimin e këtyre flukseve monetare, minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit.
- BCZ33 Disa argumentojnë se kostot e drejtpërdrejta shtesë të heqjes së aktivit nuk duhet të zbriten nga shumica e arritshme nga shitja e një aktivi sepse, nëse drejtimi nuk ka vendosur ta heqë aktivin, duhet të zbatohet supozimi i vijimësisë.
- BCZ34 KSNK-ja besonte se është e përshtatshme të zbriten kostot e drejtpërdrejta shtesë të heqjes gjatë përcaktimit të çmimit neto të shitjes sepse qëllimi i këtij procesi është të përcaktohet shumica neto që do të rikuperonte një ndërmarrje nga shitja e një aktivi në datën e matjes dhe të krahasohet ajo me alternativën e mbajtjes së aktivit dhe përdorimit të tij.
- BCZ35 SNK 36 thotë që përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës (siç përkufizohen në SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*) dhe kostot e shoqëruara me zvogëlimin ose riorganizimin e një biznesi pas heqjes së një aktivi nuk janë kosto të drejtpërdrejta shtesë të heqjes. KSNK-ja i konsideronte këto kosto si të parëndësishme në lidhje me aktin e heqjes së një aktivi dhe jo një pasojë e drejtpërdrejtë e tij. Gjithashtu, ky udhëzim përputhet me drejtimin e projektit për provizionet.[†]
- BCZ36 Edhe pse përkufizimi i “çmimit neto të shitjes” do të ishte i ngjashëm me një përkufizim të “vlerës së drejtë neto”, KSNK-ja vendosi të përdorë termin “çmimi neto i shitjes” dhe jo “vlera e drejtë neto”. KSNK-ja besonte

* Në SNRF 5 *Aktivitetet afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme*, publikuar nga BSNK në 2004, termi “çmimi neto i shitjes” është zëvendësuar në SNK 36 me termin “vlera e drejtë minus kostot për shitje”.

† KSNK-ja miratoi një Standard Ndërkombëtar të Kontabilitetit për provizionet, pasivët e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara në 1998.

se termi “çmimi neto i shitjes” e përshkruan më mirë shumën që do të përcaktonte një ndërmarrje dhe që do të krahasohet me vlerën në përdorim të aktivitetit.

Vlera neto e realizueshme

BCZ37 SNK 2 *Inventarët* e përkufizon kështu vlerën neto të realizueshme:

“... çmimi i shitjes i vlerësuar në rrjedhën normale të biznesit ... minus kostot e vlerësuar që duhen për realizimin e shitjes...”

BCZ38 Për qëllimin e përcaktimit të shumës së rikuperueshme, KSNK-ja vendosi të mos e përdorë termin “vlera neto e realizueshme” sikurse përkufizohet në SNK 2 sepse:

- (a) përkufizimi i SNK 2 për vlerën neto të realizueshme nuk përmend shprehimisht transaksionet e kryera drejtpërdrejt mes palëve të vullnetshme dhe të palidhura.
- (b) vlera neto e realizueshme i referohet çmimit të vlerësuar të shitjes në rrjedhën normale të biznesit. Në disa raste të caktuara, çmimi neto i shitjes pasqyron një shitje të detyruar, nëse drejtimi është i detyruar për të bërë një shitje të menjëhershme.
- (c) është e rëndësishme që çmimi neto i shitjes të përdorë, si pikënisje, një çmim shitjeje të miratuar mes blerësve dhe shitësve të informuar dhe të vullnetshëm. Kjo nuk përmendet shprehimisht në përkufizimin e vlerës neto të realizueshme.

BCZ39 Në shumicën e rasteve, çmimi neto i shitjes dhe vlera neto e realizueshme janë të ngjashme. Megjithatë, KSNK-ja nuk besonte se ishte e nevojshme të ndryshohej përkufizimi i vlerës neto të realizueshme i përdorur në SNK 2 sepse, për inventarët, përkufizimi i vlerës neto të realizueshme kuptohet mirë dhe duket se funksionon në mënyrë të kënaqshme.

Vlera në përdorim (paragrafët 30-57 dhe Shtojcë)

BCZ40 SNK 36 e përkufizon vlerën në përdorim si vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme që priten të rrjedhin nga një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

Metoda e vlerës së pritur

BCZ41 Disa argumentojnë se, për të pasqyruar më mirë pasiguritë në lidhje me kohën dhe shumën e flukseve monetare të ardhshme të vlerësuar, gjatë përcaktimit të vlerës në përdorim duhet të përdoren flukset monetare të pritshme. Një metodë e vlerës së pritur merr në konsideratë të gjitha pritshmëritë për flukset monetare të ardhshme të mundshme, në vend të të flukseve monetare të ardhshme të veçanta dhe më të mundshme.

Shembull
Një ndërmarrje çmon se ka dy skenarë për flukset monetare të ardhshme: një mundësi e parë e flukseve monetare të ardhshme është në nivelin 120 me probabilitet 40 përqind dhe një mundësi e dytë është në nivelin 80 me një probabilitet 60 përqind.
<i>Flukset monetare të ardhshme më të mundshme do të ishin 80 ndërsa flukset monetare të pritura do të ishin 96 ($80 \times 60\% + 120 \times 40\%$).</i>

BCZ42 Në shumicën e rasteve, ka të ngjarë që buxhetet/parashikimet që janë baza për parashikimet e flukseve monetare pasqyrojnë vetëm një vlerësim të vetëm të flukseve monetare të ardhshme. Për këtë arsye, KSNK-ja vendosi që të lejohej, por të mos kërkohet, metoda e vlerës së pritur.

Flukset monetare të ardhshme nga emri i mirë i krijuar nga brenda dhe bashkimi i forcave me aktivet e tjera

BCZ43 KSNK-ja nuk e pranoi një propozim që vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme hyrëse të pasqyrojnë vetëm flukset monetare të ardhshme hyrëse që lidhen me aktivin e njohur fillimisht (ose me pjesën e mbetur të këtij aktiv nëse është konsumuar apo shitur një pjesë e tij deri në atë moment). Qëllimi i një kërkesë të tillë do të ishte të evitohej përfshirja e flukseve monetare të ardhshme hyrëse nga emri i mirë i krijuar nga brenda ose nga

- bashkimi i forcave me aktivet e tjera në vlerën në përdorim të një aktivi. Kjo do të përputhej me propozimin e KSNK-së në PP 60 *Aktivet jo-materiale* për të ndaluar njohjen si aktiv të emrit të mirë të krijuar nga brenda.*
- BCZ44 Në shumë raste, në praktikë nuk është e mundur të dallohen flukset monetare të ardhshme nga aktivi i njohur fillimisht nga flukset monetare të ardhshme hyrëse nga emri i mirë i krijuar nga brenda ose nga modifikimi i një aktivi. Kjo është sidomos e vërtetë kur bashkohen bizneset ose në momentin kur përmirësohet një aktiv duke bërë shpenzime. KSNK-ja arriti në konkluzionin që është më e rëndësishme të drejtohet vëmendja te fakti nëse do të rikuperohet apo jo vlera kontabël neto e një aktivi dhe jo te fakti nëse rikuperimi vjen ajo jo pjesërisht nga emri i mirë i krijuar nga brenda.
- BCZ45 Ky propozim (që flukset monetare të ardhshme hyrëse duhet të pasqyrojnë vetëm flukset monetare të ardhshme hyrëse që kanë lidhje me aktivin e njohur fillimisht) do të binte ndesh edhe me kërkesën e SNK 36 që parashikimet e flukseve monetare duhet të pasqyrojnë supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me kushtet ekonomike që ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit (shih paragrafin 33 të SNK 36). Për rrjedhojë, Standardi kërkon që flukset monetare të ardhshme hyrëse duhet të çmohen për një aktiv në gjendjen ekzistuese të tij, pavarësisht nëse këto flukse monetare të ardhshme hyrëse janë nga aktivi që është njohur fillimisht apo nga përmirësimi apo ndryshimi i tij i mëvonshëm.

Shembull

Përpara disa vjetësh, një ndërmarrje ka blerë një listë klientësh me 10000 adresa të cilën e njohu si aktiv jo-material. Ndërmarrja e përdor këtë listë për marketingun e drejtpërdrejtë të produkteve të veta. Qysh prej njohjes fillestare, janë fshirë nga lista rreth 2000 adresa klientësh dhe janë shtuar në të 3000 adresa të reja. Ndërmarrja po përcakton vlerën në përdorim të listës së klientëve.

Sipas propozimit (të refuzuar nga KSNK-ja) që një ndërmarrje duhet të pasqyrojë vetëm ato flukse monetare të ardhshme hyrëse që lidhen me aktivin e njohur fillimisht, ndërmarrja do të merrte në konsideratë vetëm ato flukse monetare të ardhshme hyrëse që krijohen nga 8000 klientët e mbetur nga lista e blerë (10000-2000).

Sipas SNK 36, një ndërmarrje merr në konsideratë flukset monetare të ardhshme hyrëse të krijuara nga lista e klientëve në gjendjen ekzistuese të saj, domethënë me 11000 klientët e saj (8000 plus 3000).

Vlera në përdorim e çmuar në monedhë të huaj (paragrafi 54)

- BCZ46 Në përgjigje të komenteve të pjesëmarrësve të testimit në terren, paragrafi 54 i SNK 36 përfshin udhëzim për llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi i cili krijon flukse monetare në monedhë të huaj. SNK 36 thotë se vlera në përdorim në monedhë të huaj kthehet në monedhën raportuese[†] duke përdorur normën e këmbimit të çastit në datën e bilancit.
- BCZ47 Nëse një monedhë konvertohet lirisht dhe tregtohet në një treg aktiv, norma e këmbimit të çastit pasqyron vlerësimin më të mirë të ngjarjeve të ardhshme të cilat do ta preknin këtë monedhë. Për rrjedhojë, i vetmi vlerësim jo i paragjykuar që mund të bëhet për një normë këmbimi të ardhshme është norma e këmbimit të çastit, e rregulluar me diferencën e normave të ardhshme të pritura të inflacionit të përgjithshëm në dy vendet të cilave u përkasin monedhat.
- BCZ48 Një llogaritje e vlerës në përdorim e trajton efektin e inflacionit të përgjithshëm duke qenë se llogaritet ose:
- (a) duke çmuar flukset monetare të ardhshme në terma nominalë (domethënë duke përfshirë efektin e inflacionit të përgjithshëm dhe ndryshimet specifike të çmimeve) dhe duke i skontuar ato me një normë e cila i përfshin efektet e inflacionit të përgjithshëm; ose
 - (b) duke çmuar flukset monetare të ardhshme në terma realë (domethënë duke e përjashtuar efektin e inflacionit të përgjithshëm dhe ndryshimet specifike të çmimeve) dhe duke i skontuar ato me një normë e cila i përjashton efektet e inflacionit të përgjithshëm.
- BCZ49 Do të ishte e papërshtatshme përdorimi i një norme të ardhshme për kthimin e vlerës në përdorim të shprehur në monedhë të huaj. Kjo ndodh ngaqë një normë e ardhshme nuk e pasqyron rregullimin që bën tregu për diferencën midis normave të interesit. Përdorimi i një norme të tillë do të çonte në një skontim të dyfishtë të vlerës në kohë të pasasë (në fillim në normën e skontimit dhe pastaj në normën e ardhshme).

* KSNK-ja miratoi një Standard Ndërkombëtar të Kontabilitetit për aktivet jo-materiale në 1998.

[†] Në SNK 21 *Efektet e ndryshimit në kursin e këmbimit*, i ndryshuar nga BSNK-ja në 2003, termi “monedha raportuese” është zëvendësuar nga “monedha funksionale”.

- BCZ50 Edhe nëse një monedhë nuk konvertohet lirisht ose nuk tregtohet në një treg aktiv (pasoja e së cilës është se nuk mund të supozohet më që norma e këmbimit e çastit pasqyron vlerësimin më të mirë të tregut për ngjarjet e ardhshme të cilat do ta prekin këtë monedhë) SNK 36 thotë që një ndërmarrje përdor normën e këmbimit të çastit në datën e bilancit për ta kthyer vlerën në përdorim të vlerësuar në monedhë të huaj. Kjo, sepse KSNK-ja besonte se nuk ka të ngjarë që një ndërmarrje të bëjë një vlerësim më të besueshëm të kurseve të ardhshme të këmbimit se kursi aktual i këmbimit i çastit (spot).
- BCZ51 Një alternativë për vlerësimin e flukseve monetare të ardhshme në monedhën në të cilën krijohen do të ishte të çmohen ato në një monedhë tjetër në formën e një treguesi të tërthortë dhe të skontohej me një normë që është e përshtatshme për këtë monedhë tjetër. Kjo zgjidhje mund të jetë më e thjeshtë, sidomos kur flukset monetare krijohen në monedhën e një ekonomike hiperinflacioniste (në raste të tilla, disa do të preferonin të përdornin një monedhë të fortë si tregues të tërthortë) ose në një monedhë tjetër nga ajo e raportimit. Megjithatë, kjo zgjidhje mund të mos jetë orientuese nëse kursi i këmbimit ndryshon për arsye të tjera nga ndryshimet në diferencën midis normave të inflacionit të përgjithshëm në dy vendet të cilave i përkasin monedhat. Gjithashtu, kjo zgjidhje nuk përputhet me metodën e parashikuar nga SNK 29 *Raportimi financiar në ekonomitë hiperinflacioniste*, i cili nuk lejon, nëse monedha raportuese* është monedha e një ekonomike hiperinflacioniste, kthimin në një monedhë të fortë si tregues të tërthortë për riparaqitje me njësinë e matjes që është aktuale për datën e bilancit.

Norma e skontimit (paragrafët 55-57 dhe A15–A21)

- BCZ52 Qëllimi i skontimit të flukseve monetare të ardhshme është të pasqyrohet vlera në kohë e parasë dhe pasiguritë në lidhje me këto flukse monetare:
- (a) aktivet që i krijojnë flukset monetare shpejt vlejné më shumë se ato që i krijojnë flukset monetare më vonë. Të gjitha transaksionet ekonomike racionale e marrin në konsideratë vlerën në kohë të parasë. Kostoja e mos-arkëtimit të një fluksi monetar hyrës deri në një datë në të ardhmen është një kosto oportune e cila mund të matet duke marrë në konsideratë ato të ardhura që janë humbur nga mosinvestimi i këtyre mjeteve monetare gjatë periudhës. Vlera në kohë e parasë, përpara se të merret në konsideratë rreziku, jepet nga norma e kthimit mbi një investim të lirë nga rreziku, si për shembull obligacionet qeveritare me të njëjtën kohëzgjatje.
 - (b) vlera e flukseve monetare të ardhshme preket nga luhatshmëria (domethënë rreziqet) e flukseve monetare. Për rrjedhojë, të gjitha transaksionet ekonomike racionale e marrin në konsideratë rrezikun.
- BCZ53 Për rrjedhojë, KSNK-ja vendosi:
- (a) të mos e pranojë normën e skontimit të bazuar në një normë historike, domethënë normën efektive e nënkuptuar kur është blerë aktivi. Një vlerësim i mëvonshëm i shumës së rikuperueshme duhet të bazohet te normat mbizotëruese të interesit sepse vendimet e drejtimin në lidhje me faktin nëse duhet mbajtur apo jo aktivi mbështeten në kushtet mbizotëruese ekonomike. Normat historike nuk i pasqyrojnë kushtet mbizotëruese ekonomike.
 - (b) të mos e pranojë një normë skontimi të bazuar në një normë të lirë nga rreziku, nëse flukset monetare të ardhshme nuk janë rregulluar për të gjitha rreziqet specifike të aktivit.
 - (c) të kërkojë që norma e skontimit të jetë një normë e cila të pasqyrojë vlerësimet aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të aktivit. Kjo normë është kthimi që do të kërkonin investuesit nëse do t'u duhej të zgjidhnin një investim i cili do të krijonte flukse monetare me shumën, kohë dhe profilin e riskut të barasvlerëshëm me ato që pret të nxjerrë ndërmarrja nga aktivi.
- BCZ54 Në parim, vlera në përdorim duhet të jetë një matje specifike e ndërmarrjes e përcaktuar në përputhje me opinionin e vetë ndërmarrjes në lidhje me përdorimin më të mirë të atij aktivi. Në bazë të logjikës, norma e skontimit duhet të bazohet në vlerësimin e vetë ndërmarrjes si për sa i takon vlerën në kohë të parasë ashtu edhe për sa i takon rreziqeve specifike të flukseve monetare të ardhshme që krijohen nga aktivi. Megjithatë, KSNK-ja besonte se një normë e tillë nuk mund të verifikohet me objektivitete. Rrjedhimisht, SNK 36 kërkon që ndërmarrja duhet të bëjë vlerësimin e vet në lidhje me flukset monetare të ardhshme por që norma e skontimit duhet të pasqyrojë sa më shumë vlerësimin e tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë. Në mënyrë të ngjashme, norma e skontimit duhet të pasqyrojë primin që do të kërkonte tregu nga flukset monetare të ardhshme të pasigurta të bazuara në shpërndarjen e vlerësuar nga ndërmarrja.
- BCZ55 KSNK-ja e pranonte që një normë rrjedhëse specifike për aktivin dhe e përcaktuar nga tregu do të ekzistonte rrallë për aktivet e mbuluar nga SNK 36. Rrjedhimisht, një ndërmarrje përdor normat rrjedhëse të përcaktuara nga tregu për aktivet e tjera (sa më të ngjashme me aktivin që shqyrtohet) si pikënisje dhe i rregullon këto norma për të pasqyruar rreziqet specifike për aktivet për të cilat nuk janë rregulluar parashikimet e flukseve monetare.

* Në SNK 21 *Efektet e ndryshimit në kurset e këmbimit*, i ndryshuar nga BSNK-ja në 2003, termi “monedha raportuese” është zëvendësuar nga “monedha funksionale”.

Udhëzim shtesë i përfshirë në Standard në 2004

Elementet e pasqyruar në vlerën në përdorim (paragrafët 30–32)

- BC56 Projekt paraqitja e amendamenteve të propozuara për SNK 36 propozonte udhëzime të tjera shtesë (që përfshihen në Standardin e ndryshuar) për të sqaruar:
- (a) elementet që pasqyrohen në vlerën në përdorim të një aktivi; dhe
 - (b) që disa prej këtyre elementeve (domethënë pritshmëritë në lidhje me ndryshueshmërinë e shumës ose kohës së flukseve monetare, çmimin për mbajtjen e një pasigurie të vetvetishme të aktivitetit dhe faktorë të tjerë të cilët do t'i pasqyronin pjesëmarrësit e tregu në vendosjen e çmimit për flukset monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktivi) mund të pasqyrohen ose si rregullime të flukseve monetare të ardhshme ose si rregullime të normës së skontimit.
- Bordi vendosi të përfshijë udhëzim tjetër shtesë në Projekt-Paraqitje në përgjigje të një numri kërkesash nga pjesëtarët e vet për të sqaruar kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 36 në lidhje me matjen e vlerës në përdorim.
- BC57 Ata që iu përgjigjën Projekt-Paraqitjes në përgjithësi pajtoheshin me propozimet. Ata që nuk pajtoheshin kishin opinione shumë të ndryshme mes syresh, dhe argumentonin se:
- (a) SNK 36 duhet të ndryshohet për t'u lejuar njësi ekonomike ta matin vlerën në përdorim duke përdorur metoda të tjera nga ajo e skontimit të flukseve monetare të ardhshme.
 - (b) gjatë matjes së vlerës në përdorim të një aktivi jo-material, njësi ekonomike u duhet kërkuar të pasqyrojnë çmimin e mbajtjes së pasigurisë së vetvetishme të aktivitetit si rregullime të flukseve monetare të ardhshme.
 - (c) nuk përputhet me përkufizimin e vlerës në përdorim pasqyrimi në këtë matje i faktorëve të tjerë që do t'i pasqyronin pjesëmarrësit e tregut në vendosjen e çmimit për flukset monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktivi (ky element ka lidhje me vendosjen e çmimit nga tregu për një aktiv dhe jo vlerën që ka ky aktiv për njësinë ekonomike). Faktorët e tjerë duhen pasqyruar në vlerën në përdorim vetëm për atë sa këta faktorë i prekin flukset monetare që mund të arrijë njësi ekonomike nga aktivi.
- BC58 Gjatë marrjes në konsideratë të pikës (a) më lart, Bordi vërente se matja e shumës së rikuperueshme në SNK 36 (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot për shitje) rrjedh nga vendimi i KSNK-së që shumën e rikuperueshme e një aktivi duhet të pasqyrojë sjelljen e mundshme të një drejtimi racional, pa i dhënë asnjë preferencë pritshmërisë së tregut në lidhje me shumën e rikuperueshme të një aktivi (domethënë vlera e drejtë minus kostot për shitje) kundrejt një çmuarjeje të arsyeshme të kryer nga njësi ekonomike nën kontrollin e së cilës është aktivi (domethënë, vlera në përdorim) apo anasjelltas (shih paragrafin BC23). Gjatë përgatitjes së Projekt-Paraqitjes dhe ndryshimit të SNK 36, Bordi arriti në konkluzionin që nuk do të ishte e përshtatshme të ndryshohej baza e matjes e miratuar në versionin e mëparshëm të SNK 36 për përcaktimin e shumës së rikuperueshme derisa Bordi të marrë në shqyrtim dhe të zgjidhë çështjen e përgjithshme të objektivave të matjes së duhur në kontabilitet. Për më tepër, SNK 36 nuk e ndalon përdorimin e teknikave të tjera të vlerësimit gjatë vlerësimit të vlerës së drejtë minus kostot për shitje. Për shembull, paragrafi 27 i Standardit thotë se “Nëse nuk ka kontratë detyruese shitjeje ose treg aktiv për aktivin, vlera e drejtë minus kostot për shitje bazohet në informacionin më të mirë të disponueshëm për të pasqyruar shumën që mund të nxjerrë një njësi ekonomike, në datën e bilancit nga heqja e aktivitetit në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën, pasi zbriten kostot e heqjes”.
- BC59 Gjatë marrjes në konsideratë të pikës (b) më lart, Bordi vërente se versioni i mëparshëm i SNK 36 lejonte që rregullimet për rrezikun të pasqyroheshin ose në flukset monetare ose në normën e skontuar, pa shprehur asnjë preferencë. Bordi nuk mund të shihte asnjë justifikim për ta ndryshuar këtë metodë dhe të kërkonte që rregullimet për rrezikun në lidhje me pasigurinë të pasqyroheshin në flukset monetare, sidomos duke pasur parasysh prirjen e Bordit për të evituar modifikimin e kërkesave të versionit të mëparshëm të SNK 36 në lidhje me përcaktimin e shumës së rikuperueshme deri në kohën kur të marrë në shqyrtim dhe të zgjidhë problemin e përgjithshëm të matjes në kontabilitet. Më tej, si pjesë e procesit të konsultimeve, Bordi zhvilloi vizita në terren dhe diskutime në tryeza të rrumbullakëta gjatë periudhës së komenteve për Projekt Paraqitjen.* Shumë

* Vizitat në terren u kryen nga fillimi i dhjetorit 2002 deri në fillim të prillit 2003 dhe përfshinin anëtarët dhe punonjësit të BSNK-së në takimet me 41 shoqëri në Australi, Francë, Gjermani, Japoni, Afrikën e Jugut, Zvicër dhe Mbretërinë e Bashkuar. Anëtarët dhe punonjësit e BSNK-së morën pjesë edhe në disa diskutime në tryeza të rrumbullakëta me auditues, hartues, vendosës të standardeve të kontabilitetit dhe ente rregullator në Kanada dhe Shtetet e Bashkuara të Amerikës për çështjet e vënies në zbatim të ndeshura nga shoqëritë në Amerikën e Veriut gjatë zbatimit për herë të parë të Standardit të Kontabilitetit Financiar 141 të SHBA-ve *Kombinimet e Biznesit* dhe 142 *Emri i mirë dhe aktive të tjera jo-materiale*, dhe Seksionet përkatëse të Manualit Kanadez, të cilat janë publikuar në qershor 2001.

pjesëmarrës të vizitave në terren shprehën preferencë për pasqyrimin e këtyre rregullimeve për rrezikun në normën e skontimit.

BC60 Gjatë marrjes në konsideratë të pikës (c) më lart, Bordi vërejti se matja e vlerës në përdorim e miratuar në SNK 36 nuk është një matje tërësisht “specifike për njësinë ekonomike”. Edhe pse flukset monetare të përdorura si pikënisje në llogaritje përfaqësojnë flukse monetare specifike për njësinë (domethënë, merren nga buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuara nga drejtimi dhe përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me kushtet ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit), kërkohet përcaktimi i vlerës aktuale të tyre duke përdorur një normë skontimi e cila të pasqyrojë vlerësimet ekzistuese të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike për aktivin. Paragrafi 56 i Standardit (paragrafi 49 i versionit të mëparshëm të SNK 36) sqaron se “Një normë e cila pasqyron analizat aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të lidhur me aktivin është kthimi që do të kërkonin investuesit nëse do t’u duhej të zgjidhnin një investim i cili do të krijonte flukse monetare me shumta, kohë dhe profil risku të barasvlershëm me ato që pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktiv”. Me fjalë të tjera, vlera në përdorim e një aktivi pasqyron mënyrën në të cilën do të përcaktonte tregu çmimet për flukset monetare që pret të nxjerrë nga ai aktiv drejtimi.

BC61 Për rrjedhojë, Bordi arriti në konkluzionin se:

- (a) është në përputhje me matjen e vlerës në përdorim të miratuar në SNK 36 që të përfshihen në listën e elementeve faktorët e tjerë që do të pasqyronin pjesëmarrësit e tregut gjatë vendosjes së çmimeve të flukseve monetare të ardhshme të cilat pret të nxjerrë njësi ekonomike nga aktiv.
- (b) duhet të pasqyrohen të gjithë elementet e propozuar në Projekt-Paraqitje (dhe të renditur në paragrafin 30 të Standardit të ndryshuar).

Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme (paragrafët 33, 34 dhe 44)

BC62 Projekt-paraqitja propozonte të kërkohej që parashikimet e flukseve monetare të përdorura në matjen e vlerës në përdorim të bazoheshin në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat marrin në konsideratë si flukset monetare faktike të shkuara ashtu edhe aftësinë e drejtimit në të shkuarën për t’i parashikuar flukset monetare me saktësi.

BC63 Shumë prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes nuk pajtoheshin me këtë propozim, me argumentimin se:

- (a) arsyet e diferencave midis parashikimeve të flukseve monetare në të shkuarën dhe flukseve monetare faktike mund të mos kenë lidhje me parashikimet e tanishme. Për shembull, nëse ka pasur ndryshime të mëdha në drejtim, aftësia e shkuar e drejtimit për të parashikuar flukset monetare mund të mos ketë lidhje me parashikimet e tanishme. Po kështu, dobësitë në parashikimet e flukseve monetare me saktësi mund të jenë rezultat i faktorëve që nuk janë në kontrollin e drejtimit (siç ishin ngjarjet e datës 11 shtator 2001), dhe nuk tregojnë ndonjë dobësi të drejtimit.
- (b) është e paqartë se si, në praktikë, supozimet mbi të cilat bazohen parashikimet e flukseve monetare mund të marrin në konsideratë diferencat e shkuara midis parashikimeve të drejtimit dhe flukseve monetare faktike.
- (c) propozimi nuk përputhet me kërkesën për t’i bazuar parashikimet e flukseve monetare te buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuar nga drejtimi.

BC64 Bordi vërente se, ashtu si ishte shprehur propozimi, ai do të kërkonte rregullimin e supozimeve mbi të cilat bazohen parashikimet e flukseve monetare, për flukset monetare faktike të shkuara dhe aftësinë e shkuar të drejtimit për të parashikuar me saktësi flukset monetare. Bordi pajtohej me ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes se, vërtetë, nuk është e qartë se si mund të arrihej një gjë e tillë në praktikë, dhe se, në disa kushte të caktuara, flukset monetare faktike të shkuara dhe aftësia në të shkuarën e drejtimit për të parashikuar flukset monetare me saktësi mund të mos kishin lidhje me përgatitjen e parashikimeve aktuale. Megjithatë, Bordi nuk e ndryshoi mendimin e vet se gjatë zhvillimit të supozimeve mbi të cilat bazohen parashikimet e flukseve monetare, drejtimi duhet të ketë në konsideratë dhe të bëjë rregullimet e duhura për performancën faktike të njësisë ekonomike në të shkuarën ose historinë e mëparshme të drejtimit nëse ka bërë mbivlerësime ose nënvlerësime të parashikimeve të flukseve monetare të vazhdimësi.

BC65 Për rrjedhojë, Bordi vendosi të mos vazhdojë me propozimin, por të fusë në paragrafin 34 të Standardit udhëzime të cilat sqarojnë se drejtimi:

- (a) duhet të vlerësojë sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat janë mbështetur parashikimet aktuale të flukseve monetare përmes ekzaminimit të shkaqeve të diferencave midis parashikimeve të mëparshme të flukseve monetare dhe flukseve monetare faktike; dhe
- (b) duhet të sigurojë që supozimet mbi të cilat mbështeten parashikimet e flukseve monetare të përputhen me rezultatet faktike në të shkuarën, me kusht që kjo të bëhet e përshtatshme nga efektet e ngjarjeve apo rrethanave të mëpasshme të cilat nuk kanë ekzistuar kur janë krijuar këto flukse monetare faktike.

- BC66 Gjatë përmbylljes së Standardit, Bordi mori në shqyrtim edhe dy çështje të identifikuara nga ata që iu përgjigjën Projekt-Paraqitjes dhe të cilat ia përcolli Bordit Komiteti Ndërkombëtar i Interpretimeve për Raportimin Financiar. Të dyja këto çështje kishin lidhje me zbatimin e paragrafëve 27(b) dhe 37 të versionit të mëparshëm të SNK 36 (tani, paragrafët 33(b) dhe 44). Bordi nuk i kishte ndryshuar këta paragrafë gjatë hartimit të Projekt-Paraqitjes.
- BC67 Paragrafi 27(b) kërkonte që parashikimet e flukseve monetare që përdoren për të matur vlerën në përdorim të bazoheshin në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuara nga drejtuesit. Mirëpo, paragrafi 37 kërkonte që flukset monetare të ardhshme të çmohen për aktivin [ose njësinë gjeneruese të mjeteve monetare] në gjendjen ekzistuese të tij dhe të mos i përfshijnë flukset monetare të ardhshme hyrëse ose dalëse të cilat pritet të rrjedhin nga: (a) një ristrukturim i ardhshëm për të cilin ndërmarrja nuk është angazhuar ende; ose (b) shpenzime kapitale të ardhshme të cilat do ta përmirësojnë ose rrisin performancën e aktivit [njësisë gjeneruese të mjeteve monetare] tej standardit të performancës të vlerësuar fillimisht për të.*
- BC68 Çështjen e parë Bordi e mori në shqyrtim në lidhje me blerjen e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare kur:
- (a) çmimi i paguar për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare bazohej te parashikimet të cilat përfshinin një ristrukturim madhor që pritej të çonte në një rritje të ndjeshme të flukseve monetare hyrëse neto të krijuara nga njësia gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (b) nuk ka një treg të vëzhgueshëm nga i cili të mund të vlerësohet vlera e drejtë minus kostot për shitje të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.
- Ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes shprehën shqetësimin se nëse flukset monetare hyrëse neto të krijuara nga ristrukturimi nuk pasqyrohen në vlerën në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, atëherë krahasimi i shumës së rikuperueshme dhe i vlerës kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare menjëherë pas blerjes do të çonte në njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi.
- BC69 Bordi pajtohej me faktin se, nëse mbahet e pandryshuar çdo gjë tjetër, atëherë vlera në përdorim e një njësie të blerë rishtas, sipas SNK 36 do të ishte më e vogël se çmimi i paguar për të sepse çmimi përfshin edhe përfitimet neto të një ristrukturimi të ardhshëm për të cilin nuk është angazhuar ende njësia ekonomike. Megjithatë, kjo nuk do të thotë se një krahasim i shumës së rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare me vlerën kontabël neto të saj menjëherë pas blerjes do të çojë në njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi. Bordi vërente se:
- (a) shumën e rikuperueshme matet sipas SNK 36 si vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot për shitje. Vlera e drejtë minus kostot për shitje përkufizohet në Standard si “shuma e përftueshme nga shitja e një aktivi në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të vullnetshme të palidhura me njëra-tjetrën, minus kostot e heqjes”.
 - (b) paragrafët 25-27 të Standardit japin udhëzim për vlerësimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje. Sipas këtij udhëzimi, informacioni provues më i mirë për vlerën e drejtë minus kostot për shitje të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të blerë së fundmi ka të ngjarë të jetë çmimi i transaksionit midis palëve të informuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën që ka paguar njësia ekonomike në këmbim të blerjes së njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, i rregulluar me kostot e heqjes nga pronësia dhe me ndryshimet e kushteve ekonomike midis datës së transaksionit dhe datës në të cilën është bërë çmuarja.
 - (c) nëse vlera e drejtë e njësisë minus kostot për shitje do të çmoheshin ndryshe, kjo do të duhej të pasqyrohej edhe vlerësimin e tregut në lidhje me përfitimet e pritura që do të mund të nxirrte çdo blerës nga ristrukturimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare ose nga shpenzimet kapitale të ardhshme për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare.
- BC70 Për rrjedhojë, nëse mbahen të pandryshuara kushtet e tjera, shumën e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të ishte vlera e drejtë minus kostot për shitje dhe jo vlera në përdorim e saj. Duke qenë kështu, përfitimet neto të ristrukturimit do të pasqyroheshin në shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, që do të thotë se një humbje nga zhvlerësimi do të lindte vetëm dhe deri në masën e kostove materiale për heqjen nga pronësia.
- BC71 Bordi e pranonte se të trajtosh vlerën e drejtë minus kostot për shitje të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të sapo blerë si shumën e rikuperueshme të saj duket se bie ndesh me arsyen mbi të cilin mbështetet objektivi i matjes së shumës së rikuperueshme që thotë se është “vlera më e lartë midis vlerës së drejtë minus kostot për shitje dhe vlerës në përdorim”. Matja e shumës së rikuperueshme si vlera më e lartë midis vlerës së drejtë minus kostot për shitje dhe vlerës në përdorim ka për synim të pasqyrojë vendimet ekonomike të cilat merren kur një aktiv bëhet i zhvlerësuar: është më mirë të shitet apo të përdoret ende aktivi?
- BC72 Megjithatë, Bordi arriti në konkluzionin se:

* Kërkesa për t'i përjashtuar shpenzimet e ardhshme kapitale të cilat e përmirësojnë ose ia rrisin nivelin aktivitet përtej standardit të parë të vlerësuar të performancës është ndryshuar në 2003 si rezultat i ndryshimit të SNK 16 *Aktivitet afatgjatë materiale*. Paragrafët 44 të SNK 36 tani kërkojnë që çmuarjet e flukseve monetare të ardhshme t'i përjashtojnë flukset monetare të ardhshme hyrëse ose dalëse që pritet të krijohen nga përmirësimi ose rritja e performancës së aktivitetit.

- (a) ndryshimi i SNK 36 për të përfshirë në llogaritjen e vlerës në përdorim kostot dhe përfitimet nga ristrukturimet e ardhshme për të cilat nuk është angazhuar ende njësi ekonomike do të përbënte një ndryshim të ndjeshëm të konceptit të vlerës në përdorim, që është miratuar në versionin e mëparshëm të SNK 36. Ky koncept është “vlera në përdorim e aktivitetit që gjendet ekzistuese të tij”.
- (b) koncepti i vlerës në përdorim në SNK 36 nuk duhet të ndryshohet si pjesë e projektit për Kombinimet e Bizneseve, por duhet të rimerret në shqyrtim pasi Bordi të ketë marrë në shqyrtim dhe të ketë zgjidhur çështjen e objektivave të matjes së duhur në kontabilitet.
- BC73 Çështja e dytë që mori në shqyrtim Bordi në lidhje me atë që sugjeruan disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes ishte një konflikt midis kërkesave në paragrafët 27(b) dhe 37 të versionit të mëparshëm SNK 36 (tani paragrafët 33(b) dhe 44). Paragrafi 27(b) kërkonte që vlera në përdorim të mbështetej në parashikimet më të fundit të aprovuar nga drejtimit (që kishin më shumë probabilitet për të pasqyruar synimet e drejtimit në lidhje me ristrukturimet e ardhshme dhe shpenzimet kapitale të ardhshme) ndërsa paragrafi 37 kërkonte që vlera në përdorim t’i përjashtonte efektet e një ristrukturimi të ardhshëm për të cilën nuk është angazhuar ende ndërmarrja dhe shpenzimet kapitale të ardhshme të cilat do ta përmirësojnë ose rrisin aktivin përtej standardit të vlerësuar fillimisht të performancës së tij.
- BC74 Bordi arriti në konkluzionin se është e qartë nga Baza për Konkluzione e versionit të mëparshëm të SNK 36 se synimi i KSNK-së ishte që vlera në përdorim të llogaritej duke përdorur vlerësime të flukseve monetare të ardhshme hyrëse për një aktiv në gjendjen e tij ekzistuese. Megjithatë, Bordi pajtohej me ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes, se kërkesa që vlera në përdorim të mbështetej në parashikimet më të fundit të aprovuara nga drejtimi mund të kuptoheshin sikur binin ndesh me paragrafin 37 të versionit të mëparshëm të SNK 36 kur në këto parashikime përfshihen ose ristrukturimet e ardhshme për të cilat nuk është angazhuar ende njësi ekonomike ose flukset monetare të ardhshme që shoqërojnë përmirësimin ose rritjen e performancës së aktivitetit.
- BC75 Për rrjedhojë, Bordi vendosi të sqarojë, në atë që tani është paragrafi 33(b) i këtij Standardi të ndryshuar, që parashikimet e flukseve monetare duhet të mbështeten në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit që janë aprovuar nga drejtimit, por duke përjashtuar flukset monetare të ardhshme hyrëse ose dalëse të vlerësuar që priten të rrjedhin nga ristrukturime të ardhshme apo nga përmirësime ose rritje të performancës së aktivitetit. Bordi vendosi të sqarojë edhe se kur një njësi gjeneruese të mjetëve monetare përmban aktive me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme (ose, në mënyrë të ngjashme, kur një aktiv përmban komponentë me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme), zëvendësimi i aktiveve (komponentëve) me jetë të dobishme më të shkurtër konsiderohet se bën pjesë në shërbimin e përditshëm që i bëhet njësisë (aktivitetit) gjatë vlerësimit të flukseve monetare të ardhshme që shoqërojnë këtë njësi (aktiv).

Përdorimi i teknikave të vlerës aktuale për të matur vlerën në përdorim (paragrafët A1-A14)

- BC76 Projekt-paraqitja propozonte udhëzime të tjera shpesh për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim. Bordi vendosi të përfshijë këtë udhëzim tjetër shpesh në Projekt-Paraqitje në përgjigje të kërkesave për të sqaruar kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 36 në lidhje me matjen e vlerës në përdorim.
- BC77 Ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes ishin, në përgjithësi, në mbështetje të këtyre udhëzimeve shpesh. Ata që nuk pajtoheshin kishin opinione të ndryshme mes syresh, dhe argumentonin se:
- (a) nuk mjaftonte dhënia e udhëzimit në formën e një shtojce të shkurtër të SNK 36.
- (b) edhe pse udhëzimi është i dobishëm, ai e largon vëmendjen nga qëllimi kryesor i SNK 36, që është vendosja e parimeve kontabël për testimin për zhvlerësim të aktiveve. Rrjedhimisht, udhëzimi duhet të hiqet nga Standardi.
- (c) duhet t’u kërkohej njësi ekonomike të përdorin një metodë të flukseve monetare të pritura për të matur vlerën në përdorim.
- (d) metoda e flukseve monetare të pritura nuk përputhet me mënyrën se si u vendosen çmimet transaksioneve nga drejtimi dhe kjo metodë duhet të ndalohej.
- BC78 Gjatë shqyrtimit të argumenteve (a) dhe (b), më sipër, Bordi vërejti se ata që kishin dhënë komentet e tyre për udhëzimin shpesh në përgjithësi pajtoheshin me idenë që ky udhëzim është i dobishëm dhe i mjaftueshëm.
- BC79 Gjatë shqyrtimit të argumenteve (c) dhe (d), më sipër, Bordi vërente se versioni i mëparshëm i SNK 36 nuk kërkonte që vlera në përdorim të llogaritej duke përdorur metodën e flukseve monetare të pritura, por as e ndalonte këtë metodë. Bordi nuk mund të shihte asnjë justifikim për ta kërkuar apo ndaluar metodën e flukseve

* Kërkesa për t’i përjashtuar shpenzimet e ardhshme kapitale të cilat e përmirësojnë ose ia rrisin nivelin aktivitetit përtej standardit të parë të vlerësuar të performancës është ndryshuar në 2003 si rezultat i ndryshimit të SNK 16 *Aktivitet afatgjatë materiale*. Paragrafi 44 të SNK 36 tani kërkon që çmimet e flukseve monetare të ardhshme t’i përjashtojnë flukset monetare të ardhshme hyrëse ose dalëse që priten të krijohen nga përmirësimi ose rritja e performancës së aktivitetit.

monetare të pritura, sidomos duke pasur parasysh prirjen e Bordit për të evituar modifikimin e kërkesave të versionit të mëparshëm të SNK 36 në lidhje me përcaktimin e shumës së rikuperueshme deri në kohën kur ai të marrë në shqyrtim dhe të zgjidhë problemet e përgjithshme të matjes në kontabilitet. Gjithashtu, në lidhje me argumentin (d), disa pjesëmarrës të vizitave në terren thanë se ata e bëjnë rregullisht analizën e ndjeshmërisë dhe atë statistikore, për ta përdorur si bazë të metodës së vlerave të pritura për buxhetin/parashikimin dhe marrjen e vendimeve strategjike.

- BC80 Për rrjedhojë, Bordi vendosi të përfshijë në Standardin e ndryshuar udhëzimet për zbatimin në lidhje me përdorimin e teknikave të vlerës aktuale që propozoheshin në projekt-paraqitje.

Tatimet mbi të ardhurat

Marrja në konsideratë e flukseve monetare tatimore të ardhshme

- BCZ81 Flukset monetare të ardhshme të tatimeve mbi të ardhurat mund të prekin shumën e rikuperueshme. Ia vlen të analizohen flukset monetare tatimore të ardhshme në dy komponentë:

- (a) flukse monetare tatimore të ardhshme të cilat do të lindnin nga diferenca midis bazës tatimore të një aktivi (shuma që i ngarkohet për arsye tatimore) dhe vlera kontabël neto, pas njohjes së humbjes nga zhvlerësimi. Diferenca të tilla përshkruhen në SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat* si “diferenca të përkohshme”.
- (b) flukse monetare tatimore të ardhshme të cilat do të lindnin nëse baza tatimore e një aktivi do të ishte e barabartë me shumën e rikuperueshme të tij.

- BCZ82 Për shumicën e aktiveve, një ndërmarrje i njeh rrjedhojat tatimore të diferencave të përkohshme si një detyrim tatimore të shtyrë ose si një aktiv tatimore të shtyrë në përputhje me SNK 12. Rrjedhimisht, për të evituar llogaritjen e dyfishtë, rrjedhojat tatimore të këtyre diferencave të përkohshme (komponenti i parë i përmendur në paragrafin BC81) nuk merren në konsideratë gjatë përcaktimit të shumës së rikuperueshme (për një diskutim më të plotë, shih paragrafët BC86-BC89).

- BCZ83 Normalisht, baza tatimore e një aktivi në momentin e njohjes së parë është e barabartë me koston e tij. Për rrjedhojë, çmimi neto i shitjes^{*} në mënyrë të nënkuptuar pasqyron vlerësimin e pjesëmarrësve në treg në lidhje me flukset monetare tatimore të ardhshme të cilat do të lindnin nëse baza tatimore e një aktivi do të ishte e barabartë me shumën e rikuperueshme të tij. Rrjedhimisht, nuk kërkohet asnjë rregullim për çmimin neto të shitjes për të pasqyruar komponentin e dytë të përmendur në paragrafin BC81.

- BCZ84 Në parim, vlera në përdorim duhet të përfshijë vlerën aktuale të flukseve monetare tatimore të ardhshme që do të lindnin nëse baza tatimore e aktivit do të ishte e barabartë me vlerën në përdorim të tij, që është komponenti i dytë i përmendur në paragrafin BC81. Megjithatë, mund të jetë një ngarkesë e madhe të bëhet një vlerësim i efektit të këtij komponenti. Kjo për shkak se:

- (a) për të evituar llogaritjen e dyfishtë, është e nevojshme të përjashtohet efekti i diferencave të përkohshme; dhe
- (b) do të duhej që vlera në përdorim të përcaktohej përmes një përlllogaritjeje të përsëritur dhe, mbase, komplekse në mënyrë që vetë vlera në përdorim të pasqyrojë një bazë tatimore të barabartë me atë vlerë në përdorim.

Për këto arsye, BSNK-ja vendosi të kërkojë që një ndërmarrje ta përcaktojë vlerën në përdorim duke përdorur flukse monetare para tatimeve dhe, rrjedhimisht, një normë skontimi ara tatimeve.

Përcaktimi i një norme skontimi para tatimit

- BCZ85 Teorikisht, skontimi i flukseve monetare pas tatimit me një normë skontimi pas tatimit dhe skontimi i flukseve monetare para tatimit me një normë skontimi para tatimit duhet të japin të njëjtin rezultat, nëse norma e skontimit para tatimit është norma e skontimit pas tatimit e rregulluar për të pasqyruar shumën specifike dhe kohën e flukseve monetare tatimore të ardhshme. Norma e skontimit para tatimit nuk është gjithmonë norma e skontimit pas tatimit e rregulluar përmes shtimit të një norme standarde tatimi.

Shembull

* Në SNRF 5 *Aktivitet afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme*, publikuar nga BSNK në 2004, termi “çmimi neto i shitjes” është zëvendësuar në SNK 36 me termin “vlera e drejtë minus kostot për shitje”.

Shembull

Ky shembull ilustron se një normë skontimi pas tatimit e rregulluar përmes shtimit të një norme standarde tatimi nuk është gjithmonë një normë e duhur skontimi para tatimit.

Në fund të vitit 20X0, vlera kontabël neto e një aktivi është 1757, ndërsa jeta e dobishme e mbetur e tij është 5 vjet. Baza tatimore në vitin 20X0 është kostoja e aktivitetit. Kostoja mund të zbritet tërësisht në fund të vitit 20X1. Shkalla tatimore është 20%. Norma e skontimit për aktivin mund të përcaktohet vetëm në formën pas tatimit dhe çmohet se është 10%. Në fund të vitit 20X0, parashikimet e flukseve monetare, të përcaktuara në formën para tatimit, janë si më poshtë:

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
(1) Flukset monetare para tatimit (FM)	800	600	500	200	100

Vlera në përdorim përcaktohet duke përdorur flukset monetare dhe një normë skontimi pas tatimit.

Fundi i vitit 20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
(2) Zbritja e kostos së aktivitetit	(1,757)	—	—	—	—
(3) FM tatimore $[(1) - (2)] \times 20\%$	(191)	120	100	40	20
(4) FM pas tatimit $[(1) - (3)]$	991	480	400	160	80
(5) FM pas tatimit të skontuara me 10%	901	396	301	109	50
Vlera në përdorim $[\Sigma(5)] =$					1,757

Vlera në përdorim përcaktohet duke përdorur flukset monetare para tatimit dhe një normë skontimit para tatimit (të përcaktuar duke çuar në bruto normën e skontimit pas tatimit)

Norma e skontimit para tatimit (e llogaritur në bruto) $[10\% / (100\% - 20\%)]$ 12.5%

Fundi i vitit 20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
(6) FM para tatimit të skontuara me 12,5%	711	475	351	125	55
Vlera në përdorim $[\Sigma(6)] =$					1,717

Përcaktimi i normës “reale” të skontimit para tatimit

Një normë skontimi para tatimit mund të përcaktohet përmes një përlogaritje të përsëritur në mënyrë të atillë që vlera në përdorim e përcaktuar duke përdorur flukset monetare para tatimit dhe një normë skontimi para tatimit të jenë të barabarta me vlerën në përdorim të përcaktuar duke përdorur flukset monetare pas tatimit dhe një normë skontimi pas tatimit. Në këtë shembull, norma e skontimit para tatimit do të ishte 11,2%.

Shembull					
Fundi i vitit 20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
(7) FM para tatimit të skontuara me 11,2%	718	485	364	131	59
Vlera në përdorim $[\Sigma(7)] =$					1,757
<p><i>Norma "reale" e skontimit para tatimit ndryshon nga norma e skontimit pas tatimit e llogaritur duke i shtuar normën standarde të tatimit në varësi të shkallës tatimore, normës së skontimit pas tatimit, kohës së flukseve monetare tatimore të ardhshme dhe jetës së dobishme të aktivitetit. Vini re që baza tatimore e aktivitetit në këtë shembull është vendosur si e barabartë me koston e vet në fund të vitit 20X0. Rrjedhimisht, nuk futen tatime të shtyra në bilanc.</i></p>					

Ndërveprimi me SNK 12

- BCZ86 SNK 36 kërkon që shuma e rikuperueshme të bazohet në llogaritjet e vlerës aktuale, ndërsa sipas SNK 12 një ndërmarrje i përcakton aktivet dhe detyrimet për tatimet e shtyra duke krahasuar vlerën kontabël neto të një aktivi (një vlerë aktuale nëse vlera kontabël bazohet në shumën e rikuperueshme) me bazën tatimore të tij (një vlerë e paskontuar).
- BCZ87 Një mënyrë për të eliminuar këtë mospërputhje do të ishte matja e aktiveve dhe detyrimeve për tatimet e shtyra mbi një bazë të paskontuar. Gjatë përgatitjes së versionit të ndryshuar të SNK 12 (i aprovuar në 1996), nuk pati mbështetje të mjaftueshme për të kërkuar që aktivet dhe detyrimet për tatimet e shtyra të mateshin mbi një bazë të paskontuar. KSNK-ja besonte se nuk kishte ende konsensus për të mbështetur një ndryshim të tillë në praktikën ekzistuese. Rrjedhimisht, SNK 36 kërkon që një ndërmarrje t'i masë efektet tatimore të diferencave të përkohshme duke përdorur parimet e përcaktuara në SNK 12.
- BCZ88 SNK 12 nuk lejon që një ndërmarrje të njohë disa detyrime dhe aktive të caktuara për tatimet e shtyra. Në raste të tilla, disa besojnë se duhet rregulluar vlera në përdorim e një aktivi, ose e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, për të pasqyruar rrjedhojat tatimore të rikuperimit të vlerës në përdorim të tij para tatimit. Për shembull, nëse shkalla tatimore është 25 përqind, një ndërmarrje duhet të arkëtojë flukse monetare para tatimit me një vlerë aktuale prej 400 në mënyrë që të rikuperojë një vlerë kontabël neto prej 300.
- BCZ89 KSNK-ja e pranonte meritën konceptuale të rregullimeve të tilla por arriti në konkluzionin që këto rregullime do të shtonin një ndërlikim të panevojshëm. Rrjedhimisht, SNK 36 as i kërkon dhe as i lejon rregullime të tilla.

Komente nga pjesëmarrësit e vizitave në terren dhe nga ata që i janë përgjigjur Projekt-Paraqitjes së muajit dhjetor 2002

- BC90 Gjatë ndryshimit që i ka bërë SNK 36, Bordi morri në shqyrtim kërkesën në versionin e mëparshëm të SNK 36 që:
- (a) arkëtimet dhe pagesat e tatimit mbi të ardhurat të përjashtohen nga vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme të përdorura në matjen e vlerës në përdorim; dhe
 - (b) norma e skontimit e përdorur për të matur vlerën në përdorim të jetë një normë para tatimit e cila të pasqyrojë vlerësimet ekzistuese të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike për aktivin për të cilin nuk janë rregulluar vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme.
- BC91 Bordi nuk i kishte marrë në shqyrtim këto kërkesa gjatë përgatitjes së Projekt-Paraqitjes. Megjithatë, disa prej pjesëmarrësve në vizitat në terren dhe prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes thanë se përdorimi i flukseve monetare para tatimit dhe i normave të skontimit para tatimit do të përbënte një problem të konsiderueshëm për njësitë ekonomike gjatë zbatimit të tyre. Kjo sepse, normalisht, sistemet e kontabilitetit dhe të marrjes së vendimeve strategjike në një njësi ekonomike janë tërësisht të integruar dhe përdorin flukse monetare pas tatimeve dhe norma skontimi pas tatimeve për të arritur në matje të vlerave aktuale.
- BC92 Gjatë marrjes në shqyrtim të kësaj çështjeje, Bordi vërente se përkufizimi i vlerës në përdorim në versionin e mëparshëm të SNK 36 dhe kërkesat që e shoqëronin atë për matjen e vlerës në përdorim nuk ishin aq të prerë sa

për t'i dhënë një përgjigje definitive pyetjes se cilin atribut tatimor duhet të pasqyrojë njësia ekonomike në vlerën në përdorim. Për shembull, edhe pse SNK 36 e përcakton skontimin e flukseve monetare para tatimit me një normë skontimi para tatimit, ku norma e skontimit para tatimit është norma e skontimit pas tatimit e rregulluar për të pasqyruar shumën specifike dhe kohën e flukseve monetare tatimore të ardhshme, ai nuk përcakton se *cilat* efekte tatimore duhet të përfshijë norma para tatimit. Mund të jepen argumente për secilën metodë.

- BC93 Bordi vendosi që çdo vendim për ta ndryshuar kërkesën në versionin e mëparshëm të SNK 36, që thotë që flukset monetare para tatimit të skontohej me një normë skontimi para tatimit, duhet të merret vetëm pasi Bordi të ketë zgjidhur çështjen se cili atribut tatimor duhet të pasqyrohet në vlerën në përdorim. Bordi vendosi të mos provojë ta zgjidhë këtë çështje në kuadër të projektit për Kombinimet e Bizneseve, duke qenë se vendimet për trajtimin e tatimit në llogaritjen e vlerës në përdorim duhet të merren vetëm në kuadër të projektit konceptual për matjen. Rrjedhimisht, Bordi arriti në konkluzionin se, në kuadër të këtij ndryshimi të SNK 36, nuk duhet ta ndryshojë kërkesën për të përdorur flukset monetare para tatimit dhe normat e skontimit para tatimit për matjen e vlerës në përdorim.
- BC94 Megjithatë, Bordi vërente se, nga ana konceptuale, skontimi i flukseve monetare pas tatimit me një normë skontimi pas tatimit dhe skontimi i flukseve monetare para tatimit me një normë skontimi para tatimit duhet të japin të njëjtin rezultat, nëse norma e skontimit para tatimit është norma e skontimit pas tatimit e rregulluar për të pasqyruar shumën specifike dhe kohën e flukseve monetare tatimore të ardhshme. Norma e skontimit para tatimit, në përgjithësi, nuk është norma e skontimit pas tatimit e rregulluar përmes shtimit të një norme standarde tatimi.

Njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi (paragrafët 58-64)

BCZ95 SNK 36 kërkon që të njihet një humbje nga zhvlerësimi sa herë që shuma e rikuperueshme e një aktivi ka rënë poshtë vlerës kontabël (neto) të tij. KSNK-ja mori në shqyrtim disa kritere për njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi në pasqyrat financiare:

- (a) njohje nëse konsiderohet se humbja nga zhvlerësimi është definitive (“kriteri i të qenit definitiv”);
- (b) njohje nëse konsiderohet se ka shumë të ngjarë që të jetë zhvlerësuar një aktiv, domethënë nëse ka shumë të ngjarë që një ndërmarrje nuk do ta rikuperojë vlerën kontabël neto të aktivit (“kriteri i probabilitetit”); dhe
- (c) njohje e menjëhershme sa herë që shuma e rikuperueshme është më e vogël se vlera kontabël neto (“kriteri ekonomik”).

Njohja e bazuar mbi një kriter “të të qenit definitiv”

BCZ96 Mbështetësit e kriterit të të qenit definitiv argumentojnë se:

- (a) ky kriter e eviton njohjen e rënieve të përkohshme të shumës së rikuperueshme të një aktivi.
- (b) njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi lidhet me një operacionet e ardhshme; bie ndesh me sistemin e kostos historike nëse llogariten ngjarjet e ardhshme. Gjithashtu, amortizimi i pasqyron këto humbje të ardhshme gjatë jetës së dobishme të mbetur të pritur të aktivit.

Këtë pikëpamje e mbështetnin vetëm disa prej atyre që dhanë komentet e tyre për PP55 *Zhvlerësimi i aktiveve*.

BCZ97 KSNK-ja vendosi të mos e pranojë kriterin e të qenit definitiv sepse:

- (a) është e vështirë të identifikohet nëse një humbje nga zhvlerësimi është apo jo definitive. Ekziston rreziku se përmes përdorimit të këtij kriteri mund të vonohet njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi.
- (b) ky kriter bie ndesh me konceptin bazë se një aktiv është një burim i cili do të krijojë përfitime ekonomike të ardhshme. Kontabiliteti me të drejta dhe detyrime të konstatuara i bazuar në kosto nuk mund t'i pasqyrojë ngjarjet pa i lidhur ato me pritshmëri të ardhshme. Nëse kanë ndodhur ngjarjet të cilat kanë çuar në rënie të shumës së rikuperueshme, duhet të zvogëlohet përkatësisht edhe vlera kontabël neto.

Njohja e bazuar mbi një kriter “probabiliteti”

BCZ98 Disa argumentojnë se duhet të njihet një humbje nga zhvlerësimi vetëm nëse konsiderohet se ka shumë të ngjarë që vlera kontabël neto e një aktivi nuk mund të rikuperohet plotësisht. Ata që e propozojnë kriterin e probabilitetit ndahen midis:

- (a) atyre që mbështetin përdorimin e një ngjarjeje nxitëse për njohjen në bazë të shumatores së flukseve monetare të ardhshme (të paskontuara dhe pa një shpërndarje të kostove për interesat) si një metodë praktike për zbatimin e kriterit të probabilitetit; dhe
- (b) atyre që mbështetin pasqyrimin e kërkesave të SNK 10 (i riformatuar në 1994) *Eventualitetet dhe ngjarjet që ndodhin pas datës së bilancit*^{*}.

Shuma e flukseve monetare të ardhshme të paskontuara (pa kostot e interesave)

- BCZ99 Disa vendosës kombëtar të standardeve e përdorin kriterin e probabilitetit si bazë për njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi dhe kërkojnë, në formën e një metode praktike për zbatimin e këtij kriteri, që të njihet humbja nga zhvlerësimi vetëm nëse shuma e flukseve monetare të ardhshme nga një aktiv (të paskontuara dhe pa një shpërndarje të kostove për interesat) është më e vogël se vlera kontabël neto e aktivit. Një humbje nga zhvlerësimi, kur njihet, matet si diferenca midis vlerës kontabël neto të aktivit dhe shumës së rikuperueshme të tij të matur me vlerën e drejtë (në bazë të çmimeve të ofruara në treg ose, nëse nuk ka çmime të ofruara në treg, të vlerësuar në bazë të çmimeve për aktive të ngjashme dhe rezultatet e teknikave të vlerësimit, si për shembull shuma e flukseve monetare të skontuara në vlerën e tyre aktuale, modelet e vendosjes së çmimit të opsioneve, vendosja e çmimit përmes matricave, modelet e marzheve të bazuara në opsione dhe analiza fundamentale).
- BCZ100 Njëra prej karakteristikave të kësaj metode është se bazat e njohjes dhe matjes së një humbjeje nga zhvlerësimi ndryshojnë nga njëra tjetra. Për shembull, edhe nëse vlera e drejtë e një aktivi është më e vogël se vlera kontabël neto e tij, nuk njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi nëse shuma e flukseve monetare të paskontuara (pa shpërndarje të kostove për interesat) është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit. Kjo mund të ndodhë sidomos nëse një aktiv ka një jetë të dobishme të gjatë.
- BCZ101 Ata që e mbështesin përdorimin e shumës së flukseve monetare të ardhshme të paskontuara (pa shpërndarje të kostove për interesat) si një ngjarje nxitëse për njohjen argumentojnë se:
- (a) përdorimi i një ngjarjeje nxitëse për njohjen të bazuar në shuma të paskontuara përputhet me kuadrin e kostos historike.
 - (b) e eviton njohjen e humbjeve të përkohshme nga zhvlerësimi dhe krijimin e fitimeve të luhatshme të cilat mund t'i çorientojnë përdoruesit e pasqyrave financiare.
 - (c) është e vështirë të përcaktohet çmimi neto i shitjes[†] dhe vlera në përdorim, sepse është e vështirë të vlerësohet një çmim për heqjen e një aktivi ose një normë e përshtatshme interesi.
 - (d) është një kufi më i lartë minimal për njohjen e humbjeve nga zhvlerësimi. Duhet të jetë relativisht e lehtë të arrihet në konkluzionin se shuma e flukseve monetare të ardhshme të paskontuara është e barabartë ose më e madhe se vlera kontabël neto e një aktivi pa pasur kosto në lidhje me shpërndarjen e flukseve monetare të parashikuara në periudhat e ardhshme konkrete.

Këtë pikëpamje e mbështetnin një pakicë e atyre që dhanë komentet e tyre për PP55 *Zhvlerësimi i aktiveve*.

BCZ102 KSNK-ja mori në shqyrtim argumentet e renditur më lart, por nuk e pranoi këtë metodë sepse:

- (a) kur identifikon se mund të jetë zhvlerësuar apo jo një aktiv, një ndërmarrje racionale merr një vendim investimesh. Rrjedhimisht, duhen marrë në konsideratë vlera në kohë e parasë dhe rreziqet specifike të një aktivi gjatë konstatimit nëse është zhvlerësuar apo jo. Kjo vlen sidomos nëse një aktiv ka një jetë të dobishme të gjatë.
- (b) SNK 36 nuk i kërkon ndërmarrjes të vlerësojë shumën e rikuperueshme të çdo aktivi [të amortizueshëm] çdo vit por vetëm nëse ka një indikacion se mund të jetë zhvlerësuar materialisht. Një aktiv i cili amortizohet në mënyrë të përshtatshme nuk ka gjasa të jetë zhvlerësuar materialisht nëse ngjarjet apo ndryshimet e kushteve nuk shkaktojnë një ulje të menjëhershme të vlerësimit të shumës së rikuperueshme.
- (c) faktorët e probabilitetit janë përfshirë një herë në përcaktimin e vlerës në përdorim, në parashikimin e flukseve monetare të ardhshme dhe në kërkesën që kjo shumë e rikuperueshme duhet të jetë më e lartë se çmimi neto i shitjes dhe vlera në përdorim.
- (d) nëse ka një ndryshim të pafavorshëm në supozimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme, përdoruesve u shërbehet më mirë nëse informohen në kohë në lidhje me këtë ndryshim të supozimeve.

^{*} Kërkesat që kanë lidhje me eventualitetet në versionin e vitit 1994 të SNK 10 janë zëvendësuar në vitin 1998 me kërkesat e SNK 37 *Provizionet, pasivët e kushtëzuara dhe aktivët e kushtëzuara*.

[†] Në SNRF 5 *Aktivët afatgjatë që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme*, publikuar nga BSNK në 2004, termi "çmimi neto i shitjes" është zëvendësuar në SNK 36 me termin "vlera e drejtë minus kostot për shitje".

Kriteri i probabilitetit i bazuar te SNK 10 (i riformatuar në 1994)

BCZ103 SNK 10 kërkonte që shuma e një humbjeje eventuale të njihej si shpenzim dhe detyrim nëse:

- (a) ka shumë mundësi që ngjarjet e ardhshme të konfirmojnë që pas marrjen në konsideratë të çdo rikuperimi të mundshëm një aktiv të jetë zhvlerësuar ose të ketë lindur një detyrim në datën e bilancit; dhe
- (b) mund të bëhet një vlerësim i arsyeshëm i shumës së humbjes që do lindte.

BCZ104 KSNK-ja nuk e pranoi pikëpamjen që duhet të njihet një humbje nga zhvlerësimi në bazë të kërkesave të SNK 10, sepse:

- (a) kërkesat e SNK 10 nuk jepeshin me hollësi të mjaftueshme dhe do ta kishin bërë të vështirë zbatimin e kriterit të probabilitetit.
- (b) këto kërkesa do të kishin futur një element tjetër të panevojshëm probabiliteti. Në të vërtetë, faktorët e probabilitetit janë përfshirë një herë në përcaktimin e vlerës në përdorim, dhe në kërkesën që kjo shumë e rikuperueshme duhet të jetë më e lartë se çmimi neto i shitjes dhe vlara në përdorim.

Njohja e bazuar mbi një kriter “ekonomik”

BCZ105 SNK 36 mbështetet në një kriter ekonomik për njohjen e humbjes nga zhvlerësimi (njihet një humbje nga zhvlerësimi sa herë që shuma e rikuperueshme e një aktivi është më e vogël se vlara kontabël neto e tij). Ky kriter është përdorur edhe më parë në shumë standarde ndërkombëtare të kontabilitetit, përpara SNK 36, si për shembull SNK 9 *Kostot e kërkimit dhe të zhvillimit*, SNK 22 *Kombinimet e bizneseve* dhe SNK 16 *Aktivet afatgjata materiale*.

BCZ106 KSNK-ja mendonte se një kriter ekonomik është kriteri më i mirë për të dhënë një informacion i cili të jetë i dobishëm për përdoruesit në lidhje me analizën e flukseve monetare të ardhshme që do të krijohen nga ndërmarrja në tërësi. Gjatë vlerësimit të vlerës në kohë të parasë dhe rreziqeve specifike të një aktivi për të përcaktuar nëse është zhvlerësuar apo jo një aktiv, në matje përfshihen edhe faktorë të tillë si probabiliteti apo të qenit definitiv i humbjes nga zhvlerësimi.

BCZ107 Shumica e atyre që dhanë komentet e tyre për PP55 ishin në mbështetje të pikëpamjes së KSNK-së, se një humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet në bazë të një kriteri ekonomik.

Aktivet e rivlerësuara: njohja në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve kundrejt njohjes drejtpërdrejt në kapitalin neto

BCZ108 SNK 36 kërkon që humbja nga zhvlerësimi për një aktiv të rivlerësuar të njihet si shpenzim në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve menjëherë, me përjashtim të faktit që njihet drejtpërdrejt në kapitalin e vet për aq sa bëhet rimarrja (anullimi) e një rivlerësimi të mëparshëm të të njëjtit aktiv.

BCZ109 Disa argumentojnë se, kur ka një zvogëlim të qartë të potencialit për shërbim (për shembull, dëmtim fizik) të një aktivi të rivlerësuar, humbja nga zhvlerësimi duhet të njihet në pasqyrën e të ardhurave.

BCZ110 Të tjerë argumentojnë se humbja nga zhvlerësimi duhet të njihet gjithmonë si një shpenzim në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve. Logjika e këtij argumenti qëndron në faktin që një humbje nga zhvlerësimi lind vetëm atëherë kur ka një rënie të flukseve monetare të ardhshme të vlerësuar të cilat janë pjesë e veprimtarive të shfrytëzimit të biznesit. Në të vërtetë, sipas SNK 16, rivlerësohet apo një aktiv, amortizimi njihet gjithmonë në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve. Mbështetësit e kësaj pikëpamjeje ngrenë pikëpyetje mbi arsyen se përse duhet të ndryshojë nga amortizimi trajtimi i një humbjeje nga zhvlerësimi.

BCZ111 KSNK-ja besonte se do të ishte e vështirë të identifikohet nëse një humbje nga zhvlerësimi është një rivlerësim negativ apo një rënie e potencialit për shërbim. Rrjedhimisht, KSNK-ja vendosi ta mbajë trajtimin e përdorur në SNK 16 dhe ta trajtojë një humbje nga zhvlerësimi të një aktivi të rivlerësuar si një rënie të rivlerësimit (dhe po kështu, një rimarrje të një humbjeje nga zhvlerësimi si një rritje të rivlerësimit).

BCZ112 Për një aktiv të rivlerësuar, dallimi midis një “humbje nga zhvlerësimi” (“anulim i humbjes nga zhvlerësimi”) dhe një “rënie të rivlerësimit” (“rritje të rivlerësimit”) është i rëndësishmi për qëllimin e dhënies së informacioneve shpjeguese. Nëse është njohur apo anuluar një humbje nga zhvlerësimi e cila ka rëndësi materiale për ndërmarrjen në tërësi, kërkohet nga SNK 36 më shumë informacion për mënyrën se si matet kjo humbje nga zhvlerësimi nga sa kërkohet nga SNK 16 për njohjen e një rivlerësimi.

Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare (paragrafët 66-73)

BCZ113 Disa mbështesin parimin e përcaktimit të shumës së rikuperueshme mbi një bazë të aktiveve individuale vetëm. Këtë pikëpamje e shprehën vetëm disa prej atyre që dhanë komentet e tyre për PP55. Ata argumentonin se:

- (a) do të ishte e vështirë të identifikoheshin njësitë gjeneruese të mjeteve monetare në një nivel që nuk është i gjithë biznesi në tërësi dhe, për rrjedhojë, humbjet nga zhvlerësimi nuk do të njiheshin asnjëherë për aktivet individuale; dhe
- (b) duhet të jetë e mundur të njihet një humbje nga zhvlerësimi, pavarësisht nëse një aktiv sjell ose jo flukse monetare hyrëse të cilat janë të pavarura nga ato të aktiveve të tjera apo grupeve të tjera të aktiveve. Komentuesit sollën shembuj të aktiveve të cilët shfrytëzohen në nivelin normal të tyre ose të cilët janë të vjetërsuar po që vazhdojnë të jenë në përdorim.

BCZ114 KSNK-ja e pranonte që identifikimi i nivelit më të ulët të flukseve monetare hyrëse të pavarura për një grup aktivesh do të kërkonte gjykim. Megjithatë, KSNK-ja besonte se koncepti i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është real: aktivet punojnë së bashku për të krijuar flukse monetare.

BCZ115 SNK 36 thekson se njësitë gjeneruese të mjeteve monetare duhet të identifikohen për nivelin më të ulët të mundshëm të agregimit të aktiveve.

Vendosja e çmimeve për transferimet e brendshme (paragrafi 70)

BC116 Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh:

- (a) ai aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda; dhe
- (b) duhet përdorur vlerësimi më i mirë i drejtimit në lidhje me çmimet e ardhshme të tregut për produktin gjatë vlerësimit të:
 - (i) flukseve monetare të ardhshme hyrëse të cilat lidhen me përdorimin e brendshëm të produktit kur përcaktohet vlera në përdorim e kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (ii) flukseve monetare të ardhshme dalëse të cilat lidhen me përdorimin e brendshëm të produktit kur përcaktohet vlera në përdorim e njësisë të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë ekonomike.

BC117 Kërkesa e pikës (a) më lart është ruajtur edhe në Standardin e ndryshuar. Megjithatë, disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes kërkuar udhëzime të tjera shtesë për të sqaruar rolin e çmimeve të transferimeve të brendshme kundrejt çmimeve në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të palidhura me njëra-tjetrën, në lidhje me përgatitjen e parashikimeve të flukseve monetare. Bordi vendosi ta trajtojë këtë çështje duke ndryshuar kërkesën në pikën (b) më lart për të trajtuar më gjerësisht njësitë gjeneruese të mjeteve monetare flukset monetare të cilave preken nga çmimet e transferimeve të brendshme, për të mos u marrë vetëm me ato njësi gjeneruese të mjeteve monetare produkti i të cilave që konsumohet së brendshmi mund të shitet edhe në një treg aktiv.

BC118 Për rrjedhojë, Standardi sqaron që nëse preken flukset monetare hyrëse të gjeneruara nga cildo aktiv nga çmimet e transferimeve të brendshme, atëherë njësia ekonomike duhet të përdorë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me çmimet e ardhshme të cilat mund të arrihen përmes transaksioneve direkte në kushte tregu mes palëve të palidhura, gjatë vlerësimit të:

- (a) flukseve monetare hyrëse të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
- (b) flukseve monetare dalëse të ardhshme që përdoren për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktiveve ose njësisë të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të cilat preken nga çmimet e transferimeve të brendshme.

Testimi për zhvlerësim i aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar

BC119 Në kuadër të fazës së parë të projektit për kombinimet e bizneseve, Bordi arriti në konkluzionin se:

- (a) një aktiv jo-material duhet të trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës (për shembull, ligjorë, rregullatorë, kontraktualë, konkurrues dhe ekonomike), nuk ka kufizim të parashikueshëm të periudhës gjatë së cilës aktiv i pritët të gjenerojë flukse monetare hyrëse neto për njësinë ekonomike; dhe

- (b) një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar nuk duhet të amortizohet, por duhet të testohet për zhvlerësim rregullisht.

Në Bazën e Konkluzioneve për SNK 38 *Aktivet jo-materiale* jepet një përshkrim i shkurtër i diskutimeve të Bordit për secilën prej këtyre çështjeve.

BC120 Pasi arriti në këto konkluzione, Bordi mori në shqyrtim formën që duhet të ketë testimi për zhvlerësim për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Bordi arriti në konkluzionin se:

- (a) një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit ose edhe më shpesh nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar; dhe
- (b) duhet të matet shumat e rikuperueshme e aktiveve të tilla dhe të kontabilizohen humbjet nga zhvlerësimi (dhe rimarrjet e humbjeve nga zhvlerësimi) në lidhje me këto aktive, sipas kërkesave të SNK 36 për aktivet që nuk janë emër i mirë.

Paragrafët BC121–BC126 japin diskutimet e bordit për të arritur në konkluzionin e vet në lidhje me shpeshtësinë dhe kohën e testimit për zhvlerësim të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Paragrafët BC129 dhe BC130 japin diskutimet e Bordit për të arritur në konkluzionet e veta për matjen e shumës së rikuperueshme të aktiveve të tilla dhe kontabilizimin e humbjeve nga zhvlerësimi dhe të rimarrjeve (anullimit) të humbjeve nga zhvlerësimi.

Shpeshtësia dhe koha e testimeve për zhvlerësimin (paragrafët 9 dhe 10(a))

BC121 Gjatë përgatitjes së projekt-paraqitjes, Bordi vërente se të kërkohej që të bëhet rimatja e aktiveve kur ata janë të zhvlerësuar përbën një koncept vlerësimi dhe jo një koncept të shpërndarjes së kostos. Ky koncept, që disa e kanë quajtur si “koncepti i kostos së rikuperueshme”, përqendrohet te përfitimet që do të nxirren nga aktivi në të ardhmen, dhe jo te procesi përmes të cilit duhet të shpërndahet kostoja apo vlera kontabël neto e aktivit në periudhat kontabël të veçanta. Për rrjedhojë, qëllimi i një humbjeje nga zhvlerësimi është të vlerësohet nëse është rikuperuar apo jo vlera kontabël neto e një aktivi përmes përdorimit ose shitjes së aktivit. Megjithatë, shpërndarja e vlerës së amortizueshme të një aktivi me jetë të dobishme të kufizuar sipas një baze sistematike gjatë gjithë kësaj jete përbën një lloj garancie që vlera kontabël neto e aktivit të mos e kalojë shumën e rikuperueshme të tij. Megjithatë, Bordi e pranonte se mos-amortizimi i një aktivi jo-material e rrit varësinë te analizat për zhvlerësim të këtij aktivi për të siguruar që vlera kontabël neto e tij të mos e kalojë shumën e rikuperueshme të tij.

BC122 Kështu, projekt-paraqitja propozonte që aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar të testohen për zhvlerësim në fund të çdo periudhe të raportimit vjetor. Mirëpo, Bordi arriti në konkluzionin se testimi vjetor për zhvlerësim i këtyre aktiveve nuk e zëvendësonte njohurinë e drejtuesve për ngjarjet që ndodhin ose ndryshimin e kushteve midis testimeve vjetore, që mund të përbëjnë një indikacion zhvlerësimi. Për rrjedhojë, projekt-paraqitja propozonte edhe që duhet t’i kërkohej njësisë ekonomike t’i testonte aktive të tilla për zhvlerësim sa herë që të kishte një indikacion të një zhvlerësimi të mundshëm dhe të mos priste deri në testimin vjetër të radhës.

BC123 Ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes në përgjithësi ishin në mbështetje të propozimit për t’i testuar aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar çdo vit dhe sa herë që kishte një indikacion zhvlerësimi të mundshëm. Ata që nuk pajtoheshin me këtë argumentonin se të kërkohej një testim të përvitshëm për zhvlerësim përbënte një barrë të tepërt dhe rekomandonin të kërkohej kryerja e testimit për zhvlerësim sa herë që ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar. Pas marrjes në shqyrtim të këtyre komenteve, Bordi:

- (a) konfirmoi edhe njëherë pikëpamjen e vet se mos-amortizimi i një aktivi jo-material e rrit mbështetjen te analizat për zhvlerësim të këtij aktivi për të siguruar që vlera kontabël neto e tij të mos e kalojë shumën e rikuperueshme të tij.
- (b) arriti në konkluzionin se SNK 36 duhet të kërkonte testimin për zhvlerësim të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar çdo vit dhe sa herë të ketë indikacion zhvlerësimi të mundshëm.

BC124 Megjithatë, sikurse thuhet edhe në paragrafin BC1222, projekt-paraqitja propozonte që aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar të testohen për zhvlerësim në fund të çdo periudhe të raportimit vjetor. Shumë prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes nuk pajtoheshin me këtë kërkesë të SNK 36 për të përcaktuar momentin e testimit për zhvlerësim. Ata argumentonin se:

- (a) Nuk do të ishte në përputhje me propozimin (të kthyer tani në kërkesë) që testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Nuk ka asnjë argumentim për uljen e fleksibilitetit për kohën e kryerjes së testimit vjetor për zhvlerësim për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar.
- (b) Nëse testi i zhvlerësimit për një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar lidhet me testin për zhvlerësim të emrit të mirë (domethënë, nëse aktivi jo-material me jetë të papërcaktuar analizohet për zhvlerësim

në të njëjtin nivel të njësive gjeneruese të mjeteve monetare me emrin e mirë, dhe jo veçmas ose si pjesë e një njësie më të vogël gjeneruese të mjeteve monetare), kërkesa për të matur shumën e rikuperueshme të tij në fund të periudhës vjetore do të çonte në testimin për zhvlerësim të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket (së bashku me emrin e mirë) të paktën dy herë gjatë periudhës vjetore, gjë që është një barrë tepër e madhe. Për shembull, supozoni sikur një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të përmbajë emër të mirë dhe një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar dhe që aktivi jo-material me jetë të papërcaktuar vlerësohet për zhvlerësim në të njëjtin nivel njësie gjeneruese të mjeteve monetare me emrin e mirë. Po kështu, supozoni sikur njësia ekonomike raporton çdo tre muaj, e mbyll bilancin në dhjetor dhe vendos të testojë për zhvlerësim emrin e mirë në fund të tremujorit të tretë kur përfundon edhe procesi vjetor i planifikimit/buxhetimit strategjik i shoqërisë. Propozimi që testimi vjetor për zhvlerësim për një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar të kryhet në fund të çdo periudhe vjetore do të thoshte që t'i kërkohej njësive ekonomike:

- (i) të llogariste në fund të çdo shtatori shumën e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, ta krahasonte atë me vlerën kontabël neto dhe, nëse vlera kontabël neto të ishte më e madhe se shumta e rikuperueshme, të njihte një humbje nga zhvlerësimi për njësinë duke e zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë dhe ta shpërndante pjesën e mbetur të humbjes te aktivet e tjera të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë edhe aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar.
- (ii) të kryente të njëjtët hapa përsëri në dhjetor çdo vit për të testuar për zhvlerësim aktivin jo-material me jetë të papërcaktuar.
- (iii) të kryente të njëjtët hapa përsëri në çdo moment gjatë periudhës vjetore nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar njësia gjeneruese të mjeteve monetare, emri i mirë apo aktivi jo-material me jetë të papërcaktuar.

BC125 Gjatë marrjes në shqyrtim të këtyre komenteve, Bordi shfaqti preferencë për kërkesën që njësitë ekonomike të kryejnë llogaritjet e shumave të rikuperueshme si për emrin e mirë ashtu edhe për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar në fund të çdo periudhe vjetore. Megjithatë, Bordi e pranonte se, sikurse shpjegohet edhe në paragrafin BC124(b), testimet për zhvlerësim për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar ndonjëherë lidhen me testimet për zhvlerësim për emrin e mirë dhe se për shumë njësi ekonomike do të ishte e vështirë t'i kryente gjithë këto teste në fund të periudhës vjetore.

BC126 Për rrjedhojë, në përputhje me testimin vjetor për zhvlerësim të emrit të mirë, Standardi lejon që testi vjetor i zhvlerësimit për një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar të mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit.

Mbartja e një llogaritjeje të shumës së rikuperueshme (paragrafi 24)

BC127 Standardi lejon që llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme të një aktivi jo-material me jetë të papërcaktuar të mbartet nga një periudhë pararendëse për t'u përdorur në testimin për zhvlerësim të periudhës aktuale, me kusht që të jenë përmblusur të gjithë kriteret e paragrafit 24 të Standardit.

BC128 Në brendësi të vendimit të Bordit për testimin vjetor të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar ishte mendimi se shumë njësi ekonomike duhet të ishin në gjendje të arrinin në konkluzionin se shumta e rikuperueshme e një aktivi të tillë ishte më e madhe se vlera kontabël neto e tij pa bërë një rillogaritje të shumës së rikuperueshme. Megjithatë, Bordi arriti në konkluzionin se kjo mund të ndodhte vetëm nëse shumta e rikuperueshme e llogaritur së fundmi do të ishte më e madhe se vlera kontabël neto me një diferencë të ndjeshme dhe prej atëherë të mos ketë ndodhur asgjë e cila do ta kishte ndryshuar probabilitetin e humbjes nga zhvlerësimi. Bordi arriti në konkluzionin se, në këto rrethana, të lejoje mbartjen nga periudha pararendëse e një llogaritje të hollësishme të shumës së rikuperueshme të një aktivi jo-material me jetë të papërcaktuar për ta përdorur në testimin për zhvlerësim të periudhës aktuale do t'i pakësonte ndjeshëm kostot e zbatimit të testit të zhvlerësimit, pa komprometuar integritetin e tij.

Matja e shumës së rikuperueshme dhe kontabilizimi i humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi

BC129 Bordi nuk shikonte asnjë arsye të fortë se përse baza e matjes e miratuar për përcaktimin e shumës së rikuperueshme dhe trajtimin e humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi për një grup aktivet të identifikueshme të ndryshonin nga ato që aplikohen për aktivet e tjera të identifikueshme. Përdorimi i metodave të ndryshme do ta ulte dobësinë e informacionit të dhënë për përdoruesit në lidhje me aktivet e identifikueshme të një njësie ekonomike, sepse do të zvogëloheshin edhe krahasueshmëria edhe besueshmëria (që mbështeten në nocionin e besnikërisë së paraqitjes, domethënë që transaksionet e ngjashme kontabilizohen në të njëjtën mënyrë). Për rrjedhojë, Bordi arriti në konkluzionin se shumta e rikuperueshme të aktiveve jo-

materiale me jetë të papërcaktuar duhet të maten në mënyrë të njëjtë me aktivet e tjera të identifikueshme që mbulon ky Standard, siç duhet të kontabilizohen po në të njëjtën mënyrë edhe humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet (rimarrjet) e humbjeve nga zhvlerësimi në lidhje me këto aktive.

- BC130 Bordi shprehu një farë shqetësimi në lidhje me bazën e matjes të miratuar në versionin e mëparshëm të SNK 36 për përcaktimin e shumës së rikuperueshme (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe çmimit neto të shitjes) dhe në lidhje me trajtimin e tij për humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet (rimarrjet) e humbjeve nga zhvlerësimi për aktive që nuk janë emër i mirë. Megjithatë, synimi i Bordit për ndryshimin e SNK 36 nuk ishte të ndryshonte qasjen e përgjithshme për testin e zhvlerësimit. Kështu, Bordi vendosi që këto shqetësime në lidhje me këtë qasje të përgjithshme t'i trajtonte në kuadër të rishqyrtimeve të ardhshme të SNK 36 në tërësi, dhe jo në kuadër të projektit të Kombinimeve të Bizneseve.

Testimi për zhvlerësim i emrit të mirë (paragrafët 80-99)

- BC131 Bordi arriti në konkluzionin se nëse do të mund të përpilohej një testim rigoroz dhe operativ për zhvlerësim, atëherë përdoruesve të pasqyrave financiare të një njësie ekonomike do të mund t'u jepej një informacion më i dobishëm, sipas një metode në të cilën emri i mirë nuk amortizohet por testohet për zhvlerësim çdo vit ose edhe më shpesh nëse ngjarjet apo ndryshimet e kushteve japin një indikacion se mund të jetë zhvlerësuar emri i mirë. Një shpjegim i diskutimeve të Bordit për të arritur në këtë konkluzion jepet në Bazën për Konkluzione të SNRF 3 *Kombinimet e bizneseve*.
- BC132 Paragrafët BC133–BC177 japin informacion për diskutimet e Bordit në lidhje me formën që duhet të ketë testimi për zhvlerësim i emrit të mirë:
- (a) paragrafët BC137–BC159 trajtojnë kërkesat në lidhje me shpërndarjen e emrit të mirë të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe me nivelin në të cilin testohet për zhvlerësim emri i mirë.
 - (b) paragrafët BC160–BC170 trajtojnë kërkesat në lidhje me njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë, përfshirë shpeshësinë e testimit për zhvlerësim.
 - (c) paragrafët BC171–BC177 trajtojnë kërkesat në lidhje me kohën e testimeve për zhvlerësim të emrit të mirë.
- BC133 Si hap i parë në diskutimet e veta, Bordi mori në shqyrtim objektivin e testimit për zhvlerësim të emrit të mirë dhe masën e shumës së rikuperueshme që duhet të përdoret për një testim të tillë. Bordi vërente se standardet e fundit amerikano-veriore përdorin vlerën e drejtë si bazë për testimin për zhvlerësim të emrit të mirë, ndërsa versioni i mëparshëm i SNK 36 dhe standardi i Mbretërisë së Bashkuar bazohen te një qasje sipas së cilës shumat e rikuperueshme matet me vlerën më të lartë midis vlerës në përdorim dhe çmimit neto të shitjes.
- BC134 Bordi vërente gjithashtu se emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi përfaqëson pagesën e bërë nga blerësi në pritje të përfitimeve ekonomike në të ardhmen prej aktiveve që nuk mund të identifikohen individualisht dhe të njihen veçmas. Emri i mirë nuk krijon flukse monetare në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera apo grupet e tjera të aktiveve dhe, për rrjedhojë, nuk mund të matet drejtpërdrejt. Në vend të kësaj, ai matet si vlerë e mbetur, e cila është teprica e kostos së kombinimit të biznesit mbi interesin e blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme të biznesit të blerë. Për më tepër, emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi dhe emri i mirë i krijuar pas kombinimit të biznesit nuk mund të identifikohen veçmas, sepse të dy këta zëra japin kontribut në mënyrë të përbashkët në të njëjtat flukse monetare.
- BC135 Bordi arriti në konkluzionin se, ngaqë nuk mund të matet veçmas emri i mirë i krijuar nga brenda pas një kombinimi biznesi dhe të faktorizohet kjo matje në testimin për zhvlerësim të emrit të mirë të blerë, vlera kontabël neto e emrit të mirë është gjithmonë e mbrojtur kundrejt zhvlerësimit nga emri i mirë i krijuar nga brenda. Për rrjedhojë, Bordi ishte i mendimit se objektivi i testimit për zhvlerësim të emrit të mirë mund të ishte, maksimumi, për të siguruar që vlera kontabël neto e emrit të mirë të jetë e rikuperueshme nga flukset monetare të ardhshme që pritet të krijohen nga emri i mirë i blerë dhe emri i mirë i krijuar nga brenda pas kombinimit të biznesit.
- BC136 Bordi vinte re se, ngaqë emri i mirë matet me vlerën e mbetur, pikënisja e çdo testimi për zhvlerësim të emrit të mirë duhet të ishte shumata e rikuperueshme e operacionit ose njësisë me të cilën lidhet emri i mirë, pavarësisht bazës së matjes të përdorur për përcaktimin e shumës së rikuperueshme. Bordi vendosi që derisa ta shqyrtojë dhe ta zgjidhë çështjen më të gjerë të objektivit të matjes në kontabilitet, identifikimi i masës së duhur të shumës së rikuperueshme për këtë njësi do të ishte problematike. Për rrjedhojë, edhe pse Bordi shprehte shqetësim në lidhje me bazën e matjes të miratuar në SNK 36 për përcaktimin e shumës së rikuperueshme, ai vendosi të mos devijonte nga kjo bazë për matjen e shumës së rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare vlera kontabël neto e së cilës përmban emër të mirë të blerë. Bordi vërente se kjo do të kishte avantazhin e shtuar se do të lejonte që testimi për zhvlerësim i emrit të mirë të trupëzohej në testimin për zhvlerësim të SNK 36 për aktivet e tjera dhe njësitet e tjera gjeneruese të mjeteve monetare që përmbajnë emër të mirë.

Shpërndarja e emrit të mirë njësive gjeneruese të mjeteve monetare (paragrafët 80-87)

- BC137 Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte që emri i mirë të testohet për zhvlerësim si pjesë e testit të zhvlerësimit për njësinë ose njësitë gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat ka lidhje. Ai përdorte një metodë “nga poshtë-lart/nga lart-poshtë” sipas të cilës, në të vërtetë, testohet emri i mirë për zhvlerësim duke ia shpërndarë vlerën neto kontabël të tij secilës prej njësive më të vogla gjeneruese të mjeteve monetare të cilave mund t’u shpërndahej një pjesë e kësaj vlere kontabël neto mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente.
- BC138 Në përputhje me versionin e mëparshëm të SNK 36, projekt-paraqitja propozonte që:
- (a) emri i mirë të testohet për zhvlerësim si pjesë e testit të zhvlerësimit për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat ka lidhje; dhe
 - (b) vlere kontabël neto e emrit të mirë të shpërndahej te secila prej njësive më të vogla gjeneruese të mjeteve monetare te cilave mund t’u shpërndahej një pjesë e kësaj vlere kontabël neto mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente.
- Megjithatë, projekt-paraqitja propozonte disa udhëzime të tjera shtesë të cilat sqaronin se një pjesë e vlerës kontabël neto e emrit të mirë duhet të konsiderohet se mund t’i shpërndahej një njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente vetëm kur kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare përfaqëson nivelin më të ulët në të cilin drejtimi monitoron kthimin mbi investimin në aktivet që përmbajnë emër të mirë. Mirëpo, kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të jetë më e madhe se një segment të bazuar në formatin parësor të raportimit të njësisë ekonomike të përcaktuar sipas SNK 14 *Raportimi i segmenteve*.
- BC139 Gjatë përgatitjes së këtij propozimi, Bordi theksonte se, ngaqë emri i mirë i blerë nuk krijon flukse monetare në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera apo grupet e tjera të aktiveve, ai mund të testohet për zhvlerësim vetëm si pjesë e testimit për zhvlerësim të njësive gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat lidhet. Megjithatë, Bordi kishte shqetësimin se, në mungesë të udhëzimeve për kuptimin e saktë të “shpërndarjes mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente”, disa mund të arrinin në konkluzionin se kur një kombinim biznesi ua rrit vlerën të gjitha njësive gjeneruese të mjeteve monetare para-ekzistuese të biznesit blerës, çdo emër i mirë i fituar në këtë kombinim biznesi duhet të testohet për zhvlerësim vetëm në nivel të vetë njësisë ekonomike. Bordi arriti në konkluzionin se nuk duhet të ndodhte kjo. Por, në vend të kësaj, duhet të kishte një lidhje midis nivelit në të cilin testohet për zhvlerësim emri i mirë dhe nivelit në të cilin e pasqyron raportimi i brendshëm mënyrën se si i menaxhon operacionet e veta një njësi ekonomike dhe me të cilën do të shoqërohej natyrshëm emri i mirë. Për rrjedhojë, ishte e rëndësishme për Bordin që emri i mirë të testohet për zhvlerësim në një nivel në të cilin jepet, për qëllimet e raportimit të brendshëm, informacioni për operacionet e një njësie ekonomike dhe për aktivet që i mbështesin ato.
- BC140 Gjatë diskutimeve për këtë çështje, Bordi vinte re se komentet e atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes dhe të pjesëmarrësve në vizitat në terren tregonin se synimi i Bordit për shpërndarjen e emrit të mirë ishte keqkuptuar në një shkallë të gjerë, ku shumëkush kishte arritur në konkluzionin se emri i mirë duhej të shpërndahej në një nivel shumë më të ulët se ai të cilin kishte ndër mend Bordi. Për shembull, disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes dhe prej pjesëmarrësve në vizitat në terren kishin shqetësim se mos propozimi për ta shpërndarë emrin e mirë në një nivel kaq të ulët do t’i detyronte njësitë ekonomike ta shpërndanin emrin e mirë në mënyrë arbitrare te njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe, për rrjedhojë, të detyroheshin të krijojnë sisteme të reja ose shtesë raportimi për të kryer testimin. Bordi konfirmoi se synimi i tij ishte se duhet të kishte një lidhje midis nivelit në të cilin testohet për zhvlerësim emri i mirë dhe nivelit në të cilin e pasqyron raportimi i brendshëm mënyrën se si i menaxhon operacionet e veta një njësi ekonomike. Për rrjedhojë, me përjashtim të njësive ekonomike të cilat nuk e monitorojnë emrin e mirë në nivel segmenti apo poshtë këtij niveli, propozimet në lidhje me nivelin e testimit për zhvlerësim të emrit të mirë nuk duhet t’i detyronin njësitë ekonomike ta shpërndanin emrin e mirë në mënyrë arbitrare te njësitë gjeneruese të mjeteve monetare. Gjithashtu, nuk duhej të krijohet nevoja që njësitë ekonomike të krijojnë sisteme të reja apo shtesë raportimi.
- BC141 Bordi vërente nga diskutimet e veta me pjesëmarrësit në vizitat në terren se një pjesë e madhe e konfuzionit rridhte nga përkufizimi i “njësisë gjeneruese të mjeteve monetare”, e shoqëruar kjo me propozimin e paragrafit 73 të projekt-paraqitjes që emri i mirë t’i shpërndahej secilës prej “njësive më të vogla gjeneruese të mjeteve monetare të cilës mund t’i shpërndahet një pjesë e emrit të mirë mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëjtë”. Krahas kësaj, pjesëmarrësit në vizitat në terren dhe ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes ishin të paqartë në lidhje me frazën në paragrafin 74 të projekt-paraqitjes “niveli më i ulët në të cilin drejtimi monitoron kthimin mbi investimet në aktivet që përmbajnë emër të mirë”, sepse pyetja më e shpeshtë që dëgjohej ishte “cili nivel i drejtimit?” (për shembull, bordi i drejtorëve, drejtori ekzekutiv ose drejtimi i segmenteve).
- BC142 Bordi vuri re se pasi u bë i qartë për pjesëmarrësit synimi i tij në lidhje me këtë çështje, të gjithë ata, me përjashtim të një shoqërie e cila beson se emri i mirë duhet të testohet për zhvlerësim në nivelin e njësisë ekonomike, e mbështetën nivelin në të cilin beson Bordi se duhet të testohet për zhvlerësim emri i mirë.

BC143 Bordi vërejtë gjithashtu edhe komentën nga disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes dhe prej pjesëmarrësve të vizitave në terren se për disa organizata, sidomos për ato që drejtohen mbi një bazë matricore, propozimi që njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u shpërndahet emri i mirë të mos jenë më të mëdha se një segment i bazuar në formatin *parësor* raportues të njësisë ekonomike mund të çonte në një rezultat i cili të mos përputhej me synimin e Bordit, domethënë që duhet të kishte një lidhje midis nivelit në të cilin testohet për zhvlerësim emri i mirë dhe nivelit të raportimit të brendshëm i cili të pasqyrojë mënyrën me të cilën i drejton operacionet e veta njësia ekonomike. Këtë argument e ilustron shembulli i mëposhtëm:

Një shoqëri e menaxhuar në bazë matricore është e organizuar kryesisht mbi një bazë gjeografike, ku grupet e produkteve sigurojnë një bazë dytësore segmentimi. Blihet emër i mirë në kuadër të blerjes së një grupi produktesh i cili është i pranishëm në disa rajone gjeografike dhe ky grup, pastaj, monitorohet në vazhdimësi për qëllimet e raportimit të brendshëm si pjesë e grupit të produkteve/segmentit dytësor. Ka të ngjarë që ky segment dytësor të jetë, në varësi të përkufizimit “më i madh”, më i madh se një segment parësor.

BC144 Për rrjedhojë, Bordi vendosi:

- (a) që Standardi duhet të kërkojë që çdo njësi ose grup njësisë të cilave u shpërndahet emri i mirë të përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm.
- (b) të sqarojë në Standard që, prej datës së blerjes, emri i mirë i blerë duhet t’u shpërndahet secilës prej njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, apo të grupeve të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, të cilat pritet të përfitojnë nga kombinimi i biznesit, pavarësisht nëse këtyre njësisë apo grupeve të njësisë u janë caktuar apo jo aktive ose pasive të tjera të njësisë së blerë.
- (c) ta zëvendësojë propozimin që njësitë gjeneruese të mjeteve monetare ose grupet e njësisë të cilave u shpërndahet emri i mirë të mos jenë më të mëdha se një segment i bazuar në formatin *parësor* të raportimit të njësisë ekonomike, dhe të fusë kërkesën që ato të mos jenë më të mëdha se një segment i bazuar në formatin parësor ose dytësor të raportimit të njësisë ekonomike. Bordi arriti në konkluzionin se ky ndryshim dhe shtesë ishte i nevojshëm për të siguruar që njësitë ekonomike të drejtuara në formë matrice të jenë në gjendje të testojnë për zhvlerësim emrin e mirë në nivelin e raportimit të brendshëm që pasqyron mënyrën se si i drejton operacionet e veta njësia ekonomike.*

BC145 Disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes ngritën këto shqetësime të tjera në lidhje me shpërndarjen e emrit të mirë për qëllimet e testimit për zhvlerësim:

- (a) detyrimi që emri i mirë të shpërndahej të paktën në nivel segmenti është jo i përshtatshëm, sepse shpesh një detyrim i tillë do të çonte në shpërndarje arbitrare dhe njësisë ekonomike do t’u duhej të zhvillonin sisteme të reja ose sisteme shtesë raportimi.
- (b) për arsyet e konvergjencës, niveli i testimit për zhvlerësim të emrit të mirë duhet të jetë në të njëjtin nivel me atë që parashikohet në Standardin e Kontabilitetit Financiar Nr 142 *Emri i mirë dhe aktivet e tjera jo-materiale*, të publikuar nga Bordi Amerikan i Standarteve të Kontabilitetit Financiar (SFAS 142) (domethënë, niveli i njësisë raportuese).
- (c) njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të cilat përbëjnë biznese me karakteristika të njëjta, sikurse kërkohet nga SFAS 142, duhet të agregohen dhe të trajtohen si njësi të vetme, pavarësisht faktit se ato mund të monitorohen në mënyrë të pavarur nga njëra tjetra për qëllime të brendshme.

BC146 Në lidhje me pikën (a), Bordi konfirmoi edhe një herë konkluzionin që kishte arritur gjatë përgatitjes së projekt-paraqitjes, se kërkesa që emri i mirë të shpërndahej të paktën në nivel segmenti ishte një kërkesë e nevojshme për të evituar një situatë në të cilën njësitë ekonomike të mendonin, gabimisht, se kur një kombinim biznesi e rrit vlerën e të gjitha njësisë para-ekzistuese gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, emri i mirë i blerë në kuadër të kombinimit mund të testohet për zhvlerësim vetëm në nivelin e vetë njësisë ekonomike.

BC147 Në lidhje me pikën (b), Bordi vërente se SFAS 142 kërkonte që emri i mirë të testohet për zhvlerësim në një nivel raportimi të quajtur si “njësia raportuese”. Njësia raportuese është një segment shfrytëzimi (sikurse përkufizohet në SFAS 131 *Dhënia e informacioneve shpjeguese për segmentet e një ndërmarrjeje dhe informacionet e lidhura me to*[†]) ose një nivel nën segmentin e shfrytëzimit (i quajtur si komponent). Komponenti i një segmenti shfrytëzimi është një njësi raportuese nëse përbën një biznes për të cilin ka informacion të

* Në 2006 SNK 14 u zëvendësua nga SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit*. SNRF 8 nuk kërkon dhënien e informacioneve për segmentet parësore dhe dytësore. Shih paragrafin BC150A.

† Baza për identifikimin e “segmenteve të shfrytëzimit” sipas SFAS 131 ndryshon nga baza për identifikimin e segmenteve e mbështetur te formati parësor i raportimit që përdor SNK 14. SFAS e përkufizon një segment shfrytëzimi si një komponent të një ndërmarrjeje (a) i cili angazhohet në aktivitete biznesi nga të cilat mund të marrë të ardhura dhe të bëjë shpenzime, përfshirë të ardhurat dhe shpenzimet që kanë të bëjnë me transaksionet me komponentët e tjerë të ndërmarrjes; (b) rezultatet operative të të cilit shqyrtohen rregullisht nga shefi i marrjes së vendimeve në nivel operativ të ndërmarrjes për të marrë vendime në lidhje me burimet që do t’i akordohen segmentit dhe për të vlerësuar performancën e tij; dhe (c) për të cilin ka informacion financiar të mëvetshëm. Në 2006 SNK 14 u zëvendësua nga SNRF 8. Shih paragrafin BC150A.

mëvetshëm financiar dhe nëse drejtuesit e segmentit i shqyrtojnë rregullisht rezultatet operative të komponentit. Megjithatë, dy komponentë ose më shumë të një segmenti shfrytëzimi duhet të agregohen dhe të konsiderohen si një njësi e vetme raportuese nëse kanë karakteristika të ngjashme ekonomike. Një segment shfrytëzimi konsiderohet si njësi raportimi nëse të gjithë komponentët e tij janë të ngjashëm, nëse asnjëri prej komponentëve të tij nuk është njësi raportuese ose nëse përmban vetëm një komponent.

- BC148 Për rrjedhojë, ndryshe nga SNK 36, SFAS 142 vendos një kufizim mbi mënyrën se si mund të shtyhet për poshtë emri i mirë për të kryer testimin për zhvlerësim (domethënë, në një nivel nën segmentin e shfrytëzimit).
- BC149 Në marrjen e vendimit për të mos konvergjuar me SFAS 142 në lidhje me nivelin e testimit për zhvlerësim të emrit të mirë, Bordi theksonte konstatimet e mëposhtme nga vizitat në terren dhe diskutimet e tryezave të rumbullakëta në Amerikën e Veriut:
- (a) shumica e pjesëmarrësve të vizitave në terren në SHBA thanë se propozimet e Bordit në lidhje me nivelin e testimit për zhvlerësim të emrit të mirë, në praktikë do të çonin në një situatë në të cilën emri i mirë do të testohet për zhvlerësim në të njëjtin nivel me të cilin testohet sipas SFAS 142. Megjithatë, disa prej tyre thanë se sipas propozimeve të Bordit, emri i mirë do të testohet për zhvlerësim në një nivel më të ulët se ai sipas SFAS 142. Prapë se prapë, ata besojnë se metoda e propozuar nga Bordi u jep përdoruesve dhe drejtuesve një informacion më të dobishëm.
 - (b) disa pjesëmarrës në tryezat e rumbullakëta thanë se ata (ose, në rastin e pjesëmarrësve nga firmat e auditimit, klientët e tyre) menaxhojnë dhe kanë informacion për investimet e tyre në emrin e mirë në një nivel më të ulët se niveli i testimit për zhvlerësim sipas SFAS 142. Ata shprehën një nivel të lartë pakënaqësie sepse SFAS 142 i pengonte të njihnin zhvlerësimet të emrit të mirë që e dinin se ekzistonin në një nivel më të ulët, por të cilat “zhdukeshin” në momentin kur njësitë e niveleve më të ulëta agregoheshin me njësi të tjera të cilat përmbanin “amortizues” të mjaftueshëm për ta kompensuar humbjen nga zhvlerësimi.
- BC150 Gjatë marrjes në konsideratë të sugjerimit (c) në paragrafin BC145, Bordi vërente se agregimi i njësive që përbënin bizneset me karakteristika të ngjashme mund të çonte në zhdukjen e humbjes nga zhvlerësimi, të cilën drejtuesit e dinë që ekziston në një njësi gjeneruese të mjeteve monetare sepse njësia që agregohet përmban amortizues të mjaftueshëm për ta kompensuar humbjen nga zhvlerësimi. Sipas mendimit të Bordit, nëse, për shkak të mënyrës se si drejtohet një njësi ekonomike, informacioni për humbjet nga zhvlerësimi i emrit të mirë u vihet në dispozicion drejtuesve në një nivel të caktuar, një informacion i tillë duhet t’u vihet në dispozicion edhe përdoruesve të pasqyrave financiare të njësive ekonomike.
- BC150A Në vitin 2006 SNRF 8 zëvendësoi SNK 14 dhe e ndryshoi bazën e identifikimit të segmenteve. Sipas SNK 14, identifikohen dy grupe segmentesh: njëri bazuar në produktet dhe shërbimet përkatëse dhe tjetri në zonat gjeografike. Sipas SNRF 8, segmentet e shfrytëzimit identifikohen në bazë të raporteve të brendshme të cilët shqyrtohen rregullisht nga shefi i marrjes së vendimeve në nivel operativ i njësive ekonomike në lidhje me akordimin e burimeve për segmentin dhe vlerësimin e performancës së tij. Objektivi i këtij ndryshimi ishte përmirësimi i dhënies së informacioneve për segmentet, dhe jo ndryshimi i kërkesave të SNK 36 në lidhje me shpërndarjen e emrit të mirë për testimin për zhvlerësim. Mënyra e shprehjes në versionin e mëparshëm të SNK 36 kërkonte që çdo njësi ose grup njësish të cila u shpërndahet emër i mirë “nuk duhet të jetë më e madhe se një segment i bazuar në formatin parësor ose dytësor raportues të njësive ekonomike të përcaktuar në përputhje me SNK 14” u ndryshua nga SNRF 8 dhe u bë “nuk duhet të jetë më e madhe se një segment shfrytëzimi i përcaktuar në përputhje me SNRF 8”. Argumentet e parashtruar më lart në mbështetje të kërkesës më të hershme në bazë të segmenteve të përcaktuar në përputhje me SNK 14 e mbështesin kërkesën e rishikuar të bazuar në segmentet e përcaktuar në përputhje me kërkesat e SNRF 8.

Kryerja e shpërndarjes së parë të emrit të mirë (paragrafët 84 dhe 85)

- BC151 Nëse shpërndarja e parë e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi nuk mund të bëhet përpara mbylljes së periudhës vjetore në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, kjo shpërndarje fillestare duhet të përfundohet përpara fundit të periudhës së parë vjetore që fillon pas datës së blerjes. Në dallim nga kjo, Projekt-Paraqitja 3 propozonte dhe SNRF 3 kërkon që nëse kontabilizimi i parë për një kombinim biznesi mund të përcaktohet vetëm përkohësisht deri në fund të periudhës në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, blerësi:
- (a) e kontabilizon kombinimin duke përdorur këto vlera paraprake; dhe
 - (b) njeh të gjitha rregullimet e këtyre vlerave paraprake që bëhen si rezultat i përfundimit të kontabilizimit fillestar brenda 12 muajve nga data e blerjes.
- BC152 Disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes ngritën pikëpyetje se përse periudha e kryerjes së shpërndarjes së parë të emrit të mirë duhet të ndryshojë nga periudha e përfundimit të kontabilizimit të një kombinimi biznesi. Mendimi i Bordit është se blerësve duhet t’u lejohej një periudhë më e gjatë për ta bërë shpërndarjen e emrit të mirë sepse kjo shpërndarje shpesh mund të mos bëhet dot pa mbaruar kontabilizimi i parë i kombinimit. Kjo ndodh ngaqë kostoja e kombinimit apo vlera e drejtë në datën e blerjes e aktiveve, detyrimeve ose e detyrimeve

eventuale të identifikueshme të subjektit të blerë, dhe për rrjedhojë edhe vlera e emrit të mirë të blerë në kuadër të kombinimit, nuk do të ishte e përmbyllur pa u përfunduar kontabilizimi i kombinimit në përputhje me SNRF 3.

Heqja e një pjese të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare që ka emër të mirë (paragrafi 86)

- BC153 Projekt-paraqitja propozonte që kur një njësi ekonomike heq një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë, emri i mirë i cili shoqërohet me këtë operacion:
- (a) duhet të përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit gjatë përcaktimit të fitimit ose humbjes nga heqja nga përdorimi; dhe
 - (b) duhet të matet në bazë të vlera relative të operacionit të hequr dhe pjesës së mbajtur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.
- BC154 Ky propozim është ruajtur në Standard me një ndryshim të vetëm. Standardi kërkon që emri i mirë i shoqëruar me operacionin e hequr duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe të pjesës së njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se ndonjë metodë tjetër e pasqyron më mirë emrin e mirë të shoqëruar me operacionin e hequr nga përdorimi.
- BC155 Gjatë përgatitjes së Projekt-Paraqitjes, Bordi arriti në konkluzionin se niveli i propozuar i testimi për zhvlerësim do të thoshte se emri i mirë nuk mund të identifikohet ose të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se njësia gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë, nëse nuk bëhet në mënyrë arbitrare një gjë e tillë. Megjithatë, Bordi arriti edhe në konkluzionin se kur hiqet një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare mund të merret si fakt që një pjesë e emrit të mirë shoqërohet me këtë operacion. Pra, duhet të kërkohej një shpërndarje e emrit të mirë kur pjesa e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që po hiqet përbën një operacion.
- BC156 Disa prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes sugjeruan se edhe pse në shumicën e rasteve emri i mirë nuk mund të identifikohet ose të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se njësia gjeneruese të mjeteve monetare apo një grup të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i është shpërndarë emër i mirë në kuadër të testimi për zhvlerësim, mund të ketë disa raste kur nuk ndodh kështu. Për shembull, të supozojmë se një biznes i blerë është integruar me njërin prej njësive para-ekzistuese gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit e cila nuk përmban emër të mirë në vlerën kontabël neto të vetën. Të supozojmë, po ashtu, se thuajse menjëherë pas kombinimit të biznesit, blerësi heq një operacion me humbje të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare. Bordi pajtohej me ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes se, në rrethana të tilla, mund të arrihej me arsyeshmëri në konkluzionin se nuk është hequr nga pronësia asnjë pjesë e vlerës kontabël të emrit të mirë dhe, për rrjedhojë, nuk duhet të çregjistrohet asnjë pjesë e kësaj vlere kontabël neto përmes përfshirjes së saj në llogaritjet e fitimit ose humbjes kapitale nga heqja e operacionit.

Riorganizimi i strukturës raportuese (paragrafi 87)

- BC157 Projekt paraqitja propozonte që kur një njësi ekonomike e riorganizon strukturën e vet të raportimit në mënyrë të atillë që e ndryshon përbërjen e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emër i mirë, emri i mirë duhet të rishpërndahet te njësitë e prekura nga kjo gjë duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.
- BC158 Gjatë përgatitjes së projekt-paraqitjes, Bordi arriti në konkluzionin se një riorganizim i cili e ndryshon përbërjen e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë krijon të njëjtin problem shpërndarjeje si ai i heqjes së një operacioni të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Për rrjedhojë, në të dy rastet duhet përdorur e njëjta metodikë shpërndarjeje.
- BC159 Për pasojë, dhe në përputhje me vendimin e Bordit për ta modifikuar propozimin e vet për shpërndarjen e emrit të mirë kur një njësi ekonomike heq një operacion, Standardi i ndryshuar i kërkon njësisë ekonomike që e riorganizon strukturën e vet të raportimit në mënyrë të tillë që e ndryshon përbërjen e një apo më shumë njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emër i mirë, si më poshtë:
- (a) të bëjë rishpërndarjen e emrit të mirë te njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të prekura; dhe
 - (b) ta bëjë këtë rishpërndarje duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion brenda një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se ndonjë metodë tjetër e pasqyron më mirë emrin e mirë të shoqëruar me njësitë (grupet e njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të riorganizuara.

Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi (paragrafët 88, 99 dhe 104)

Informacion shpjegues historik për propozimet që jepen në projekt-paraqitje

- BC160 Projekt-paraqitja propozonte një metodë me dy hapa për testimin për zhvlerësim të emrit të mirë. Hapi i parë kishte të bënte me përdorimin e një mekanizmi depistues për të identifikuar zhvlerësimet e mundshme të emrit të mirë, ndërsa emri i mirë që i ishte shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të identifikohesh si i zhvlerësuar vetëm atëherë kur vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të ishte më e madhe se shuma e rikuperueshme e saj. Nëse një njësi ekonomike do të konstatonte se emri i mirë i shpërndarë të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare mund të ishte i zhvlerësuar, atëherë njësia ekonomike do të shikonte nëse ishte zhvlerësuar apo jo emri i mirë i shpërndarë të kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare duke e krahasuar shumën e rikuperueshme të saj, të matur si “vlerë e nënkuptuar” e emrit të mirë, me vlerën kontabël neto të saj. Vlera e nënkuptuar e emrit të mirë do të matej si diferencë midis:
- (c) shumës së rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë dhe
 - (d) vlerës së drejtë neto të aktiveve, detyrimeve dhe detyrimeve eventuale të identifikueshme që do të njihje njësia ekonomike nëse do ta blinte njësinë gjeneruese të mjeteve monetare në një kombinim biznesi në datën e testimin për zhvlerësim (duke përfshirë çdo aktiv të identifikueshëm i cili është blerë në një kombinim biznesi por që nuk njihet veçmas nga emri i mirë më datën e blerjes).
- BC161 Gjatë përgatitjes së projekt-paraqitjes, diskutimi i Bordit u përqendrua në fillim te mënyra se si mund të veçohesh nga shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në tërësi shuma e rikuperueshme e emrit të mirë të shpërndarë të kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare, duke pasur parasysh se emri i mirë i krijuar nga brenda pas kombinimit të biznesit nuk mund të matet veçmas. Bordi arriti në konkluzionin se një metodë e ngjashme me metodën që përdor një subjekt blerës për të shpërndarë koston e kombinimit të aktivet neto të blera mund të përdorej edhe për të matur shumën e rikuperueshme të emrit të mirë pas njohjes fillestare të tij. Kështu, Bordi vendosi se një masë e aktiveve neto të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë duhet të zbritet nga shuma e rikuperueshme e kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare për të gjetur një vlerë të nënkuptuar korente për emrin e mirë. Bordi vendosi se kjo masë e aktiveve neto të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare që përshkruhet në paragrafin BC160(b) do të çonte në vlerësimin më të mirë të vlerës së nënkuptuar korente të emrit të mirë, duke pasur parasysh se nuk mund të matet veçmas emri i mirë i krijuar nga brenda pas një kombinimi biznesi.
- BC162 Pas përcaktimit të matjes më të përshtatshme të shumës së rikuperueshme të emrit të mirë, Bordi mori pastaj në shqyrtim se sa shpesh duhet t’i kërkohej një njësie ekonomike të testonte për zhvlerësim emrin e mirë. Në përputhje me konkluzionet e veta për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar, Bordi arriti në konkluzionin se mos-amortizimi i një aktivi jo-material e rrit varësinë të analizat për zhvlerësim të këtij aktivi për të siguruar që vlera kontabël neto e tij të mos e kalojë shumën e rikuperueshme të tij. Kështu, Bordi vendosi që emri i mirë duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit. Mirëpo, Bordi arriti edhe në konkluzionin se ky testim vjetor nuk e zëvendëson njohurinë e drejtuesve për ngjarjet që ndodhin ose ndryshimin e kushteve midis testeve vjetore, që mund të përbëjnë një indikacion zhvlerësimi të emrit të mirë. Kështu që Bordi vendosi që një njësie t’i kërkohej edhe që të testonte për zhvlerësim emrin e mirë sa herë që ka një indikacion se mund të jetë zhvlerësuar.
- BC163 Pasi vendosi për shpeshësinë e testimit për zhvlerësim, Bordi shprehu shqetësimin e vet se mos testimi i propozuar nuk do të kishte efektivitet të koston. Shqetësimi kishte, në radhë të parë, lidhje me kërkesën për të përcaktuar vlerën e drejtë e çdo aktivi, detyrimi dhe detyrimi eventual të identifikueshëm brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare që do të njiheshin nga njësia ekonomike nëse do ta kishte blerë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare në një kombinim biznesi më datën e testimit për zhvlerësim (për të çmuar vlerën e nënkuptuar të emrit të mirë).
- BC164 Për rrjedhojë, Bordi vendosi të propozonte si hap të parë të testimit për zhvlerësim të emrit të mirë një mekanizëm depistimi të ngjashëm me atë të SFAS 142. Sipas SFAS 142, emri i mirë testohet për zhvlerësim duke krahasuar në fillim vlerën e drejtë të njësisë raportuese të cilës i është shpërndarë emër i mirë me qëllim testimin për zhvlerësim me vlerën kontabël neto të kësaj njësie. Nëse vlera e drejtë do të ishte më e madhe se vlera kontabël neto e saj, emri i mirë do të konsiderohej si jo i zhvlerësuar. Një njësi ekonomike lipset të bëjë një vlerësim të vlerës së drejtë të nënkuptuar të emrit të mirë (duke përdorur një metodë që të përputhet me atë që përshkruhet në paragrafin BC160) vetëm nëse vlera e drejtë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është më e vogël se vlera kontabël neto e saj.

Diskutimet e Bordit

BC165 Shumë prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes nuk pajtoheshin me propozimin për të përdorur një metodë me dy hapa për të testuar për zhvlerësim emrin e mirë. Në veçanti, hapi i dytë i testimit të propozuar për zhvlerësim dhe metoda për matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë shkaktonin një shqetësim të konsiderueshëm. Ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes dhanë këto argumente konceptuale kundër metodës së propozuar:

- (a) duke u mbështetur vetëm te disa aspekte të metodës me dy hapa të SFAS 142, rezultati do të ishte një hibrid midis vlerave të drejta dhe vlerës në përdorim. Më në veçanti, mos matja e vlerës së nënkuptuar të emrit të mirë si diferencë midis vlerës së drejtë të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe vlerës së drejtë neto të aktiveve neto të identifikueshme të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare, por matja e saj si diferenca midis shumës së rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) dhe vlerës së drejtë neto të aktiveve neto të identifikueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, sjell një matje të emrit të mirë e cila, nga ana konceptuale, nuk është as vlerë e drejtë as shumë e rikuperueshme. Kjo ngre pikëpyetje në lidhje me vlefshmërinë konceptuale të matjes së humbjeve nga zhvlerësimi të emrit të mirë si diferenca midis vlerës së nënkuptuar të emrit dhe mirë dhe vlerës kontabël neto të tij.
- (b) duket si jo konsekuente ta marrësh në shqyrtim veçmas emrin e mirë për ta testuar për zhvlerësim kur aktivet e tjera të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare nuk merren në shqyrtim veçmas por konsiderohen si pjesë e njësive gjeneruese të mjeteve monetare në tërësi, duke pasur parasysh faktin që emri i mirë, ndryshe nga shumë aktive të tjera, nuk mund të gjenerojë flukse monetare hyrëse në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera. Versioni i mëparshëm i SNK 36 ishte konceptuar në bazë të nocionit se nëse një seri flukset monetare të pavarura mund të krijohen vetëm nga një grup aktivesh që punojnë së bashku, atëherë humbjet nga zhvlerësimi duhet të konsiderohen vetëm për këtë grup aktivesh në tërësi, ndërsa aktivet e veçanta të grupit nuk duhet të merren në shqyrtim veçmas.
- (c) konkluzioni se shumata e rikuperueshme e emrit të mirë (që nuk mund të krijojë flukse monetare hyrëse në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera) duhet të matet veçmas për të matur humbjet nga zhvlerësimi ta bën të vështirë të kuptosh se si mund të arrijë Bordi në të ardhmen në konkluzione të arsyeshme se përse një metodë e tillë për matjen e humbjeve nga zhvlerësimi nuk është e përshtatshme as për aktivet e tjera. Me fjalë të tjera, nëse miraton këtë metodë të propozuar me dy hapa për emrin e mirë, në të vërtetë Bordi e detyron veten që të miratojë një metodë të “vlerës së drejtë/të aktiveve të veçanta” për të matur zhvlerësimet e të gjitha aktiveve të tjera. Një vendim për këtë çështje duhet të merret vetëm në kuadër të një diskutimi më të gjerë të objektivit të matjes së përshtatshme për testimin për zhvlerësim në përgjithësi.
- (d) nëse emri i mirë merret në shqyrtim veçmas për t’u testuar për zhvlerësim duke përdorur një llogaritje të vlerës së nënkuptuar, ndërsa aktivet e tjera të njësive gjeneruese të mjeteve monetare shqyrtohen vetëm si pjesë e njësive gjeneruese të mjeteve monetare në tërësi, atëherë ka një asimetri informacioni: emri i mirë i paregjistruar (që nuk është njohur) përbën një lloj mburoje kundrejt zhvlerësimit për vlerën kontabël neto të aktiveve të tjera, por vlera e paregjistruar e aktiveve të tjera nuk shërben si mburojë kundrejt zhvlerësimit për vlerën kontabël neto të emrit të mirë. Kjo duket si e paarsyeshme, po të kihet parasysh se vlera e paregjistruar e këtyre aktiveve të tjera nuk mund të njihet (regjistrohet) më. Po kështu, vlera kontabël neto e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të jetë më e vogël se shumata e rikuperueshme sa herë që një humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë është më e madhe se vlera e paregjistruar e aktiveve të tjera të njësive gjeneruese të mjeteve monetare.

BC166 Për më tepër, ata që iu përgjigjën projekti-paraqitjes, pjesëmarrësit në vizitat në terren dhe pjesëmarrësit në tryezat e rrumbullakëta të zhvilluara në Amerikën e Veriut ngritën këto shqetësime në lidhje me realizueshmërinë dhe kostot e aplikimit të metodës së propozuar me dy hapa:

- (a) shumë shoqëri do t’u kërkohej të kryenin rregullisht hapin e dytë të testimit për zhvlerësim dhe, për rrjedhojë, do t’u duhej të gjenin vlerat e drejta për çdo aktiv, detyrim dhe pasiv të kushtëzuar të identifikueshëm brenda njësive apo njësive gjeneruese të mjeteve monetare të zhvlerësuar që do të njihin njësia ekonomike nëse do ta blinte njësinë ose njësitë gjeneruese të mjeteve monetare në kuadër të një kombinimi biznesi më datën e testimit për zhvlerësim. Edhe pse gjetja e këtyre vlerave të drejta, për disa shoqëri, nuk do të përbënte ndonjë vështirësi të ndjeshme praktike (sepse, për shembull, informacioni për vlerën e drejtë të aktiveve të rëndësishme është i gatshëm), shumicës së shoqërive do t’u duhej të angazhonin, në mënyrë të kushtueshme, vlerësues të pavarur për disa ose për të gjitha aktivet e njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Kjo është sidomos e vërtetë për identifikimin dhe matjen e vlerave të drejta të aktiveve jo-materiale të krijuara nga brenda.
- (b) gjetja e vlerave të drejta të çdo aktivi, detyrimi dhe pasivi të kushtëzuar të identifikueshëm brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të zhvlerësuar ka të ngjarë të jetë e pazbatueshme për prodhuesit

me shumë segmente të cilët kanë linja me shumë produkte që u shërbejnë disa njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Për shembull, të supozohet se baza parësore e segmentimit të një njësie ekonomike është ajo gjeografike (për shembull, Evropa, Amerika e Veriut, Amerika e Jugut, Azia, Oqeania dhe Afrika) dhe se baza dytësore e segmentimit bazohet në grupet e produkteve (produkte vaksinimi, barna pa recetë, barna me recetë dhe vitamina/plotësues të dietës).¹ Të supozohet edhe se:

- (i) niveli më i ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllimet e drejtimit të brendshëm është një nivel nën segmentin parësor (për shembull, biznesi i vitaminave në Amerikën e Veriut) dhe se emri i mirë, për rrjedhojë, testohet për zhvlerësim në këtë nivel;
- (ii) fabrikat dhe objektet e shpërndarjes në çdo rajon gjeografik prodhojnë dhe shpërndajnë për të gjitha grupet e produkteve; dhe
- (iii) për të gjetur vlerën kontabël neto të çdo njësie gjeneruese të mjeteve monetare që përmban emër të mirë, vlera kontabël neto e çdo fabrike dhe objekti shpërndarjeje u është shpërndarë çdo grupi produkti të cilës i shërben uzina dhe objekti i shpërndarjes.

Nëse, për shembull, shumja e rikuperueshme e njësive të vitaminave në Amerikën e Veriut është më e vogël se vlera kontabël neto, matja e vlerës së nënkuptuar e emrit të mirë të kësaj njësie do të kërkonte një proces vlerësimi për të gjitha aktivet në Amerikën e Veriut kështu që një pjesë e vlerës së drejtë të çdo aktivi të mund t'i shpërndahej njësisë së vitaminave të Amerikës së Veriut. Këto vlerësime ka të ngjarë të jenë tejet të kushtueshme dhe thuajse të pamundura për t'u përfunduar brenda një periudhe kohore të arsyeshme (vlerësimet e pjesëmarrësve të vizitave në terren shkonin nga gjashtë deri në dymbëdhjetë muaj). Kjo shkallë paralelizueshmërie është edhe më e madhe për ato njësi ekonomike që e monitorojnë dhe e testojnë emrin e mirë në nivel segmenti.

BC167 Gjatë marrjes në shqyrtim të komenteve më lart, Bordi vërente që:

- (a) të gjithë pjesëmarrësit të vizitave në terren në SHBA dhe pjesëmarrësit e tryezave të rrumbullakëta në Amerikën e Veriut të cilëve u është dashur ta kryejnë hapin e dytë të testimit për zhvlerësim të SFAS 142 kishin angazhuar vlerësues të pavarur, me një kosto të konsiderueshme.
- (b) modeli i zhvlerësimit i propozuar në projekt-paqaqitje, edhe pse bazohet në metodën me dy hapa të SFAS 142, ndryshonte nga testi i SFAS dhe nuk do të kishte të ngjarë të çonte në konvergencë për këto arsye, si më poshtë:
 - (i) shumja e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë në përputhje me SNK 36 do të ishte vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes, dhe jo vlera e drejtë. Shumë prej pjesëmarrësve të vizitave në terren në SHBA thanë se masa e shumës së rikuperueshme që do të përdornin sipas SNK 36 do të ndryshonte nga matja e vlerës së drejtë që do të përdornin sipas SFAS 142.
 - (ii) niveli në të cilin testohet emri i mirë për zhvlerësim sipas SFAS 142 shpesh është më i lartë se niveli në të cilin do të testohet sipas SNK 36. Shumë prej pjesëmarrësve të vizitave në terren në SHBA thanë se emri i mirë do të testohet për zhvlerësim sipas SNK 36 në një nivel më të ulët se ai sipas SFAS 142 për shkak të: (1) kufizimit që vendos SFAS 142 mbi mënyrën se si mund të shtyhet për poshtë emri i mirë për të kryer testimin për zhvlerësim (domethënë, në një nivel nën segmentin e shfrytëzimit); ose (2) të kërkesës së SFAS 142 për të agreguar komponentët me karakteristika të ngjashme ekonomike. Megjithatë, këta pjesëmarrës pajtoheshin në mënyrë unanime se metoda e SNK 36 u jep përdoruesve dhe drejtuesve informacion më të dobishëm. Bordi vërente, gjithashtu, se shumë prej pjesëmarrësve në tryezat e rrumbullakëta në SHBA thanë se ata (ose, në rastin e pjesëmarrësve nga firmat e auditimit, klientët e tyre) menaxhojnë dhe kanë informacion të gatshëm për investimet e tyre në emër të mirë në një nivel më të ulët se një njësi raportuese sipas përkufizimit të SFAS 142. Shumë prej këtyre pjesëmarrësve shprehnin një nivel të lartë pakënaqësie me pengesën që u bënte SFAS për të njohur zhvlerësimet e emrit të mirë të cilat ata e dinin që ekzistonin në këto nivele më të ulëta, por që “zhdukeshin” sapo këto nivele më të ulëta agregoheshin me njësi të tjera të cilat përmbanin “amortizues” të mjaftueshëm për ta kompensuar humbjen nga zhvlerësimi.

BC168 Bordi vërente edhe se, në dallim nga SFAS 142, si pikënisje kishte në SNK 36 një model zhvlerësimi i cili integron testimin për zhvlerësim të të gjitha aktiveve brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, ku përfshihet edhe emri i mirë. Në dallim nga parimet përgjithësisht të pranura të kontabilitetit (PPPK) të SHBA-ve, që përdorin një mekanizëm depistimi të bazuar te flukset monetare të paskontuara për testimin për zhvlerësim

* Në vitin 2006 SNK 14 është zëvendësuar nga SNRF 8 Segmentet e shfrytëzimit i cili nuk kërkon bërjen të ditur të informacioneve të segmenteve parësore dhe dytësore. Shih paragrafin BC150A.

të aktiveve jetëgjata, pa përfshirë emrin e mirë, SNK 36 kërkon matjen e shumës së rikuperueshme të një aktivi apo një njësie gjeneruese të mjeteve monetare sa herë që ka indikacion zhvlerësimi. Për rrjedhojë, nëse në momentin e testimit për zhvlerësim të një njësie “të madhe” të cilës i është shpërndarë emër i mirë ka indikacion të një zhvlerësimi të mundshëm në një aktiv ose njësi gjeneruese të mjeteve monetare “më të vogël” të përfshirë në këtë njësi më të madhe, i kërkohet njësisë ekonomike të testojë për zhvlerësim në fillim atë aktiv ose njësi më të vogël. Kështu, Bordi arriti në konkluzionin se, në kushtet e SNK 36, do të ishte e arsyeshme të prezumohej se një humbje nga zhvlerësimi për një njësi më të madhe ka të ngjarë të ketë lidhjen me emrin e mirë të asaj njësie, pasi janë analizuar për zhvlerësim të gjitha aktivet dhe njësitë më të vogla. Një prezumim i tillë nuk do të ishte i arsyeshëm nëse njësia ekonomike ndjek PPPK-të.

- BC169 Bordi mori shqyrtim idenë e konvergencës së plotë me metodën e SFAS 142. Mirëpo, edhe pse është në mbështetje të konvergencës, Bordi kishte shqetësimin se metoda e SFAS 142 nuk do të jepte informacion më të mirë se një metodë sipas së cilës emri i mirë testohet për zhvlerësim në një nivel më të ulët (duke hequr kështu një pjesë të mirë të “amortizimit” që e mbron emrin e mirë nga zhvlerësimi”, ndërkohë që matja e humbjes nga zhvlerësimi për emrin e mirë të kryhet në përputhje me metodën me një hap të parashikuar në versionin e mëparshëm të SNK 36.
- BC170 Bordi arriti në konkluzionin se kompleksiteti dhe kostot e aplikimit të metodës me dy hapa të propozuar në projekt-paraqitje do të ishin më të mëdha se përfitimet që do të sillte kjo metodë. Për rrjedhojë, Bordi vendosi ta ruajë metodën e matjes së zhvlerësimeve të emrit të mirë të përfshirë në versionin e mëparshëm të SNK 36. Pra, Standardi kërkon që çdo diferencë e tepërt e vlerës kontabël neto të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare (grupi njësisish) të cilës i është shpërndarë emër i mirë mbi shumën e rikuperueshme të saj të njihet në fillim si humbje nga zhvlerësimi për emrin e mirë. Çdo tepriçë e mbetur pas reduktimit në zero të vlerës së emrit të mirë, njihet më pas duke ua shpërndarë aktiveve të tjera të njësisë në përpjesëtim të drejtë me vlerat kontabël neto të tyre.

Koha e testimeve për zhvlerësim (paragrafët 96-99)

- BC171 Për të ulur kostot e aplikimit të testit, dhe në përputhje me propozimet e projekt-paraqitjes, Standardi lejon që testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grup njësisish) të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Njësi (grupe njësisish) të ndryshme gjeneruese të mjeteve monetare mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një pjesë ose i gjithë emri i mirë i shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare (grupi njësisish) është blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës vjetore aktuale, kjo njësi (grup njësisish) duhet të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale.
- BC172 Bordi vërente se blerësit ndonjëherë mund të “pagojnë më shumë” për një subjekt të blerë, çka bën që shuma e njohur në fillim për kombinimin e biznesit dhe për emrin e mirë të jetë më e madhe se shuma e rikuperueshme e investimit. Bordi arriti në konkluzionin se përdoruesit e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike marrin informacion besnik dhe, për rrjedhojë, të dobishëm për një kombinim biznesi nëse njihet një humbje e tillë nga zhvlerësimi nga ana e subjektit blerës në periudhën vjetore në të cilën ndodh kombinimi i biznesit.
- BC173 Bordi kishte shqetësimin se njësitë ekonomike do të kishin mundësinë për ta vonuar njohjen e një humbjeje të tillë nga zhvlerësimi deri në periudhën pasardhëse vjetore pas kombinimit të biznesit nëse Standardi përfshinte vetëm kërkesën që të kryhet testimi për zhvlerësim për njësitë (grupet e njësisive) gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë çdo vit në çfarëdo kohe gjatë periudhës. Për rrjedhojë, Bordi vendosi të përfshijë në Standard kërkesën shtesë të nëse një pjesë ose i gjithë emri i mirë i shpërndarë te një njësi (grup njësisish) gjeneruese të mjeteve monetare është blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës vjetore aktuale, njësia (grupi i njësisive) gjeneruese të mjeteve monetare duhet të testohet për zhvlerësim përpara fundit të asaj periudhe.

Renditja kohore e testimeve për zhvlerësim (paragrafi 97)

- BC174 Standardi kërkon që nëse aktivet (njësitë gjeneruese të mjeteve monetare) që përbëjnë një njësi (grup njësisish) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me njësinë (grupin e njësisive) gjeneruese të mjeteve monetare që e ka emrin e mirë, aktivet (grupet individuale) e tjera duhet të testohen për zhvlerësim përpara njësisë (grupit të njësisive) gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë.
- BC175 Bordi vërente se aktivet ose njësitë gjeneruese të mjeteve monetare që e përbëjnë një njësi ose grup njësisish gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë mbase duhet të testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me njësinë ose grupin e njësisive gjeneruese të mjeteve monetare që përmbajnë emrin e mirë kur ka një indikacion se aktivi ose njësia më e vogël mund të jetë zhvlerësuar. Bordi arriti në konkluzionin se që të analizosh nëse njësia apo grupi i njësisive gjeneruese të mjeteve monetare që përmban emrin e mirë, dhe për rrjedhojë nëse vetë emri i mirë është zhvlerësuar apo jo, në fillim duhet rregulluar vlera kontabël neto e njësisë

ose grupit të njërive gjeneruese të mjeteve monetare që përmban emër të mirë duke njohur humbjet nga zhvlerësimi që lidhen me aktivet ose njësitë më të vogla brenda kësaj njësie ose grupi njësis gjeneruese të mjeteve monetare.

Mbartja e një llogaritjeje të shumës së rikuperueshme (paragrafi 99)

- BC176 Në përputhje me testimin për zhvlerësim të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar, Standardi lejon mbartjen nga një periudhë e mëparshme të llogaritjes së hollësishme më të fundit për shumën e rikuperueshme të një njësie (grupi njësis) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë, që të përdoret në testimin për zhvlerësim në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar të gjitha kriteret e paragrafit 99.
- BC177 Në brendësi të vendimit të Bordit për testimin vjetor të emrit të mirë ishte mendimi se shumë njësi ekonomike duhet të ishin në gjendje të arrinin në konkluzionin se shumën e rikuperueshme e një njësie (grupi njësis) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë është më e madhe se vlera kontabël neto e saj pa bërë një rillogaritje të shumës së rikuperueshme. Megjithatë, përsëri në përputhje me konkluzionet e veta në lidhje me aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar, Bordi arriti në konkluzionin se kjo mund të ndodhte vetëm nëse shumën e rikuperueshme e llogaritur së fundmi do të ishte më e madhe se vlera kontabël neto e njësisë (grupit të njërive) gjeneruese të mjeteve monetare, me një diferencë të ndjeshme dhe prej atëherë të mos ketë ndodhur asgjë e cila do ta kishte ndryshuar probabilitetin e humbjes nga zhvlerësimi. Bordi arriti në konkluzionin se, në këto rrethana, të lejoje mbartjen nga periudha pararendëse e një llogaritjeje të hollësishme të shumës së rikuperueshme të një njësie (grupi njësis) gjeneruese të mjeteve monetare për ta përdorur në testimin për zhvlerësim të periudhës aktuale do t'i pakësonte ndjeshëm kostot e zbatimit të testit të zhvlerësimit, pa komprometuar integritetin e tij.

Shpërndarja e një humbjeje nga zhvlerësimi midis aktiveve të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare (paragrafët 104-107)

BCZ178 SNK 36 përfshin kërkesa për shpërndarjen e një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilat ndryshojnë nga propozimet e PP55. Në veçanti, PP55 propozonte që një humbje nga zhvlerësimi duhet t'i shpërndahej:

- në fillim, emrit të mirë;
- së dyti, aktiveve jo-materiale për të cilat nuk ekziston një treg aktiv;
- së treti, aktiveve çmimi neto i shitjes të të cilave* është më i vogël se vlera kontabël neto e tyre; dhe
- pastaj, aktiveve të tjera të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në përpjesëtim të drejtë me vlerën kontabël neto të çdo aktivi të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

BCZ179 Arsyet mbi të cilat mbështetej paraqitja e këtij propozimi ishin se:

- humbja nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare duhet t'u shpërndahej, sipas një prioriteti, aktiveve me vlera më subjektive. Emri i mirë dhe aktive jo-materiale për të cilat nuk ka treg aktiv konsideroheshin se bënin pjesë në këtë kategori. Aktivet jo-materiale për të cilat nuk ka treg aktiv konsideroheshin si të ngjashme me emrin e mirë (KSNK-ja kishte parasysh emrat tregtarë, titujt publikues, etj.)
- nëse çmimi neto i shitjes së një aktivi është më i vogël se vlera kontabël neto e tij, kjo konsiderohet si një bazë e arsyeshme për të shpërndarë një pjesë të humbjes nga zhvlerësimi te ky aktiv dhe jo te aktivet e tjera.

BCZ180 Shumë prej komentuesve të PP55 e kundërshtuan këtë propozim duke paraqitur arsyet e mëposhtme:

- jo të gjitha aktivet jo-materiale për të cilat nuk ekziston një treg aktiv ngjajnë me emrin e mirë (për shembull, licencat dhe të drejtat e përdorimit të emrit tregtar). Ata nuk pajtoheshin me idenë që vlera e aktiveve jo-materiale është gjithmonë më subjektive se vlera e aktiveve materiale (për shembull, makineritë dhe pajisjet e specializuara).
- koncepti i njërive gjeneruese të mjeteve monetare nënkupton një qasje globale për aktivet e njërive gjeneruese të mjeteve monetare dhe jo një qasje aktiv pas aktivi.

Në përgjigje të këtyre komenteve, KSNK-ja vendosi ta tërheqë propozimin e PP55 për shpërndarjen e një humbjeje nga zhvlerësimi te aktivet jo-materiale dhe aktivet çmimi neto i shitjes i të cilëve është më i vogël se vlera kontabël neto e tyre.

* Në SNRF 5 Aktivet afatgjata që mbahen për t'u shitur dhe operacionet jo të vijueshme, publikuar nga BSNG në 2004, termi "çmimi neto i shitjes" është zëvendësuar në SNK 36 me termin "vlera e drejtë minus kostot për shitje".

BCZ181 KSNK-ja nuk e pranoi propozimin që një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare t'i shpërndahej në fillim një aktivi me zhvlerësim të dukshëm. KSNK-ja besonte se nëse mund të përcaktohet shuma e rikuperueshme e një aktivi me zhvlerësim të dukshëm për atë aktiv, atëherë nuk ka nevojë të bëhet një vlerësim i shumës së rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në të cilën bën pjesë ai aktiv. Nëse nuk mund të gjendet shuma e rikuperueshme e një aktivi individual, nuk mund të thuhet se aktivi ka zhvlerësim të dukshëm sepse një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare lidhet me të gjithë aktivet e kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare.

Anullimi (rimarrja) e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet që nuk janë emër i mirë (paragrafët 110-123)

BCZ182 SNK 36 kërkon që një humbje nga zhvlerësimi për një aktiv që nuk është emër i mirë duhet të anulohet atëherë dhe vetëm atëherë kur ka pasur një ndryshim në vlerësimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktivit qysh prej momentit kur është njohur humbja e fundit nga zhvlerësimi.

BCZ183 Kundërshtuesit e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi argumentojnë se:

- (a) anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi bien ndesh me sistemin e kontabilitetit me kosto historike. Kur zvogëlohet vlera kontabël neto, shuma e rikuperueshme bëhet baza e re e koston për një aktiv. Për pasojë, anulimi i një humbjeje nga zhvlerësimi nuk ndryshon aspak nga rivlerësim për lart i një aktivi. Madje, në shumë raste, shuma e rikuperueshme ngjan me bazën e matjes të përdorur për rivlerësimin e një aktivi. Pra, anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi duhet ose të ndalohen ose të njihen drejtpërdrejt në kapitalin neto si rivlerësim.
- (b) anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi fusin luhatje në fitimet e raportuara. Matjet e të ardhurave periodike afatshkurtra nuk duhet të preken nga ndryshimet e parealizuar në matjen e një aktivi jetëgjatë.
- (c) rezultati i anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi nuk do të ishte i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare duke qenë se shuma e një anulimi sipas SNK 36 ka për kufi shumën që nuk e rrit vlerën kontabël neto të një aktivi mbi koston historike të amortizuar të tij. As shuma e rimarrë as vlera kontabël neto e ndryshuar nuk përbëjnë ndonjë informacion të ri.
- (d) në shumë raste, anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi çojnë në njohjen e nënkuptuar të emrit të mirë të krijuar nga brenda.
- (e) anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi u hapin derën abuzimit dhe "lëmimit" të fitimit në praktikë.
- (f) janë të kushtueshme aktivitetet ndjekëse për të verifikuar nëse duhet anuluar një humbje nga zhvlerësim apo jo.

BCZ184 Arsytet e KSNK-së për të kërkuar anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi ishin si më poshtë:

- (a) përputhet me *Kuadrin* dhe me pikëpamjen se përfitimet ekonomike të ardhshme që nuk priteshin më parë të rridhnin nga një aktiv janë rivlerësuar si të mundshme.
- (b) një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi nuk është një rivlerësim dhe është në përputhje me sistemin e kontabilitetit të koston historike për sa kohë që anulimi nuk bën që vlera kontabël neto e një aktivi të jetë më e madhe se kostoja fillestare e tij minus amortizimin, nëse nuk do të ishte njohur humbja nga zhvlerësimi. Kështu, anulimi i një humbjeje nga zhvlerësimi duhet të njihet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve dhe çdo shumë e mbetur nga kostoja historike e amortizuar duhet të kontabilizohet si rivlerësim.
- (c) humbjet nga zhvlerësim njihen dhe maten në bazë të vlerësimeve. Çdo ndryshim në matjen e një humbjeje nga zhvlerësimi ngjan me një ndryshim të vlerësimit. SNK 8 *Fitimi ose humbja neto e periudhës, gabimet themelore dhe ndryshimet në politikat kontabël** kërkon që një ndryshim në vlerësimin kontabël duhet të përfshihet në përcaktimin e fitimit ose humbjes neto (a) në periudhën e ndryshimit, nëse ndryshimi prek vetëm periudhën, ose (b) në periudhën e ndryshimit dhe periudhat e ardhshme, nëse ndryshimi i prek të gjitha.
- (d) anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi u japin përdoruesve një indikacion më të dobishëm në lidhje me potencialin për përfitime të ardhshme të një aktivi ose grupi aktivesh.
- (e) rezultatet e operacioneve paraqiten më mirë në periudhën aktuale dhe në periudhat e ardhshme sepse amortizimi nuk e pasqyron një humbje të mëparshme nga zhvlerësimi e cila nuk është më e

* SNK 8 *Fitimi ose humbja neto e periudhës, gabimet themelore dhe ndryshimet në politikat kontabël* është zëvendësuar në 2003 nga SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në çmuarjet kontabël dhe gabimet kontabël*.

rëndësishme. Ndalimi i anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi mund të çojë në abuzime të tilla si regjistrimi i një humbjeje një vit që shkakton një pagesë më të vogël amortizimi dhe fitime më të larta në vitet e mëparshme.

BCZ185 Shumica e komentuesve të PP55 ishin në mbështetje të propozimeve të KSNK-së për anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi.

BCZ186 SNK 36 nuk ia lejon një ndërmarrjeje të njohë një anulim të një humbjeje nga zhvlerësimi vetëm e vetëm për shkak të likuidimit të skontimit. KSNK-ja ishte në mbështetje të kësaj kërkeje vetëm për arsye praktike. Përndryshe, nëse njihet një humbje nga zhvlerësimi dhe shuma e rikuperueshme bazohet te vlera në përdorim, atëherë do të njihet një anulim i humbjes nga zhvlerësimi në çdo vit të mëpasshëm për likuidimin e skontimit. Në shumicën e rasteve, kjo ndodh ngaqë modeli i amortizimit të një aktivi ndryshon nga mënyra se si ecën vlera në përdorim. KSNK-ja besonte se nëse nuk kanë ndryshuar supozimet e përdorur për të çmuar shumën e rikuperueshme, përfitimet nga njohja e likuidimit të skontimit çdo vit pasi është njohur një humbje nga zhvlerësimi nuk i justifikojnë kostot përkatëse. Megjithatë, nëse njihet një anulim përpara se të kenë ndryshuar supozimet, efekti i likuidimit të skontimit përfshihet në shumën e anulimit të njohur.

Anullimi i humbjeve nga zhvlerësimi i emrit të mirë (paragrafi 124)

BC187 Në përputhje me propozimin e projekt-paraqitjes, Standardi e ndalon njohjen e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi i emrit të mirë. Versioni i mëparshëm i SNK 36 kërkonte të anulohet një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë në një periudhë të mëparshme kur humbja nga zhvlerësimi shkaktohej nga një ngjarje specifike e jashtme me një natyrë të jashtëzakonshme e cila nuk pritej të përsëritej dhe kur kanë ndodhur ngjarje të jashtme të mëpasshme të cilat e anulojnë efektin e asaj ngjarjeje.

BC188 Shumica e atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes pajtoheshin që duhet të ndaloheshin anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë. Ata që nuk pajtoheshin argumentonin se anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë duhet të trajtohen në të njëjtën mënyrë me anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet e tjera, por e kufizuar te rrethanat në të cilat është shkaktuar humbja nga zhvlerësimi prej ngjarjeve specifike që janë jashtë kontrollit të njësisë ekonomike.

BC189 Gjatë revizionimit të SNK 36, Bordi vërente se SNK 38 Aktivet jo-materiale e ndalon njohjen e emrit të mirë të krijuar nga brenda. Për rrjedhojë, po të lejoheshin anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë, do të duhej që njësia ekonomike të gjente shkallën me të cilën i ngarkohet rritja e mëpasshme e shumës së rikuperueshme të emrit të mirë rikuperimit të emrit të mirë të blerë brenda një njësie gjeneruese të mjetëve monetare, dhe jo rritjen e emrit të mirë të krijuar nga brenda njësisë gjeneruese të mjetëve monetare. Bordi arriti në konkluzionin se një gjë e tillë mund të ndodhë shumë rrallë, në mos asnjëherë. Ngaqë emri i mirë i blerë dhe emri i mirë i krijuar nga brenda japin kontribut të përbashkët në të njëjtat flukse monetare, asnjë rritje e mëpasshme e shumës së rikuperueshme të emrit të mirë të blerë nuk mund të dallohet nga rritjet e emrit të mirë të krijuar nga brenda. Edhe sikur të anulohet ngjarja e jashtme specifike e cila ka shkaktuar njohjen e humbjes nga zhvlerësimi, rrallë, në mos asnjëherë, mund të konstatohet se efekti i këtij anulimi është një rritje përkatëse e shumës së rikuperueshme të emrit të mirë të blerë. Për rrjedhojë, Bordi arriti në konkluzionin se duhet të ndalohen anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë.

BC190 Bordi shprehu një farë shqetësimi se mos ndalimi i njohjes së anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë për të evituar njohjen e emrit të mirë të krijuar nga brenda do të shihej nga disa si diçka që nuk qe në përputhje me testimin për zhvlerësim të emrit të mirë. Arsyeja për këtë ishte se testimi për zhvlerësim shkakton që vlera kontabël neto e emrit të mirë të mbrohet kundrejt zhvlerësimit nga emri i mirë i krijuar nga brenda. Prej disave kjo është përshkruar si një kapitalizim i “fshehtë” i emrit të mirë të krijuar nga brenda.

BC191 Megjithatë, më shumë se mbrojtja e emrit të mirë nga njohja e humbjeve nga zhvlerësimi të emrit të mirë të krijuar nga brenda, për Bordin përbënte shqetësim njohja e drejtpërdrejtë e emrit të mirë të krijuar nga brenda që mund të ndodhte nëse do të lejoheshin anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi të emrit të mirë. Sikurse diskutohet edhe në paragrafin BC135, Bordi është i mendimit se nuk është e mundur të përpilohet një test zhvlerësimi për emrin e mirë të blerë i cili ta eliminojë efektin amortizues prej njohjes së humbjeve nga zhvlerësimi që ofron emri i mirë i krijuar nga brenda pas një kombinimi biznesi.

Dhënia e informacioneve shpjeguese për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare që kanë emër të mirë ose aktive jo-monetare me jetë të papërcaktuar (paragrafët 134 dhe 135)

Informacion shpjegues historik për propozimet që jepen në projekt-paraqitje

- BC182 Projekt-paraqitja propozonte t'i kërkohej një njësie ekonomike të jepte një sërë informacionesh shpjeguese për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare vlerat kontabël të të cilave përmbanin emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Informacionet përfshinin:
- (a) vlerën kontabël (neto) të emrit të mirë dhe vlerën kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar.
 - (b) bazën mbi të cilën është gjetur shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (domethënë, vlerën në përdorim ose çmimin neto të shitjes).
 - (c) shumën me të cilën shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël (neto) e saj.
 - (d) supozimet dhe vlerësimet kyçe të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe informacioni për ndryshimin e kësaj shume të rikuperueshme ndaj ndryshimeve të supozimeve dhe vlerësimeve kyçe.
- BC193 Nëse një njësi ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNK 14 *Raportimi i segmenteve*, projekt-paraqitja propozonte që ky informacion të jepej i agreguar për çdo segment në bazë të formatit parësor të raportimit të njësisë ekonomike. Megjithatë, projekt-paraqitja propozonte edhe që informacioni të jepej veçmas për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare kur:
- (a) vlera kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar e shpërndarë të kjo njësi ishte e konsiderueshme në raport me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar; ose
 - (b) baza e përdorur për të gjetur shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare ndryshonte nga baza e përdorur për njësitë e tjera gjeneruese të mjeteve monetare brenda segmentit, vlerat kontabël neto të të cilave përmbajnë emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar; ose
 - (c) natyra ose vlera e supozimeve kyçe ose shkallës së rritjes mbi të cilat i ka bazuar drejtimin llogaritjet për të gjetur shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare ndryshonin ndjeshëm nga ato të përdorura për njësitë e tjera gjeneruese të mjeteve monetare brenda segmentit, vlerat kontabël të të cilave përmbajnë emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar.
- BC194 Gjatë marrjes së një vendimi për të propozuar këto kërkesa për dhënie të informacioneve shpjeguese në projekt-paraqitje, Bordi vërente se mos-amortizimi i emrit të mirë dhe i aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar e rrit varësinë të testimit për zhvlerësim të këtyre aktiveve për të siguruar që vlerat kontabël neto të tyre të mos i kalojnë shumën e rikuperueshme të tyre. Megjithatë, natyra e testeve për zhvlerësim kërkon që vlerat kontabël neto të këtyre aktiveve dhe konfirmimi përkatës se këto vlera kontabël neto janë të rikuperueshme të mbështeten vetëm me parashikimet e drejtimit. Për rrjedhojë, Bordi vendosi të shqyrtojë mënyrat me të cilat mund të përmirësohet besueshmëria e testeve për zhvlerësim të emrit të mirë dhe aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Si hap të parë, Bordi shqyrtoi idenë e përfshirjes së një testi të mëpasshëm të flukseve monetare në Standardin e ndryshuar, të ngjashëm me atë që përmban Standardin e Raportimit Financiar 11 i Mbretërisë së Bashkuar *Zhvlerësimi i aktiveve të qëndrueshme dhe i emrit të mirë* (FRS 11).

Testimet për flukset monetare

- BC195 FRS 11 i kërkon një njësie ekonomike të kryejë një test të mëpasshëm të flukseve monetare për të konfirmuar, *ex post*, parashikimet për flukset monetare të përdorur për të matur vlerën në përdorim të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare gjatë testimit për zhvlerësim të emrit të mirë. Sipas FRS 11, për pesë vjet pas çdo testi zhvlerësimi për emrin e mirë në të cilin shuma e rikuperueshme është bazuar në vlerën në përdorim, flukset monetare faktike duhet të krahasohen me këto parashikime. Nëse flukset monetare faktike janë aq më të vogla se këto parashikime saqë përdorimi i flukseve monetare faktike në llogaritjen e vlerës në përdorim do të kishte kërkuar njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi në periudhat e mëparshme, duhet ribërë llogaritjet e para për zhvlerësimin duke përdorur flukset monetare faktike, por pa i rishikuar flukset e tjera monetare ose supozimet e tjera (me përjashtim të atyre që ndryshojnë si pasojë e drejtpërdrejtë e ndodhjes së flukseve monetare faktike, për shembull kur një fluks monetar hyrës madhor është vonuar për një vit). Çdo zhvlerësim i identifikuar duhet të

- njihet në periudhën aktuale, nëse nuk është anuluar zhvlerësimi dhe nëse anulimi i humbjes nuk i përmbush kriteret e FRS 11 në lidhje me anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë.
- BC196 Bordi theksoi argumentet e mëposhtme në mbështetje të përfshirjes së një testi të ngjashëm në Standardin e ndryshuar:
- (a) do të rriste besueshmërinë e testit për zhvlerësim të emrit të mirë duke evituar që njësitë ekonomike të shmangin njohjen e humbjeve nga zhvlerësimi përmes përdorimit të parashikimeve tepër optimiste të flukseve monetare në llogaritjet e vlerës në përdorim.
 - (b) do t'u jepte informacion të dobishëm përdoruesve të pasqyrave financiare të një njësie ekonomike, sepse një histori fluksesh monetare faktike më të vogla se flukset monetare të parashikuara, në përgjithësi, hedhin hije dyshimi mbi besueshmërinë e vlerësimeve aktuale.
- BC197 Megjithatë, testi i mëposhtëm i flukseve monetare ka për synim vetëm t'i pengojë njësitë ekonomike që të mos evitojnë zhvlerësimet e emrit të mirë. Bordi vërente se, duke pasur parasysh prirjet ekzistuese të pagesave të mëdha të njëhershme për ristrukturim, rreziku më i madh që i kanoset cilësisë së raportimit financiar mund të vijë nga përpjekjet e njësie ekonomike për të çregjistruar emrin e mirë pa një justifikim të mjaftueshëm, në kuadër të përpjekjeve për të "mbajtur nën kontroll" bilancin. Bordi vërente gjithashtu se:
- (a) fokusi i testit të flukseve monetare i shpërfill elementet e tjerë në matjen e vlerës në përdorim. Për pasojë, nuk jep rezultate besnike dhe përfaqësuese në një sistem matjeje bazuar në vlera aktuale. Bordi shqyrtoi idenë e futjes në rillogaritjen e kryer në kuadër të testit korrigjimet e vlerësimeve të elementeve të tjerë në matjen e vlerës në përdorim. Megjithatë, Bordi arriti në konkluzionin se do të ishte problematik specifikimi se cilët element duheshin përfshirë. Për më tepër, t'i shtojte testit korrigjimet e vlerësimeve të këtyre elementeve të tjerë, në të vërtetë, do të thoshte ta transformojte testin në një kërkesë për të kryer një rillogaritje të plotë të vlerës në përdorim për secilën prej pesë periudhave vjetore të raportimit pas testit të zhvlerësimit.
 - (b) shuma e njohur si humbje nga zhvlerësimi në kuadër të testit është shuma e zhvlerësimit e cila do të ishte njohur nëse do të ishin shpërfillur ndryshimet e vlerësimeve të flukseve monetare të mbetura dhe ndryshimet e normave të skontimit dhe të rritjes. Për rrjedhojë, është një shumë hipotetike e cila nuk jep një informacion me vlerë për marrjen e vendimeve, madje nuk është as një vlerësim i një shume aktuale dhe as një parashikim i flukseve monetare të fundme.
 - (c) kërkesa për të kryer një testim për secilën prej pesë periudhave vjetore të raportimit pas një testi zhvlerësimi mund të çonte në një situatë ku një njësie ekonomike do t'i duhej të mbante pesë paketa llogaritjesh pesëvjeçare për secilën njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë. Për rrjedhojë, testi ka të ngjarë të vendosë një barrë shumë të madhe, sidomos nëse njësi ekonomike ka një numër të madh njësish të tilla, duke mos dhënë kështu një informacion me kuptim dhe me vlerë për marrjen e vendimeve.
- BC198 Për rrjedhojë, Bordi vendosi të mos propozojë një test të mëposhtëm të flukseve monetare në projekt-paraqitje. Megjithatë, Bordi mbeti i angazhuar të gjejë një mënyrë për ta përmirësuar besueshmërinë e testimeve për zhvlerësim të emrit të mirë dhe të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar dhe vendosi të shikojë mundësitë e përmirësimit të kësaj besueshmërie përmes kërkesave për dhënie të informacioneve shpjeguese.

Përfshirja e kërkesave për dhënie të informacioneve shpjeguese në Standardin e ndryshuar

- BC199 Gjatë përgatitjes së projekt-paraqitjes, Bordi vërente se *Kuadri* e evidenton besueshmërinë si njërin prej karakteristikave kryesore që duhet të ketë informacioni për të pasur vlerë për përdoruesit gjatë marrjes së vendimeve ekonomike. Për të qenë i besueshëm, informacioni duhet të jetë i lirë nga gabimet materiale dhe shtrembërimi dhe të mund të përdoret si një informacion besnik dhe përfaqësues i asaj të cilën pretendon se përfaqëson. *Kuadri* e evidenton aktualitetin si një karakteristikë tjetër kryesore që duhet të ketë informacioni në mënyrë që të ketë vlerë për përdoruesit gjatë marrjes së vendimeve ekonomike. Për të qenë aktual, informacioni duhet t'i ndihmojë përdoruesit të vlerësojnë ngjarjet e shkuara, të tashme ose të ardhshme, ose t'i konfirmojnë apo t'i korrigjojnë vlerësimet e tyre të shkuara.
- BC200 Bordi vërente se informacioni që i ndihmon përdoruesit për të vlerësuar besueshmërinë e informacioneve të tjera të përfshira në pasqyrat financiare është në vetvete aktual, aktualiteti i cili rritet me rënien e besueshmërisë së këtyre informacioneve të tjera. Për shembull, informacioni që i ndihmon përdoruesit për të vlerësuar besueshmërinë e vlerës së njohur si provizion është aktual sepse i ndihmon përdoruesit të vlerësojnë efektin e një ngjarjeje të shkuar (domethënë, pasojat ekonomike të ngjarjes së shkuar që ka çuar në lindjen e detyrimit aktual) ashtu edhe të një ngjarjeje të ardhshme (domethënë, vlerën e flukseve dalëse të ardhshme të përfitimeve ekonomike që kërkohen për të shlyer detyrimin). Kështu, SNK 37 *Provizionet, pasivet e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara* kërkon që një njësi ekonomike të japë informacione shpjeguese për çdo klasë provizionesh, informacion për pasiguritë në lidhje me vlerat dhe kohën e flukseve dalëse të pritura të përfitimeve ekonomike,

dhe supozimet kryesore në lidhje me ngjarjet e ardhshme të cilat mund të ndikojnë në shumën e kërkuar për të shlyer detyrimin dhe të cilat janë reflektuar në vlerën e provizionit.

- BC201 Bordi arriti në konkluzionin se, ngaqë informacioni që i ndihmon përdoruesit të vlerësojnë besueshmërinë e informacioneve të tjera është në vetvete aktual, njësia ekonomike duhet të japë informacion i cili t'i ndihmojë përdoruesit të vlerësojnë besueshmërinë e vlerësimeve të përdorura nga drejtimi në mbështetje të vlerave kontabël neto të emrit të mirë dhe aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar.
- BC202 Po kështu, Bordi arriti në konkluzionin se informacione të tilla shpjeguese do t'u jepnin përdoruesve një informacion më të dobishëm për të vlerësuar besueshmërinë e testimeve për zhvlerësim të emrit të mirë dhe të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar se sa informacioni që do jepte testi i mëpasshëm i flukseve monetare.
- BC203 Pastaj, Bordi mori në shqyrtim mënyrën se si mund të arrihej një lloj drejtpeshimi midis objektivit për t'u dhënë përdoruesve informacion të dobishëm për të vlerësuar besueshmërinë e vlerësimeve të përdorura nga drejtimi në mbështetje të vlerave kontabël neto të emrit të mirë dhe të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar dhe shkallës së mundshme të këtyre të informacioneve shpjeguese.
- BC204 Bordi vendosi se mund të arrihej mbase një drejtpeshim i arsyeshëm midis objektivit të informacioneve shpjeguese dhe shkallës së tyre të mundshme nëse do të kërkohej:
- (a) të jepej informacion në formë të agreguar për çdo segment të bazuar te formati parësor i raportimit të njësisë ekonomike, segment që përmban në vlerën kontabël neto emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar; por
 - (b) të përjashtohet nga informacioni agregat dhe të paraqitet veçmas informacioni për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të caktuar brenda këtij segmenti nëse:
 - (i) baza (domethënë, çmimi neto i shitjes ose vlera në përdorim), metodika ose supozimet kyçe të përdorur për të matur shumën e rikuperueshme të saj ndryshojnë nga ato të përdorur për të matur shumën e rikuperueshme të njësisë të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të segmentit; ose
 - (j) vlera kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar e shpërndarë te kjo njësi është e konsiderueshme në raport me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar.

Diskutimet e përsëritura të Bordit

- BC205. Pas një shqyrtimi të komenteve të atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes dhe të pjesëmarrësve të vizitave në terren, Bordi konfirmoi konkluzionin e vet të mëparshëm se informacioni që i ndihmon përdoruesit të vlerësojnë besueshmërinë e informacioneve të tjera është në vetvete aktual, dhe se ky aktualitet rritet me rënien e besueshmërisë së informacioneve të tjera. Për rrjedhojë, duhet t'u kërkohej njësisë ekonomike të japin informacion i cili i ndihmon përdoruesit për të vlerësuar besueshmërinë e vlerësimeve të përdorura nga drejtimi në mbështetje të vlerave kontabël neto të emrit të mirë dhe të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Bordi vërente se thuhet se gjithë pjesëmarrësit e vizitave në terren dhe shumë prej atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes shprehën hapur mbështetjen për konkluzionin se ngaqë mos-amortizimi i emrit të mirë dhe i aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar e rrite vartësinë te testimet për zhvlerësim të këtyre aktiveve, është e nevojshme dhënia e disa informacioneve të tjera shtesë që do t'u jepnin përdoruesve informacionin për të vlerësuar besueshmërinë e këtyre testeve të zhvlerësimit.
- BC206. Megjithatë, doli qartë nga përgjigjet e pjesëmarrësve të vizitave në terren se informacionet shpjeguese që propozohet të jepeshin nuk mund të kishin vlerën që shpresonte Bordi nëse agregoheshin në nivel segmenti. Për pasojë, propozimi për të kërkuar dhënie të informacioneve shpjeguese në formë të agreguar për çdo segment por me informacione të zbërthyera për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare në kushtet e parashtruara në paragrafin BC193 nuk do ta vendoste drejtpeshimin e arsyeshëm midis objektivit të informacioneve shpjeguese dhe shkallës së mundshme të tyre.
- BC207. Bordi i kuptonte shqetësimet e pjesëmarrësve të vizitave në terren dhe të atyre që iu përgjigjën projekt-paraqitjes se informacionet shpjeguese shkonin përtej objektivit të tyre për t'u dhënë përdoruesve informacion aktual për të vlerësuar besueshmërinë e testimeve për zhvlerësim të emrit të mirë dhe të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Për shembull, pjesëmarrësit e vizitave në terren dhe ata që iu përgjigjën projekt-paraqitjes argumentonin se:
- (a) do të ishte tejet e vështirë të distiloheshin llogaritjet e shumës së rikuperueshme në informacione shpjeguese koncize por me kuptim sepse, normalisht, këto llogaritje janë të ndërlikuara dhe nuk nxjerrin një vlerësim të vetëm të shumës së rikuperueshme (një vlerë e vetme për shumën e rikuperueshme, normalisht, do të gjendej vetëm kur vargu i poshtëm i vlerave të shumës së rikuperueshme është më i vogël se vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare). Këto

vështirësi hedhin hije dyshimi mbi idenë që informacioni sidomos analizat e ndjeshmërisë do të mund të bëheshin në kohë.

- (b) dhënia e informacioneve shpjeguese të propozuara, sidomos vlerat e caktuara dhe ndjeshmëria e çdo supozimi kyç mbi të cilin bazohen llogaritjet e shumës së rikuperueshme mund t'i sillnin njësisë ekonomike një dëm të ndjeshëm tregtar. Përdoruesit e pasqyrave financiare, për shembull, mund t'i përdornin informacionet sasiore si bazë për të nisur procese ligjore kundër njësisë ekonomike, bordit të drejtorëve ose drejtimit të saj sidomos në ato raste kur këto supozime kanë dalë se janë të pasakta. Ky rrezik i rritur i përballjes me procese ligjore do ta nxiste drejtimin të përdorte supozime tejet konservative, duke çuar kështu në zhvlerësime të tepërta të aktiveve, ose të angazhonte ekspertë të pavarur për të përpiluar të gjitha supozimet kyçe dhe për të kryer llogaritjet e shumës së rikuperueshme. Krahas kësaj, shumë prej pjesëmarrësve të vizitave në terren shprehën shqetësim në lidhje me efektin e mundshëm që do të kishte dhënia e një informacioni të tillë te aftësia e tyre për t'u mbrojtur në procese të ndryshme ligjore.

BC208. Për rrjedhojë, Bordi mori në shqyrtim këto dy çështje të lidhura me njëra tjetrën:

- (a) nëse informacionet shpjeguese të propozuara shkonin përtej objektivit të tyre, cili informacion *do të ishte mirë* të jepej në mënyrë që përdoruesit të kishin informacion të mjaftueshëm për të vlerësuar besueshmërinë e testeve të zhvlerësimit për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar?
- (b) si do të ishte mirë të paraqitej ky informacion në mënyrë që të kishte një drejtpeshim të duhur midis dhënies së informacionit për përdoruesit për të vlerësuar besueshmërinë e testeve të zhvlerësimit dhe shkallës së mundshme të këtyre informacioneve shpjeguese?

BC209. Si rezultat e këtyre diskutimeve të kryera edhe një herë, Bordi vendosi:

- (a) të mos propozojë vendosjen e kërkesës që informacioni i nevojshëm për vlerësimin e besueshmërisë së testeve të zhvlerësimit për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar të jepet i agreguar për çdo segment dhe veçmas për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të segmenteve në kushtet e specifikuara. Në vend të kësaj, Standardi kërkon dhënien e informacioneve vetëm për çdo njësi (grup njësisë) gjeneruese të mjeteve monetare për të cilat vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që i është shpërndarë kësaj njësie (grupi njësisë) është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike.
- (b) të mos propozojë vendosjen e kërkesës që njësia ekonomike të bëjë të ditur shumën me të cilën shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël neto e saj. Në vend të kësaj, Standardi kërkon që një njësie ekonomike ta bëjë me dije këtë informacion vetëm nëse një ndryshim i mundshëm në një supozim kryesor mbi të cilin e ka bazuar drejtimi përcaktimin e shumës së rikuperueshme të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do të shkaktonte që vlera kontabël neto e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do ta kalonte shumën e rikuperueshme të tij.
- (c) të mos propozojë vendosjen e kërkesës që njësia ekonomike të bëjë me dije vlerën e caktuar secilit supozim kyç mbi të cilin e bazon drejtimi gjetjen e shumës së rikuperueshme dhe shumën me të cilën duhet të ndryshojë kjo vlerë, pas përfshirjes së efekteve të këtij ndryshimi të ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shuma e rikuperueshme e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj. Në vend të kësaj, Standardi kërkon që një njësi ekonomike të japë një përshkrim të çdo supozimi kyç mbi të cilin e ka bazuar drejtimi gjetjen e shumës së rikuperueshme, të metodës së drejtimit për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, e përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit. Megjithatë, nëse një ndryshim i mundshëm e i arsyeshëm në supozimin kyç do të bënte që vlera kontabël neto e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare ta kalonte shumën e rikuperueshme të saj, do t'i kërkohej njësive ekonomike të jepte informacion shpjegues edhe për vlerën që i është dhënë këtij supozimi kyç dhe për shumën me të cilën duhet të ndryshojë kjo vlerë, pasi përfshihen edhe efektet e mundshme të këtij ndryshimi të ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shuma e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj.
- (d) të kërkojë dhënien e informacionit për supozimet kyçe edhe çdo supozim kyç i cili ka lidhje me gjetjen e shumës së rikuperueshme të disa njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të cilat veçmas përmbajnë vlera të pakonsiderueshme të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar, por, së bashku, përmbajnë vlera të konsiderueshme të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar.

Dispozitat kalimtare (paragrafët 138-140)

- BC210 Në qoftë se një njësi ekonomike zgjedh të zbatojë SNRF 3 duke filluar para datës së parashikuar të hyrjes në fuqi të SNRF 3, asaj i kërkohej të zbatojë edhe SNK 36 nga po ajo datë. Në paragrafët BC181–BC184 të Bazës për Konkluzione të SNRF 3 parashtrojnë diskutimet e Bordit në lidhje me këtë çështje.
- BC211 Përndryshe, SNK 36 zbatohet:
- (a) për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është 31 mars 2004 ose një datë më e vonshme; dhe
 - (b) për të gjitha aktivet e tjera në mënyrë prospektive, prej fillimit të periudhës së parë vjetore që fillon 31 mars 2004 ose më vonë.
- BC212 Gjatë përgatitjes së kërkesave të parashtuara në paragrafin BC211, Bordi mori në shqyrtim nëse duhej t'u kërkohej njësisë ekonomike:
- (a) ta zbatonin retrospektivisht apo jo testin e ndryshuar për zhvlerësim të emrit të mirë; dhe
 - (b) ta zbatonin retrospektivisht apo jo kërkesën që i ndalon anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë dhe, për rrjedhojë, t'i eliminonin anulimet e njohura përpara datës së publikimit të Standardit të ndryshuar.
- BC213 Bordi arriti në konkluzionin se zbatimi retrospektiv i testit të ndryshuar për zhvlerësim për emrin e mirë do të ishte problematik për arsyet e mëposhtme:
- (a) kishte të ngjarë të ishte i pamundur në shumë raste sepse mund të mos ekzistonte ose mund të mos gjendej informacioni i nevojshëm.
 - (b) do të kërkonte gjetjen e vlerësimeve të cilat do të ishin bërë në një datë të mëparshme dhe, për rrjedhojë, do të dilte problemi se si të veçohej efekti i ngjarjeve të mëparshme nga faktorët ekzistues më datën e testimit për zhvlerësim.
- BC214 Bordi vërente gjithashtu se kërkesa që emri i mirë të testohej për zhvlerësim çdo vit, pavarësisht nëse ka apo jo ndonjë indikacion zhvlerësimi, do të siguronte që brenda fundit të periudhës së parë në të cilin hyn në fuqi ky Standard, të jetë testuar për zhvlerësim i gjithë emri i mirë i blerë përpara hyrjes në fuqi të Standardit.
- BC215 Në rastin e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të emrit të mirë Bordi prante se të kërkoje eliminimin e anulimeve të njohura përpara hyrjes në fuqi të Standardit të ndryshuar mund të duhej e papërshtatshme, sidomos nëse kihen parasysh arsyet e Bordit për ndalimin e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi për emrin e mirë (shih paragrafët BC187–BC191). Mirëpo, Bordi arriti në konkluzionin se amortizimi i mëparshëm i këtij emri të mirë, së bashku me kërkesën që emri i mirë të testohej për zhvlerësim të paktën një herë në vit, siguron që vlera kontabël neto e emrit të mirë të mos e kalojë shumën e rikuperueshme të tij në fund të periudhës së raportimit në të cilën hyn në fuqi Standardi. Për rrjedhojë, Bordi arriti në konkluzionin që Standardi të aplikohet prospektivisht.

Testimet kalimtare për zhvlerësim të emrit të mirë

- BC216 Po të kemi parasysh se njëri prej objektivave të fazës së parë të Projektit për Kombinimet e Bizneseve ishte arritja e konvergjencës ndërkombëtare për kontabilizimin e emrit të mirë, Bordi shqyrtoi nëse duhet të përfshinte apo jo SNK 36 një test kalimtar të zhvlerësimit për emrin e mirë të ngjashëm me atë që ka SFAS 142. SFAS 142 kërkon që emri i mirë të testohet për zhvlerësim çdo vit dhe midis testeve vjetore nëse ndodh një ngjarje apo rrethanat ndryshojnë dhe kanë mëse të ngjarë ta zvogëlojnë vlerën e drejtë të një njësie raportuese duke e ulur atë nën vlerën kontabël neto të saj. Dispozitat kalimtare të SFAS 142 kërkojnë që testimi për zhvlerësim i emrit të mirë të aplikohet prospektivisht. Megjithatë, është i detyrueshëm një test kalimtar për zhvlerësimin e emrit të mirë i cili duhet të kryhet në fillim të vitit fiskal në të cilin SFAS 142 aplikohet i plotë. Humbja nga zhvlerësimi e njohur si pasojë e një testimi kalimtar njihet si efekt i një ndryshimi të parimit kontabël dhe jo si humbje nga zhvlerësimi. Krahas testit kalimtar, SFAS 142 kërkon që një njësi ekonomike të kryejë testimin vjetor për zhvlerësim të emrit të mirë në vitin kur SFAS 142 zbatohet për herë të parë si i plotë. Me fjalë të tjera, testi kalimtar për zhvlerësim për emrin e mirë mund të mos konsiderohet si testi vjetor i vitit të parë nëse njësi ekonomike nuk e përcakton fillimin e vitit të vet fiskal si data e testimit vjetorë për zhvlerësim për emrin e mirë.
- BC217 BSKF-ja arriti në konkluzionin se emri i mirë i cili nuk konsiderohej si i zhvlerësuar sipas PPPK-ve të SHBA-ve përpara publikimit të SFAS 142 mund të konstatohej si i zhvlerësuar nëse testimi për zhvlerësim sipas SFAS 142 zbatohet për këtë emër të mirë më datën kur njësi ekonomike e zbaton për herë të parë SFAS 142. Kjo sepse, sipas PPPK-ve të mëparshme të SHBA-ve, njësitë ekonomike e testonin zakonisht për zhvlerësim emrin e mirë duke përdorur vlerësime të paskontuara të flukseve monetare të ardhshme. BSKF-ja arriti më tej në konkluzionin se:

- (a) predominimi i humbjeve kalimtare nga zhvlerësimi kishte të ngjarë të vinte si rezultat i ndryshimit të metodave dhe t'i trajtoje këto humbje si humbje të shkaktuara nga ndryshimet në parimet kontabël do të ishte një përfaqësim më besnik.
 - (b) duke pasur parasysh që një humbje kalimtare nga zhvlerësimi duhet të raportohet si ndryshim i parimit kontabël, idealja do të ishte që testi kalimtar për zhvlerësim për emrin e mirë të aplikohet më datën kur zbatohet për herë të parë SFAS 142.
- BC218 Bordi vërente se sipas versionit të mëparshëm të SNK 36, kërkohej të testohet për zhvlerësim emri i mirë i cili amortizohej gjatë një periudhe më të gjatë se 20 vjet të paktën në fund të çdo viti financiar. Emri i mirë i cili amortizohej gjatë një periudhe jo më të gjatë se 20 vjet kërkohej të testohet për zhvlerësim në datën e bilancit nëse kishte indikacion se mund të ishte zhvlerësuar. Standardi i ndryshuar kërkon që emri i mirë të testohet për zhvlerësim çdo vit ose edhe më shpesh nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar. Po kështu, Standardi i ndryshuar trashëgon nga versioni i mëparshëm i SNK 36 (a) treguesit e zhvlerësimit, (b) matjen e shumës së rikuperueshme (vlerën më të lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot për shitje), dhe (c) kërkesën që një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare t'i ngarkohet në fillim emrit të mirë të shpërndarë te kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- BC219 Për rrjedhojë, emri i mirë i testuar për zhvlerësim sipas versionit të mëparshëm të Standardit të ndryshuar menjëherë përpara fillimit të periudhës së raportimit në të cilën hyn në fuqi Standardi i ndryshuar (sepse është amortizuar gjatë një periudhe më të gjatë se 20 vjet ose sepse ka pasur një tregues zhvlerësimi) mund të jetë identifikuar si i zhvlerësuar sipas SNK 36 në fillim të periudhës në të cilën ka hyrë në fuqi. Kjo ngaqë aplikimi i Standardit çon në identifikimin e një humbje nga zhvlerësimi të emrit të mirë vetëm nëse vlera kontabël neto e njësisë (grupit të njësisë) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë e kalon shumën e vet të rikuperueshme dhe testimi për zhvlerësim i versionit të mëparshëm të SNK 36 siguron që të mos ndodhë kjo.
- BC220 Bordi arriti në konkluzionin se do të kishte vetëm një situatë të mundshme në të cilën testi kalimtar për zhvlerësim do të mund të çonte në njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi për emrin e mirë. Kjo do të ishte kur emri i mirë që amortizohet gjatë një periudhe jo më të gjatë se 20 vjet, menjëherë përpara fillimit të periudhës në të cilën hyn në fuqi Standardi i ndryshuar, zhvlerësohet në mungesë të një treguesi zhvlerësimi i cili do të duhej të ishte marrë në mënyrë të arsyeshme në konsideratë nga njësi ekonomike. Bordi arriti në konkluzionin se kjo ka të ngjarë të jetë një ngjarje e rrallë.
- BC221 Bordi vërente se ndonjë humbje e tillë do të njihej, sidoqoftë, për pasojë e aplikimit të kërkesës në SNK 36 për ta testuar për zhvlerësim emrin e mirë të paktën një herë në vit. Për rrjedhojë, i vetmi përfitim i aplikimit të një testi kalimtar zhvlerësimi, edhe në këto raste të rralla, do të ishte veçimi humbjes nga zhvlerësimi që lind përpara periudhës në të cilën hyn në fuqi Standardi i ndryshuar nga humbja nga zhvlerësimi që lind pas fillimit të kësaj periudhe.
- BC222 Bordi arriti në konkluzionin se duke pasur parasysh rrethanat e rralla në të cilat do të lindte ky problem, përfitimi i aplikimit të testit kalimtar për zhvlerësim të emrit të mirë do të ishte më i vogël se kostot shtesë të testit. Për rrjedhojë, Bordi vendosi që Standardi i ndryshuar të mos e kërkojë testin kalimtar për zhvlerësim të emrit të mirë.

Testimet kalimtare për zhvlerësim të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar

- BC223 SFAS 142 kërkon edhe aplikimin e një testi kalimtar zhvlerësimi, prej fillimit të vitit fiskal në të cilin zbatohet për herë të parë Standardi, për aktivet jo-materiale të njohura përpara datës së hyrjes në fuqi të SFAS 142 të cilët rivlerësohen si aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar. Humbja nga zhvlerësimi që lind nga ky testim kalimtar njihet si efekt i një ndryshimi të parimit kontabël dhe jo si humbje nga zhvlerësimi. Sikurse edhe në rastin e emrit të mirë:
- (a) aktivet jo-materiale të cilat pushojnë së amortizuari pas aplikimit për herë të parë të SFAS 142 testohen për zhvlerësim në përputhje me SFAS 142 duke përdorur një metodë të ndryshme nga ajo që është përdorur më parë për këto aktive. Për rrjedhojë, ka mundësi që një aktiv jo-material i tillë që nuk është njohur më parë si i zhvlerësuar mund të konstatohet si i zhvlerësuar sipas SFAS 142.
 - (b) BSKF-ja arriti në konkluzionin se predominimi i humbjeve kalimtare nga zhvlerësimi kanë të ngjarë të lindin nga ndryshimi i metodave të testimit për zhvlerësim. Për rrjedhojë, do të ishte një përfaqësim më besnik t'i trajtohet këto humbje sikur lindin nga ndryshimet në parimet kontabël.
- BC224 Bordi shqyrtoi nëse duhet apo jo të përfshinte në SNK 36 një test kalimtar për zhvlerësim për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar, të ngjashëm me atë të SFAS 142.
- BC225 Bordi vërente se versioni i mëparshëm i SNK 38 *Aktivitet jo-materiale* kërkonte që një aktiv jo-material që amortizohej gjatë një periudhë më të gjatë se 20 vjet të testohet për zhvlerësim të paktën në mbyllje të çdo viti financiar në përputhje me versionin e mëparshëm të SNK 36. Një aktiv jo-material që amortizohet gjatë një

periudhe jo më të gjatë se 20 vjet kërkohej nga versioni i mëparshëm i SNK 36 të testohet për zhvlerësim në datën e bilancit vetëm nëse ka një indikacion se mund të jetë zhvlerësuar aktivi. Standardi i ndryshuar kërkon që një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar të testohet për zhvlerësim të paktën një herë në vit. Megjithatë, ai kërkon edhe që shuma e rikuperueshme e një aktivi të tillë do vijojë të matet si vlera më e lartë midis vlerës në përdorim të aktivit dhe vlerës së drejtë të tij minus kostot për shitje.

BC226 Sikurse edhe në rastin e emrit të mirë, Bordi arriti në konkluzionin që Standardi i ndryshuar të mos kërkojë kryerjen e një testi kalimtar zhvlerësimi për aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar sepse:

- (a) e vetmja rrethanë në të cilën testi kalimtar i zhvlerësimit mund të çonte në njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi do të ishte kur një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar i amortizuar më parë gjatë një periudhe jo më të gjatë se 20 vjet është zhvlerësuar menjëherë përpara fillimit të periudhës në të cilën hyn në fuqi Standardi i ndryshuar, në mungesë të një treguesi zhvlerësimi i cili do të duhej të ishte marrë në konsideratë në mënyrë të arsyeshme nga njësia ekonomike.
- (b) një humbje e tillë do të njihej për pasojë e aplikimit të kërkesës së Standardit për ta testuar për zhvlerësim emrin e mirë të paktën një herë në vit. Për rrjedhojë, i vetmi përfitim i një testi të tillë do të ishte veçimi i humbjes nga zhvlerësimi që lind përpara periudhës në të cilën hyn në fuqi Standardi i ndryshuar nga humbja nga zhvlerësimi që lind pas fillimit të kësaj periudhe.
- (c) duke pasur parasysh rrethanat tejet të rralla në të cilat ka të ngjarë të lindë një problem i tillë, përfitimi i aplikimit të një testi kalimtar për zhvlerësim është më i vogël se kostot e shtuara të testit.

Zbatimi i mëparshëm (paragrafi 140)

BC227 Bordi vërejt se publikimi i çdo Standardi tregon opinion e tij se zbatimi i Standardit do të rezultojë në informacione më të dobishme që u jepen përdoruesve rreth gjendjes financiare, rezultatit financiar apo flukseve monetare të njësive ekonomike. Mbi këtë bazë, ekziston argumenti për të lejuar, madje për t'i inkurajuar, njësitë ekonomike që ta zbatojnë SNK 36 para datës së hyrjes në fuqi të tij. Megjithatë, Bordi gjithashtu mori në konsideratë idenë se mos, duke lejuar zbatimin e Standardit të ndryshuar para datës së hyrjes së tij në fuqi, ulet krahasueshmëria mes njësive ekonomike në periudhën apo periudhat para kësaj date të hyrjes në fuqi, duke pasur rrjedhojën e dhënies së një mundësie zgjedhjeje njësive ekonomike.

BC228 Bordi arriti në konkluzionin që përfitimi i dhënies përdoruesve më shumë informacion të dobishëm rreth gjendjes financiare, performancës dhe flukseve monetare të njësive ekonomike përmes lejitimit të zbatimit të mëparshëm të SNK 36 është më i madh se disavantazhet e rënies së mundshme të krahasueshmërisë. Për rrjedhojë, njësitë ekonomike inkurajohen t'i aplikojnë kërkesat e SNK 36 përpara datës së hyrjes në fuqi të tij. Megjithatë, duke qenë se revizionimi i SNK 36 është pjesë e një pakete të integruar, SNK 36 kërkon që SNRF 3 dhe SNK 38 (i ndryshuar në 2004) të aplikohen në të njëjtën datë.

Përmbledhje e ndryshimeve kryesore nga Projekt Paraqitja

BC229 Më poshtë janë ndryshimet kryesore nga Projekt Paraqitja:

- (a) projekt-paraqitja propozonte që një aktiv jo-material me jetë të papërcaktuar të testohet për zhvlerësim në fund të çdo periudhe vjetore duke krahasuar vlerën kontabël neto të tij me shumën e tij të rikuperueshme. Standardi kërkon që një aktiv jo-material i tillë të testohet për zhvlerësim çdo vit duke krahasuar vlerën kontabël neto të tij me shumën e rikuperueshme të tij. Testi i zhvlerësimit mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit, dhe aktivet jo-materiale të ndryshme mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një aktiv i tillë jo-material njihet për herë të parë gjatë periudhës vjetore aktuale, Standardi kërkon që ky aktiv jo-material të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës vjetore aktuale.
- (b) projekt-paraqitja propozonte që parashikimet e flukseve monetare të përdorura në matjen e vlerës në përdorim të bazoheshin në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat marrin në konsideratë si flukset monetare faktike të shkuara ashtu edhe aftësinë e drejtimit në të shkuarën për t'i parashikuar flukset monetare me saktësi. Ky propozim nuk është përfshirë në Standard. Në vend të tij, Standardi përfshin udhëzime të cilat sqarojnë që drejtimi:
 - (i) duhet të vlerësojë se sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat janë mbështetur parashikimet aktuale të flukseve monetare përmes ekzaminimit të shkaqeve të diferencave midis parashikimeve të mëparshme të flukseve monetare dhe flukseve monetare faktike; dhe
 - (ii) duhet të sigurojë që supozimet mbi të cilat mbështeten parashikimet e flukseve monetare të përputhen me rezultatet faktike në të shkuarën, me kusht që kjo të bëhet e përshtatshme nga

efektet e ngjarjeve apo rrethanave të mëposhme të cilat nuk kanë ekzistuar kur janë krijuar këto flukseve faktike monetare.

- (c) projekt-paraqitja propozonte që nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh, ky aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda. Në këto rrethana, në vlerësimin e flukseve monetare të ardhshme të përdorur për të përcaktuar vlerën në përdorim të njësisë duhet të përdoret çmuarja më e mirë e drejtuesve në lidhje me çmimet e ardhshme të tregut për produktin. Po kështu, projekt-paraqitja propozonte që gjatë vlerësimit të flukseve monetare të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që përdorin këtë produkt duhet të përdoret çmuarja më e mirë e drejtuesve në lidhje me çmimet e ardhshme të tregut për produktin. Në mënyrë të ngjashme, Standardi kërkon që nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh, ky aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda. Megjithatë, Standardi sqaron që nëse preken flukset monetare hyrëse të gjeneruara nga *cilido* aktiv nga çmimet e transferimeve të brendshme, atëherë njësia ekonomike duhet të përdorë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me çmimin apo çmimet e ardhshme të cilat mund të arrihen përmes transaksioneve direkte në kushte tregu mes palëve të palidhura, gjatë vlerësimit të:
- (i) flukseve monetare hyrëse të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (ii) flukseve monetare dalëse të ardhshme që përdoren për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktiveve ose njësisë të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të cilat preken nga çmimet e transferimeve të brendshme.
- (d) projekt-paraqitja propozonte që emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi duhet t'i shpërndahet një ose më shumë njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, ku secila prej këtyre njësive gjeneruese të mjeteve monetare të përfaqësojë njësinë më të vogël gjeneruese të mjeteve monetare të cilës mund t'i shpërndahet një pjesë e emrit të mirë mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëjtë. Projekt-paraqitja propozonte edhe që:
- (i) një pjesë e vlerës kontabël neto e emrit të mirë duhet të konsiderohej se mund t'i shpërndahej një njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente vetëm kur kjo njësi përfaqëson nivelin më të ulët në të cilin drejtimi monitoron kthimin mbi investimin në aktivet që përmbajnë emër të mirë.
 - (ii) një njësi gjeneruese të mjeteve monetare nuk duhet të jetë më e madhe se një segment i bazuar në formatin parësor të raportimit të njësisë ekonomike të përcaktuar sipas SNK 14 *Raportimi i segmenteve*.
- Standardi kërkon që emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi duhet t'u shpërndahet secilës prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, apo të grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, të cilat pritet të përfitojnë nga bashkimi i forcave në kuadër të kombinimit të biznesit, pavarësisht nëse këtyre njësive apo grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare u janë caktuar apo jo aktive ose pasive të tjera të njësisë së blerë. Standardi kërkon edhe që çdo njësi ose grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u shpërndahet emri i mirë në këtë mënyrë: (1) të përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm; dhe (2) të mos jetë më e madhe se një segment të bazuar në formatin parësor të raportimit të njësisë ekonomike të përcaktuar sipas SNK 14.
- (e) projekt-paraqitja propozonte që kur një njësi ekonomike heq një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë, emri i mirë i cili shoqërohet me këtë operacion:
- (i) duhet të përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit gjatë përcaktimit të fitimit ose humbjes nga heqja nga përdorimi; dhe
 - (ii) duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe pjesës së mbajtur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

Ky propozim është përfshirë në Standard me një ndryshim të vetëm. Standardi kërkon që emri i mirë i shoqëruar me operacionin e hequr duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe të pjesës së njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se ndonjë metodë tjetër e pasqyron më mirë emrin e mirë të shoqëruar me operacionin e hequr nga përdorimi.

- (f) projekt-paraqitja propozonte që kur një njësi ekonomike e riorganizon strukturën e vet të raportimit në mënyrë të atillë që e ndryshon përbërjen e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emër i mirë, emri i mirë duhet të rishpërndahet te njësiti e prekura nga kjo gjë duke

përdorur një metodë të vlerës relative, të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Në mënyrë të ngjashme, Standardi i kërkon një njësie ekonomike e cila e ndryshon strukturën e raportimit në mënyrë të atillë që e ndryshon përbërjen e një apo më shumë njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emër i mirë t'ia rishpërndajë emrin e mirë njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të prekura. Megjithatë, Standardi kërkon që kjo rishpërndarje të kryhet duke përdorur një metodë të vlerës relative, të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se ndonjë metodë tjetër e pasqyron më mirë emrin e mirë të shoqëruar me njësitë (grupet e njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të riorganizuara.

- (g) projekt-paraqitja propozonte një metodë me dy hapa për testimin për zhvlerësim të emrit të mirë. Hapi i parë kishte të bënte me përdorimin e një mekanizmi depistues për të identifikuar zhvlerësimet e mundshme të emrit të mirë, ndërsa emri i mirë që i ishte shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të identifikohet si i zhvlerësuar vetëm atëherë kur vlera kontabël neto e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të ishte më e madhe se shuma e rikuperueshme e saj. Nëse një njësi ekonomike do të identifikonte se emri i mirë i shpërndarë të një njësi gjeneruese të mjeteve monetare mund të ishte i zhvlerësuar, atëherë njësia ekonomike do të shikonte nëse ishte zhvlerësuar apo jo emri i mirë i shpërndarë të kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare duke e krahasuar shumën e rikuperueshme të saj, të matur si “vlerë e nënkuptuar” e emrit të mirë, me vlerën kontabël neto të saj. Vlera e nënkuptuar e emrit të mirë do të matej si mbetje, domethënë si diferenca midis shumës së rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë dhe vlerën së drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme që do të njihet njësia ekonomike nëse do ta blinte njësinë gjeneruese të mjeteve monetare përmes kombinimit të biznesit më datën e testit të zhvlerësimit. Standardi kërkon që çdo diferencë pozitive midis vlerës kontabël neto të një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë dhe shumës së rikuperueshme të saj të njihet në fillim si një humbje nga zhvlerësimi për emrin e mirë. Çdo tepicë e mbetur pas reduktimit në zero të vlerës së emrit të mirë, njihet më pas duke u shpërndarë aktiveve të tjera të njësive gjeneruese të mjeteve monetare në përpjesëtim të drejtë me vlerat kontabël neto të tyre.
- (h) projekt-paraqitja propozonte t'i kërkohej një njësie ekonomike të jepte një sërë informacionesh shpjeguese për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare vlerat kontabël të të cilave përmbanin emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të papërcaktuar. Këto informacione përfshinin vlerën kontabël neto të emrit të mirë dhe vlerën kontabël neto të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar, bazën mbi të cilën është gjetur shuma e rikuperueshme e njësive gjeneruese të mjeteve monetare (domethënë, vlera në përdorim ose çmimi neto i shitjes), shume me të cilën është më e madhe shuma e rikuperueshme e njësive gjeneruese të mjeteve monetare se vlera kontabël neto e saj, supozimet kyçe dhe vlerësimet e përdorura për të matur shumën e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe informacioni për ndryshimin e kësaj shume të rikuperueshme ndaj ndryshimeve të supozimeve dhe vlerësimeve kyçe. Nëse një njësi ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNK 14, projekt-paraqitja propozonte që ky informacion të jepej i agreguar për çdo segment në bazë të formatit parësor të raportimit të njësive ekonomike. Megjithatë, projekt-paraqitja propozonte edhe që informacioni të jepej veçmas për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare nëse plotësoheshin kriteret e përcaktuara. Standardi:
 - (i) nuk kërkon që informacioni për vlerësimin e besueshmërisë së testeve të zhvlerësimit për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar të jepet i agreguar për çdo segment dhe veçmas për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të segmenteve në kushtet e plotësimit të kriterëve të specifikuar. Në vend të kësaj, Standardi kërkon dhënien e informacioneve vetëm për çdo njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare për të cilat vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar që i është shpërndarë kësaj njësie (grupi njësish) është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësive ekonomike.
 - (ii) nuk kërkon që njësia ekonomike të bëjë të ditur shumën me të cilën shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël neto e saj. Në vend të kësaj, Standardi kërkon që një njësi ekonomike ta bëjë me dije këtë informacion vetëm nëse një ndryshim i mundshëm në një supozim kryesor mbi të cilin e ka bazuar drejtimin përcaktimin e shumës së rikuperueshme të njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do të shkaktonte që vlera kontabël neto e njësive (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do ta kalonte shumën e rikuperueshme të tij.
 - (iii) nuk kërkon që njësia ekonomike të bëjë me dije vlerën e ngarkuar secilit supozim kyç mbi të cilin e bazon drejtimin gjetjen e shumës së rikuperueshme dhe shumën me të cilën duhet të ndryshojë kjo vlerë, pas përfshirjes së efekteve të këtij ndryshimi të ndryshoret e tjera të

përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shumën e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj. Në vend të kësaj, Standardi kërkon që një njësi ekonomike të japë një përshkrim të çdo supozimi kyç mbi të cilin e ka bazuar drejtimin gjetjen e shumës së rikuperueshme, të metodës së drejtimit për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, a përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit. Megjithatë, nëse një ndryshim i mundshëm e i arsyeshëm në supozimin kyç do të bënte që vlera kontabël neto e njësisë (grupit të njësisë) gjeneruese të mjeteve monetare ta kalonte shumën e rikuperueshme të saj, do t'i kërkohej njësisë ekonomike të jepte informacion shpjegues edhe për vlerën që i është dhënë këtij supozimi kyç dhe për shumën me të cilën duhet të ndryshojë kjo vlerë, pasi përfshihen edhe efektet e mundshme të këtij ndryshimi të ndryshoreve të tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shumën e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësisë) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj.

- (iv) kërkon dhënien e informacionit për supozimet kyçe për çdo supozim kyç i cili ka lidhje me gjetjen e shumës së rikuperueshme të disa njësisë (grupeve të njësisë) gjeneruese të mjeteve monetare të cilat veçmas përmbajnë vlera të pakonsiderueshme të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar, por, së bashku, përmbajnë vlera të konsiderueshme të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar.

Historia e zhvillimit të një standardi për zhvlerësimin e aktiveve

BCZ230 Në qershor 1996, KSNK-ja vendosi të përgatisë një Standard Ndërkombëtar Kontabiliteti për Zhvlerësimin e Aktiveve. Arsyeja për përgatitjen e një Standardi për zhvlerësimin e aktiveve ishin:

- (i) të gërshetoheshin kërkesat për identifikimin, matjen, njohjen dhe anulimin e një humbjeje nga zhvlerësimi në një Standard të vetëm për të siguruar që këto kërkesa të ishin në përputhje me njëra tjetrën;
- (j) kërkesat dhe udhëzimet e mëparshme në Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit nuk ishin aq të njafueshme sa për të siguruar që ndërmarrjet t'i identifikonin, njihnin dhe matnin humbjet nga zhvlerësimi në mënyrë të ngjashme, për shembull ekzistonte nevoja për të eliminuar disa alternativa të caktuara për matjen e një humbjeje nga zhvlerësimi, si për shembull alternativa e mëparshme për të mos e përdorur skontimin; dhe
- (k) KSNK-ja vendosi në mars 1996 të shikojë mundësinë që periudha e amortizimit të aktiveve jo-materiale dhe emrit të mirë, në disa kushte të rralla, të ishte më e madhe se 20 vjet nëse këto aktive u nënshtroheshin testimeve vjetore për zhvlerësim që ishin të hollësishme dhe të besueshme.

BCZ231 Në prill 1997, KSNK-ja miratoi Projekt-Paraqitjen PP55 *Zhvlerësimi i aktiveve*. KSNK mori më shumë se 90 letra me komente nga mbi 20 vende. KSNK-ja bëri edhe një test në bazë me propozimet e PP55. Në testimin në bazë morën pjesë më shumë se 20 shoqëri nga sektorë të ndryshëm të biznesit dhe nga 10 vende të ndryshme. Rreth një e dyta e pjesëmarrësve në testin në bazë i përgatisnin pasqyrat financiare duke përdorur Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit ndërsa një e dyta raportonin në bazë të standardeve të tjera. Pjesëmarrësit e testit në bazë plotësuan një pyetësor të hollësishëm dhe shumica e tyre pritën vizita nga punonjës të KSNK-së ku diskutuan për aplikimin e propozimeve të PP55 në lidhje me disa prej aktiveve të tyre. Një përmbledhje e shkurtër e letrave me komente për PP55 dhe e rezultateve të testit në bazë u publikua në botimin "Insight" të KSNK-së në dhjetor 1997.

BCZ232 Në tetor 1997, KSNK-ja, së bashku me Bordet e Standardeve të Kontabilitetit të Australisë, Kanadasë, Zelandës së Re, Mbretërisë së Bashkuar dhe Shteteve të Bashkuara të Amerikës, publikoi një material për diskutim me titull "Rishikimi ndërkombëtar i standardeve ndërkombëtare të kontabilitetit që përcaktojnë një test të shumës së rikuperueshme për aktive jetëgjata", autori kryesor i të cilit ishte Jim Paul nga Fondacioni Australian për Studime në Fushën e Kontabilitetit. Ky material për diskutim lindi nga diskutimet e një "grupi pune" që përbëhej nga disa anëtarë të Bordit dhe punonjës të nivelit të lartë të organeve standard-vendosëse të renditur më lart dhe nga KSNK-ja. Materiali për diskutim:

- (l) theksonte karakteristikat kryesore të standardeve të propozuara të kontabilitetit të anëtarëve të grupit të punës, që kërkojnë një test zhvlerësimi, dhe i krahasonte këto standarde; dhe
- (m) propozonte pikëpamjet e grupit të punës për çështjet kryesore.

BCZ233 Në prill 1998, pas marrjes në shqyrtim të komenteve të marra në lidhje me PP55 dhe të rezultateve të testit në terren, KSNK-ja miratoi SNK 36 *Zhvlerësimi i aktiveve*.

Opinionet kundër

Opinionet kundërshtuese të zotërinjve Anthony T Cope, James J Leisenring dhe Geoffrey Whittington

- DO1. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring dhe profesori Whittington nuk janë dakort me publikimin e SNK 36.
- DO2. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring dhe profesori Whittington nuk janë dakort sepse ata janë kundër testit të zhvlerësimit të kërkon Standardi për emrin e mirë.
- DO3. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring janë dakort me ndalimin e amortizimit të emrit të mirë, të vendosur në paragrafin 54 të SNRF 3 *Kombinimet e bizneseve*. Studimet dhe përvoja kanë treguar se amortizimi i emrit të mirë nxjerrin të dhëna që janë të pakuptimta dhe, mbase, edhe keq-orientuese. Megjithatë, nëse nuk amortizohet emri i mirë, natyra e veçantë e tij kërkon që të kontabilizohet me kujdes. Baza për Konkluzione e SNK 36 (paragrafi BC131) thotë se “nëse do të mund të përpilohej një testim rigoroz dhe operativ për zhvlerësim [për emrin e mirë], atëherë përdoruesve të pasqyrave financiare të një njësie ekonomike do të mund t’u jepej një informacion më i dobishëm, sipas një metode në të cilën emri i mirë nuk amortizohet por testohet për zhvlerësim çdo vit ose edhe më shpesh nëse ngjarjet apo ndryshimet e kushteve japin një indikacion se mund të jetë zhvlerësuar emri i mirë”. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring pajtohen me këtë fjali. Megjithatë, ata besojnë se testit të zhvlerësimit që miraton shumica e Bordit i mungon rigoroziteti për ta përmbyshur këto kusht.
- DO4. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring kanë të njëjtat rezerva me disa prej anëtarëve të Bordit, sikurse theksohet edhe në paragrafin BC130 të Bazës për Konkluzione të SNK 36, në lidhje me një test zhvlerësimi të bazuar në matjen e shumës së rikuperueshme të një aktivi, dhe sidomos të një aktivi me jetë të papërcaktuar, si vlera më e lartë midis vlerës së drejtë minus kostot e shitjes dhe vlerës në përdorim. Megjithatë, zotërinjtë Cope dhe Leisenring pranojnë, hë për hë, ta shtyjnë në kohë marrjen në shqyrtim të këtij problemi të përgjithshëm të matjes, në pritje të studimeve dhe diskutimeve të tjera për parimet e matjes. (Ata theksojnë se përdorimi i vlerës së drejtë do të arrinte një konvergencë të ndjeshme me PPPK-të e SHBA-ve). Por duhet bërë një punë rigorozë për të gjetur shumën e rikuperueshme të emrit të mirë, sido që të matet, se sa testi i zhvlerësimi i ndryshuar i Bordit. Metoda me dy hapa e propozuar në fillim nga Bordi në projekt-paraqitjen e ndryshimeve dhe shtesave të propozuara për SNK 36 dhe SNK 38 ishte një metodë më e dobishme për gjatjen e “vlerës së nënkuptuar” të emrit të mirë. Do kishte qenë mirë të ishte ruajtur ai test.
- DO5. Zotërinjtë Cope dhe Leisenring e pranojnë se disa prej anëtarëve ngritën kundërshtime ndaj kompleksitetit dhe kostove të mundshme të kërkesave të propozuara në projekt-paraqitje. Megjithatë, ata besojnë se shumë prej atyre që dhanë komente e kishin keqkuptuar nivelin në të cilin mendonte Bordi të kryhej testimi për zhvlerësim. Kjo doli në pah gjatë testimit në terren të projekt-paraqitjes. Për më tepër, dispozitat e paragrafit 99 të SNK 36, ku thuhet se kur nuk është nevoja të kryhet testimi për zhvlerësim, ofrojnë një lehtësim të konsiderueshëm nga nevoja e bërjes së llogaritjeve të shpeshta. Ata do të kishin pëlqyer të përmbysheshin këto kundërshtime duke përcaktuar se testi i zhvlerësimit për emrin e mirë duhet të ishte në nivelin e parashikuar në Standardin e Kontabilitetit Financiar 142 të Bordit të Standardeve të Kontabilitetit Financiar të SHBA-ve *Emri i mirë dhe aktivet e tjera jo-materiale*.
- DO6. Profesor Whittington beson se ka dy aspekte të testit të propozuar të zhvlerësimit të cilat nuk janë të kënaqshme. Së pari, mos-eliminimi i mbrojtjes nga zhvlerësimi i cili ofrohet nga emri i mirë i krijuar nga brenda i njësive ekonomike blerëse në momentin e blerjes. Kjo trajtohet në paragrafin DO7. Së dyti, mungesa e një testimit për flukset monetare. Kjo trajtohet në paragrafët DO8–DO10. Edhe pamundësia për ta eliminuar mbrojtjen nga zhvlerësimi i ofruar nga emri i mirë i krijuar nga brenda i cili lind pas datës së blerjes përbën problem. Megjithatë, nuk ka asnjë mënyrë praktike për ta zgjidhur këtë problem në kuadër të testeve konvencionale për zhvlerësimin.
- DO7. Kur një biznes i blerë bashkohet me operacionet ekzistuese të njësive ekonomike blerëse, testi i zhvlerësimit të SNK 36 nuk merr parasysh emrin e mirë të krijuar nga brenda të njësive blerëse që ekzistonte më parë. Pra, emri i mirë i krijuar nga brenda i njësive ekonomike blerëse që ekziston para bashkimit ofron një mburojë kundër zhvlerësimit shtesë krahas mbrojtjes që ofron emri i mirë i krijuar nga brenda pas bashkimit. Profesor Whittington beson se testi i zhvlerësimit do të ishte më rigoroz nëse do të përfshinte një kërkesë të ngjashme me atë të Standardit të Raportimit Financiar 11 të Mbretërisë së Bashkuar *Zhvlerësimi i aktiveve të qëndrueshme dhe i emrit të mirë*, që njeh, për qëllimet e testimit të zhvlerësimit, vlerën e nënkuptuar të emrit të mirë të blerësit që ekziston në momentin e blerjes.
- DO8. Testi i mëparshëm i flukseve monetare trajtohet në paragrafët BC195–BC198 të Bazës së Konkluzioneve për SNK 36. Një test i mëpashtëm i flukseve monetare ii zëvendëson në testet e shkuara të zhvlerësimit

flukset të vlerësuara në momentin e testeve të zhvlerësimit me flukset monetare faktike, dhe kërkon një zhvlerësim kontabël nëse vlerësimet e ndryshuara do të kishin krijuar një humbje nga zhvlerësimi për emrin e mirë. Pra, është një ndreqje e një vlerësimi. Një test i tillë është përfshirë në Standardin e Raportimit Financiar nr 11.

- DO9. Arsytet e Bordit për mospranimin e fluksit të mëpasshëm të flukseve monetare jepen në paragrafin BC197(a)–(c). Pjesa hyrëse e paragrafit BC197 thotë se testi me flukset monetare të mëpasshme është i orientuar keq sepse zhvlerësimet e tepërta të emrit të mirë mund të jenë një problem që duhet të parandalohet. Megjithatë, testi i mëpasshëm i flukseve monetare kërkon vetëm zhvlerësime realiste (në bazë të rezultateve faktike), dhe jo zhvlerësime të tepërta. Nëse është i saktë pohimi i paragrafit BC197, kjo mund të tregojë një mangësi tjetër në procesin e testimit të zhvlerësimit e cila kërkon një masë tjetër për ta ndrequr.
- DO10. Paragrafi BC197(a) pohon se “nuk krijon rezultate që përfaqësojnë me besnikëri” sepse shpërfill elementet e tjerë të matjes së vlerës në përdorim. Sikurse shpjegohet më lart, ai përbën vetëm një zëvendësues të vlerësimit, në formën e flukseve monetare, çka jep një kuptim të qartë dhe ofron një masë mbrojtëse kundër optimizmit të tepërt në vlerësimin e flukseve monetare. Nëse, në këtë kuadër, do të ishin konsideruar të rëndësishme korrigjimet e vlerësimeve të elementeve të tjerë, siç janë luhatjet që kanë ndodhur në normat e interesit, atëherë ato mund të përfshihen në llogaritje. Paragrafi BC197(b) duket se ngre po ato argumente si të paragrafit BC197(a), në lidhje me kuptimin e humbjes nga zhvlerësimi sipas këtij testi. Paragrafi BC197(c) ankohet për barrën e tepërt që do të vendoste një test i flukseve monetare të mëpasshme. Profesor Whittington thekson se shkalla e kësaj barre, sigurisht, varet nga shpeshtësia me të cilën aplikohet testi. Ai thekson edhe se mund të zvogëlohen kërkesat ekstensive për dhënien e informacioneve shpjeguese të cilat janë vendosur për testin e zhvlerësimit nëse vendoset testi i flukseve monetare të mëpasshme.

PËRMBAJTJA*paragrafët***SHEMBUJ ILUSTRUES**

1 IDENTIFIKIMI I NJËSIVE GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE	IE1–IE22
A – Rrjet i pikave të shitjes me pakicë	IE1–IE4
B – Linjë e një hallke të ndërmjetme në procesin e prodhimit	IE5–IE10
C – Njësi ekonomike me një produkt të vetëm	IE11–IE16
D – Titujt e revistave	IE17–IE19
E – Ndërtesa, gjysma e së cilës jepet me qira të tjerët, ndërsa gjysma tjetër përdoret për vete	IE20–IE22
2 LLOGARITJA E VLERËS NË PËRDORIM DHE NJOHJA E NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI	IE23–IE32
3 EFEKTET E TATIMEVE TË SHTYRA	IE33–IE37
A – Efektet të tatimeve të shtyra nga njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi	IE33–IE35
B – Njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi krijon një aktiv për tatime të shtyra	IE36–IE37
4 ANULLIMI I NJË HUMBJEJE NGA ZHVLERËSIMI	IE38–IE43
5 TRAJTIMI I NJË RISTRUKTURIMI TË ARDHSHEM	IE44–IE53
6 TRAJTIMI I KOSTOVE TË ARDHSHEM	IE54–IE61
7 TESTIMI PËR ZHVLERËSIM I NJËSIVE GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE ME EMËR TË MIRË INTERESAT E AKSIONARËVE TË VEGJËL	IE62–IE68
8 SHPËRNDARJA E AKTIVEVE (ADMINISTRATIVE) TË SHOQËRISË TREGTARE	IE69–IE79
9 INFORMACIONET SHPJEGUESE PËR NJËSITË GJENERUESE TË MJETEVE MONETARE ME EMËR TË MIRË OSE AKTIVE JO-MATERIALE ME JETË TË DOBISHME TË PAPËRCAKTUAR	IE80–IE89

SNK 36 Zhvlerësimi i aktiveve

Shembuj ilustrues

Këta shembuj shoqërojnë SNK 36, pa qenë pjesë e tij. Të gjithë shembujt marrin si të qenë që njësitë ekonomike në fjalë nuk bëjnë transaksione të tjera përveç atyre që përshkruhen. Në këto shembuj, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare' (NJM).

Shembull 1 Identifikimi i njësive gjeneruese të mjeteve monetare

Qëllimi i këtij shembull është:

- (a) të tregojë se si identifikohen njësitë gjeneruese të mjeteve monetare në situata të ndryshme; dhe
- (b) të nënvizojë disa faktorë të caktuar që mund të marrë në konsideratë një njësi ekonomike gjatë identifikimit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv.

A – Rrjet i pikave të shitjes me pakicë

Informacion shpjegues

- IE1. Dyqani X i përket një rrjeti pikash të shitjes me pakicë M. X e bën të gjitha blerjet me pakicë përmes qendrës së blerjes të M-së. Politikat e vendosjes së çmimeve, marketingut, publicitetit dhe burimeve njerëzore (me përjashtim të marrjes në punë të arkëtarëve dhe shitësve të X-it) vendosen nga M-ja. M-ja zotëron edhe pesë dyqane të tjera në të njëjtin qytet ku ndodhet X (paçka se në lagje të ndryshme) dhe 20 dyqane të tjera në qytete të tjera. Të gjithë dyqanet menaxhohen njësoj me X-in. X dhe katër dyqane të tjerë janë blerë përpara pesë vjetësh dhe është njohur emër i mirë.

Cila është njësia gjeneruese të mjeteve monetare e X-it?

Analiza

- IE2. Gjatë identifikimit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të X-it, njësia ekonomike shikon, për shembull, nëse:
- (a) raportimi i brendshëm i drejtimit është i organizuar për të matur performancën dyqan pas dyqani; dhe
 - (b) biznesi drejtohet në bazë fitimi dyqan pas dyqani ose në bazë rajoni apo qyteti.
- IE3. Të gjithë dyqanet e M-së janë në lagje të ndryshme dhe, mbase, kanë klientelë të ndryshme. Pra, edhe pse X menaxhohet në një nivel biznesi të bashkuar, X krijon flukse monetare hyrëse të cilat, në përgjithësi, janë të pavarura prej flukseve monetare hyrëse të dyqaneve të tjera të M-së. Për rrjedhojë, ka të ngjarë që X të jetë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- IE4. Nëse njësia gjeneruese të mjeteve monetare e X-it përfaqëson nivelin më të ulët brenda M-së në të cilin ndiqet emri i mirë për qëllimet e drejtimit të brendshëm, M-ja ia aplikon asaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare testin e zhvlerësimit të përshkruar në paragrafin 90 të SNK 36. Nëse nuk ka informacion për vlerën kontabël neto të emrit të mirë dhe nëse nuk monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm në nivelin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të X-it, atëherë M-ja ia aplikon kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare testin e zhvlerësimit të përshkruar në paragrafin 88 të SNK 36.

B – Linjë e një hallke të ndërmjetme në procesin e prodhimit

Informacion shpjegues

- IE5. Një lëndë e parë me rëndësi e përdorur për prodhimin përfundimtar të linjës Y është një produkt i ndërmjetëm i blerë nga linja X e së njëjtës njësi ekonomike. Produktet e X-it i shiten Y-it me një çmim transferimi i cili ia kalon të gjitha marzhet X-it. Tetëdhjetë përqind e prodhimit përfundimtar të Y-it u shitet klientëve jashtë njësive ekonomike. Gjashtëdhjetë përqind e prodhimit përfundimtar të X-it i shitet Y-it, ndërsa pjesa që mbetet (40 përqind) u shitet klientëve jashtë njësive ekonomike.

Cilat janë njësitë gjeneruese të mjeteve monetare për X-in dhe Y-in, për secilin prej rasteve të mëposhtme?

Rasti 1: Produktet që ia shet Y-it, X mund t'i shesë në një treg aktiv. Çmimet e transferimeve të brendshme janë më të larta se çmimet e tregut.

Rasti 2: Nuk ka treg aktiv për produktet që X ia shet Y-it.

Analiza

Rasti 1

- IE6. X mund t'i shesë produktet e veta në një treg aktiv, pra mund të krijojë flukse monetare hyrëse të cilat në përgjegjësi do të ishin të pavarura nga flukset monetare hyrëse të Y-it. Për rrjedhojë, ka të ngjarë që X të jetë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare më vete, edhe pse një pjesë e prodhimit të saj përdoret nga Y (shih paragrafin 70 të SNK 36).
- IE7. Ka të ngjarë që edhe Y të jetë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare më vete. 80 përqind të produktit të vet Y ua shet klientëve jashtë njësisë ekonomike. Për rrjedhojë, flukset monetare hyrëse të saj mund të konsiderohen se janë në përgjithësi të pavarura.
- IE8. Çmimet e transferimeve të brendshme nuk pasqyrojnë çmimet e tregut për produktin e X-it. Për rrjedhojë, gjatë përcaktimit të vlerës në përdorim si të X-it ashtu edhe të Y-it, njësia ekonomike i rregullon buxhetet/parashikimet financiare për të pasqyruar vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me çmimet e ardhshme të cilët mund të arrihen në transaksione në kushte tregu me palë të palidhura dhe të vullnetshme për ato produkte të X-it që përdoren brenda për brenda (shih paragrafin 70 të SNK 36).

Rasti 2

- IE9. Ka të ngjarë që shuma e rikuperueshme e çdo linje të mos mund të vlerësohet në mënyrë të pavarur nga shuma e rikuperueshme e linjës tjetër të prodhimit sepse:
- (a) pjesa më e madhe e prodhimit të X-it përdoret brenda për brenda dhe nuk mund të shitet në një treg aktiv. Pra, flukset monetare hyrëse të X-it varen nga kërkesa për produktet e Y-it. Për rrjedhojë, X nuk mund të konsiderohet se krijon flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga ato të Y-it.
 - (b) të dy linjat e prodhimit menaxhohen së bashku.
- IE10. Për pasojë, ka të ngjarë që X dhe Y së bashku janë grupi më i vogël i aktiveve që krijon flukse monetare hyrëse të cilat janë në përgjithësi të pavarura.

C – Njësia ekonomike me një produkt të vetëm

Informacion shpjegues

- IE11. Njësia ekonomike M prodhon një produkt të vetëm dhe zotëron linjat e prodhimit A, B dhe C. Secila linjë prodhimi gjendet në një kontinent tjetër. A prodhon një komponent i cili montohet ose në linjën B ose në linjën C. Kapaciteti gjithsej i linjave B dhe C të marra së bashku nuk shfrytëzohet tërësisht. Produktet e M-së shiten në mbarë botën ose nga B-ja ose nga C-ja. Për shembull, prodhimi i B-së mund të shitet në kontinentin e C-së nëse këto produkte mund të lëvrohen më shpejt nga B-ja se nga C-ja. Nivelet e shfrytëzimit të B-së dhe C-së varen nga shpërndarja e shitjeve midis dy objekteve.

Cilat janë njësitë gjeneruese të mjeteve monetare për A-në, B-në dhe C-në, për secilin prej rasteve të mëposhtme?

Rasti 1: Ka një treg aktiv për produktet e A-së.

Rasti 2: Nuk ka treg aktiv për produktet e A-së.

Analiza

Rasti 1

- IE12. Ka të ngjarë që A të jetë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare më vete sepse ka një treg aktiv për produktet e saja (shih Shembullin B – Linja e prodhimit për një hallkë të ndërmjetme në një proces prodhimi, Rasti 1).

- IE13. Edhe pse ka një treg aktiv për produktet e montuara nga B-ja dhe C-ja, flukset monetare hyrëse për B-në dhe C-në varen nga shpërndarja e prodhimit të këto dy objekte. Nuk ka të ngjarë që të mund të përcaktohen veçmas flukset monetare hyrëse të ardhshme për B-në dhe C-në. Për rrjedhojë, ka të ngjarë që B dhe C së bashku janë grupi më i vogël i aktiveve që krijojnë flukse monetare hyrëse të cilat janë në përgjithësi të pavarura.
- IE14. Gjatë përcaktimit të vlerës në përdorim të A-së dhe B-së plus C-në, njësitë ekonomike i rregullon buxhetet/parashikimet financiare për të pasqyruar vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me çmimet e ardhshme të cilët mund të arrihen në transaksione në kushte tregu me palë të palidhura dhe të vullnetshme për produktet e A-së (shih paragrafin 70 të SNK 36).

Rasti 2

- IE15. Ka të ngjarë që shuma e rikuperueshme e secilës linjë prodhimi të mos mund të vlerësohen veçmas sepse:
- (a) nuk ka treg aktiv për produktet e A-së. Për rrjedhojë, flukset monetare hyrëse të A-së varen nga shitjet e produkteve përfundimtare të B-së dhe C-së.
 - (b) edhe pse ka një treg aktiv për produktet e montuara nga B-ja dhe C-ja, flukset monetare hyrëse për B-në dhe C-në varen nga shpërndarja e prodhimit të këto dy objekte. Nuk ka të ngjarë që të mund të përcaktohen veçmas flukset monetare hyrëse të ardhshme për B-në dhe C-në.
- IE16. Për pasojë, ka të ngjarë që A, B dhe C të marra së bashku (domethënë, M-ja si e tërë) të jenë grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që krijojnë flukse monetare hyrëse të cilat janë në përgjithësi të pavarura.

D – Titujt e revistave

Informacion shpjegues

- IE17. Një botues zotëron 150 tituj revistash nga të cilët 70 janë blerë ndërsa 80 janë krijuar nga ai. Çmimi i paguar për një çmim reviste të blerë njihet si aktiv jo-material. Kostot e krijimit të titujve të revistave dhe e mbajtjes së titujve ekzistues njihen si shpenzim atëherë kur lindin. Flukset monetare hyrëse nga shitjet e drejtpërdrejta dhe reklamat janë të identifikueshme për çdo titull reviste. Titujt menaxhohen sipas segmenteve të klientëve. Niveli i të ardhurave nga reklamat për një titull reviste varet nga gama e titujve në segmentin e klientëve të cilit i përket ai titull reviste. Drejtimi ka një politikë për t'i braktisur titujt e vjetër përpara fundit të jetës ekonomike të tyre dhe për t'i zëvendësuar menjëherë me tituj të rinj për të njëjtin segment klientësh.

Cila është njësia gjeneruese të mjeteve monetare për një titull të veçantë reviste?

Analiza

- IE18. Ka të ngjarë që të mund të vlerësohet shuma e rikuperueshme e një titulli reviste të veçantë. Edhe pse, deri në një farë shkalle, niveli i të ardhurave nga reklamat për një titull ndikohet nga titujt e tjerë në atë segment klientele, flukset monetare hyrëse nga reklamat dhe shitjet e drejtpërdrejta janë të identifikueshme për çdo titull. Krahë kësaj, edhe pse titujt menaxhohen sipas segmenteve të klientelës, vendimet për t'i braktisur titujt merren në bazë të titujve të veçantë.
- IE19. Për rrjedhojë, ka të ngjarë që titujt e revistave të veçanta të krijojnë flukse monetare hyrëse të cilat janë në përgjithësi të pavarura nga njëra tjetra dhe që secili titull reviste të jetë një njësia gjeneruese të mjeteve monetare më vete.

E – Ndërtesa, gjysma e së cilës jepet me qira të tërë, ndërsa gjysma tjetër përdoret për vete

Informacion shpjegues

- IE20. M është një shoqëri prodhimi. Zotëron një ndërtesë për zyrat qendrore, që dikur përdorej e gjitha për përdorim të brendshëm të shoqërisë. Pas një shkurtimi të administratës, një e dyta e ndërtesës tani përdoret për përdorim të brendshëm ndërsa gjysma tjetër u jepet me qira të tretëve. Kontrata me qiramarrësin është për pesë vjet.

Cila është njësia gjeneruese të mjeteve monetare për ndërtesën?

Analiza

- IE21. Qëllimi parësor i ndërtesës është të shërbejë si një aktiv administrativ i shoqërisë, në mbështetje të aktiviteteve prodhuese të M-së. Për rrjedhojë, ndërtesa në tërësi nuk mund të thuhet se krijon flukse monetare hyrëse që janë në përgjithësi të pavarura nga flukset monetare hyrëse të njësisë ekonomike si e tërë. Pra, ka të ngjarë që njësia gjeneruese të mjeteve monetare për ndërtesën të jetë M-ja si e tërë.
- IE22. Ndërtesa nuk mbahet si investim. Për rrjedhojë, nuk do të ishte e duhur të përcaktohej vlera në përdorim e ndërtesës në bazë të parashikimeve të qirave të ardhshme në treg.

Shembull 2 Llogaritja e vlerës në përdorim dhe njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi

Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues dhe llogaritja e vlerës në përdorim

- IE23. Në fund të vitit 20X0, njësia ekonomike T blen njësinë ekonomike M kundrejt çmimit 10.000 NJM. M ka linja prodhimi në tre vende.

Tabela ilustruese 1. Të dhënat në fund të vitit 20X0

<i>Fundi i vitit 20X0</i>	<i>Shpërndarja e çmimit të blerjes NJM</i>	<i>Vlera e drejtë e aktiveve të identifikueshme NJM</i>	<i>Emri i mirë NJM^(a)</i>
Aktivitetet në vendin A	3,000	2,000	1,000
Aktivitetet në vendin B	2,000	1,500	500
Aktivitetet në vendin C	5,000	3,500	1,500
Gjithsej	10,000	7,000	3,000

(a) Aktivitetet në secilin vend përfaqësojnë nivelin më të ulët në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllimet e drejtimit të brendshëm (që gjehet si diferenca midis çmimit të blerjes të aktiviteteve në çdo vend, siç përcaktohet në kontratën e blerjes, dhe vlerës së drejtë të aktiveve të identifikueshme).

- IE23A. Ngaqë emri i mirë u është shpërndarë aktiviteteve në çdo vend, secili prej këtyre aktiveve duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit ose më shpesh nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar (shih paragrafin 90 të SNK 36).
- IE24. Shumat e rikuperueshme (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) e njësive gjeneruese të mjeteve monetare gjenden në bazë të llogaritjeve të vlerës në përdorim. Në fund të viteve 20X0 dhe 20X1, vlera në përdorim e çdo njësie gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël neto. Për rrjedhojë, aktivitetet në çdo vend dhe emri i mirë që u shpërndahet këtyre aktiviteteve konsiderohen si jo të zhvlerësuar.
- IE25. Në fillim të vitit 20X2, në vendin A zgjidhet një qeveri e re. Kjo qeveri e re miraton një legjislacion i cili i kufizon eksportet e produktit kryesor të T-së. Për pasojë, në të ardhmen e parashikueshme, prodhimi i T-së në vendin A do të shkurtrohet me 40 përqind.
- IE26. Ky kufizim i ndjeshëm i eksporteve dhe ulja e prodhimit që vjen prej tij kërkon që T-ja të çmojë shumën e rikuperueshme të operacioneve në vendin A në fillim të vitit 20X2.
- IE27. T përdor amortizim linear për një periudhë 12-vjeçare për aktivet e identifikueshme në vendin A dhe nuk pret të ketë vlerë të mbetur.
- IE28. Për të gjetur vlerën në përdorim për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të vendin A (shih tabelën ilustruese 2), T:

- (a) përgatit parashikime të flukseve monetare të nxjerra nga buxhetet/parashikimet financiare më të fundit për pesë vitet e ardhshme (20X2-20X6) të aprovuara nga drejtimi.
- (b) çmon flukset monetare të mëpasshme (20X7-20Y2) në bazë të normës në rënie të rritjes ekonomike. Norma e rritjes për vitin 20X7 çmohet se do të jetë 3 përqind. Kjo është më e ulët se norma mesatare afatgjatë e rritjes për tregun e vendit A.
- (c) zgjedh një normë skontimi prej 15 përqind, që përfaqëson një normë para tatimit e cila pasqyron vlerësimet aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet që lidhen me njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të vendit A.

Njohja dhe matja e humbjes nga zhvlerësimi

- IE29. Shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A është 1.360 NJM.
- IE30. T e krahason shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A me vlerën kontabël neto të saj (shih tabelën ilustruese 3).
- IE31. Nga që vlera kontabël neto është më e madhe se shumta e rikuperueshme me 1.473 NJM, T njih një humbje nga zhvlerësimi prej 1.473 NJM menjëherë në fitim ose humbje. Vlera kontabël neto e emrit të mirë që lidhet me operacionet në vendin A bëhet zero përpara se të zvogëlohet vlera kontabël neto e aktiveve të tjera të identifikueshme në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A (shih paragrafin 104 të SNK 36).
- IE32. Efektet tatimore kontabilizohen veçmas në përputhje me SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat* (shih Shembullin Ilustrues 3A).

Tabela ilustruese 2. Llogaritja e vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në Vendin A në fillim të vitit 20X2

<i>Viti</i>	<i>Normat e rritjes afatgjatë</i>	<i>Flukset monetare të ardhshme NJM</i>	<i>Faktori i vlerës aktuale me normë skontimi 15%³</i>	<i>Flukset monetare të ardhshme të skontuara NJM</i>
20X2 (n=1)		230 ¹	0.86957	200
20X3		253 ¹	0.75614	191
20X4		273 ¹	0.65752	180
20X5		290 ¹	0.57175	166
20X6		304 ¹	0.49718	151
20X7	3%	313 ²	0.43233	135
20X8	(2)%	307 ²	0.37594	115
20X9	(6)%	289 ²	0.32690	94
20Y0	(15)%	245 ²	0.28426	70
20Y1	(25)%	184 ²	0.24719	45
20Y2	(67)%	61 ²	0.21494	13
Vlera në përdorim				1,360

¹ N ë bazë të vlerësimit më të mirë të drejtimit për parashikimet e flukseve monetare të ardhshme (pas shkurtimit prej 40%).

² N ë bazë të një llogaritjeje indirekte prej flukseve monetare të vitit të mëparshëm duke përdorur normat në rënie të rritjes ekonomike.

³ Faktori i vlerës aktuale llogaritet si $k = 1/(1+a)^n$, ku a = norma e skontimit ndërsa n = periudha e skontimit.

Tabela ilustruese 3. Llogaritja dhe shpërndarja e humbjes nga zhvlerësimi për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të vendit A në fillim të vitit 20X2

<i>Fillimi i vitit 20X2</i>	<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktivët e</i>	<i>Gjithsej</i>
	NJM	NJM	NJM
Kosto historike	1,000	2,000	3,000
Amortizimi i akumuluar (20X1)	—	(167)	(167)
Vlera kontabël neto	1,000	1,833	2,833
Humbja nga zhvlerësimi	(1,000)	(473)	(1,473)
Vlera kontabël pas humbjes nga	—	1,360	1,360

Shembull 3 Efektet e tatimeve të shtyra

A – Efektet te tatimet e shtyra nga njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi

Përdoren të dhënat për njësinë ekonomike T siç jepen në Shembullin 2, së bashku me informacionin shtesë që jepet në këtë shembull.

- IE33. Në fillim të vitit 20X2, baza tatimore e aktiveve të identifikueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A është 900 NJM. Humbjet nga zhvlerësimi nuk janë të zbritshme për qëllime tatimore. Shkalla tatimore është 40 përqind.
- IE34. Njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi për aktivet e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të vendit A e pakëson diferencën e përkohshme të tatueshme që u përket këtyre aktiveve. Mbi këtë bazë zvogëlohet pasivi për tatimet e shtyra.

<i>Fillimi i vitit 20X2</i>	<i>Aktivët e identifikueshme para humbjes nga zhvlerësimi</i>	<i>Humbja nga zhvlerësimi</i>	<i>Aktivët e identifikueshme pas humbjes nga zhvlerësimi</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël neto (Shembulli 2)	1,833	(473)	1,360
Baza tatimore	900	—	900
Diferenca e përkohshme e tatueshme	933	(473)	460
Pasivi tatimor i shtyrë me 40%	373	(189)	184

- IE35. Sipas SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat*, në fillim nuk është njohur asnjë tatim i shtyrë në lidhje me emrin e mirë. Për rrjedhojë, humbja nga zhvlerësimi për emrin e mirë nuk sjell një rregullim për tatimet e shtyra.

B – Njohja e një humbjeje nga zhvlerësimi krijon një aktiv për tatime të shtyra

- IE36. Një njësi ekonomike ka një aktiv të identifikueshëm me vlerë kontabël neto prej 1.000 NJM. Shuma e rikuperueshme është 650 NJM. Shkalla tatimore është 30 përqind, ndërsa baza tatimore e aktivit është 800 NJM. Humbjet nga zhvlerësimi nuk janë të zbritshme për qëllime tatimore. Efekti i humbjes nga zhvlerësimi është si më poshtë:

	<i>Para zhvlerësimit</i>	<i>Efekti i zhvlerësimit</i>	<i>Pas zhvlerësimit</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël neto	1,000	(350)	650
Baza tatimore	800	–	800
Diferenca të përkohshme të tatueshme (të zbritshme)	200	(350)	(150)
Pasivi (aktivi) tatimor i shtyrë me 30%	60	(105)	(45)

- IE37. Sipas SNK 12, njësi ekonomike njeh aktivin për tatime të shtyra për atë sa ekziston mundësia që të jetë i disponueshëm fitimi i tatueshëm kundrejt të cilit mund të shfrytëzohen diferencat e përkohshme të tatueshme.

Shembull 4 Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi

Përdoren të dhënat për njësinë ekonomike T siç jepen në Shembullin 2, së bashku me informacionin shtesë që jepet në këtë shembull. Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues

- IE38. Në vitin 20X3, qeveria është ende në pushtet në vendin A, por gjendja e biznesit po përmirësohet. Efektet e legjislacionit për eksportet mbi prodhimin e T-së kanë qenë më pak drastike nga sa priste në fillim drejtimi. Për pasojë, drejtimi çmon se prodhimi do të rritet me 30 përqind. Ky ndryshim i favorshëm kërkon që T të bëjë një vlerësim të ri të shumës së rikuperueshme të aktiveve neto të operacioneve në vendin A (shih paragrafët 110 dhe 111 të SNK 36). Njësia gjeneruese të mjeteve monetare për aktivet neto të operacioneve të vendit A vazhdon të përbëhet nga operacionet në vendin A.
- IE39. Llogaritjet, të ngjashme me ato të Shembullit 2, tregojnë se shumën e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të vendit A tani është 1.910 NJM.

Anullimi i humbjes nga zhvlerësimi

- IE40. T krahason shumën e rikuperueshme dhe vlerën kontabël neto të njësive gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A.

Tabela ilustruese 1. Llogaritja e shumës së rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare në vendin A në fund të vitit 20X3.

<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktivet e identifikueshme</i>	<i>Gjithsej</i>
NJM	NJM	NJM

Fillimi i vitit 20X2 (Shembulli 2)

Kosto historike	1,000	2,000	3,000
Amortizimi i akumuluar	–	(167)	(167)
Humbja nga zhvlerësimi	(1,000)	(473)	(1,473)
Vlera kontabël pas humbjes nga zhvlerësimi	–	1,360	1,360

Fundi i vitit 20X3

Amortizimi shtesë (2 vjet) ^(a)	–	(247)	(247)
Vlera kontabël neto	–	1,113	1,113
Shuma e rikuperueshme			1,910
Diferenca midis shumës së rikuperueshme dhe vlerës kontabël			797

(a) Pas një humbjen nga zhvlerësimi në fillim të vitit 20X2, T e ndryshon amortizimin për aktivet e identifikueshme në vendin A (nga 166.7 NJM në vit në 123.6 NJM në vit), në bazë të vlerës kontabël të ndryshuar dhe jetës së të dobishme të mbetur (11 vjet).

- IE41. Ka pasur një ndryshim të favorshëm në vlerësimet e përdorura për të gjetur shumën e rikuperueshme të aktiveve neto në vendin A qysh prej njohjes së humbjes së fundit nga zhvlerësimi. Për rrjedhojë, sipas paragrafit 114 të SNK 36, T një anulum të humbjes nga zhvlerësimi të njohur në vitin 20X2.
- IE42. Sipas paragrafëve 122 dhe 123 të SNK 36, T e rrit vlerën kontabël neto të aktiveve të identifikueshme në vendin A me 387 NJM (shih tabelën ilustruese 3), domethënë deri në vlerën më të ulët midis shumës së rikuperueshme (1.910 NJM) dhe koston historike të amortizuar të aktiveve të identifikueshme (1.500 NJM) (shih tabelën ilustruese 2). Kjo rritje njihet menjëherë në fitim ose humbje.
- IE43. Sipas paragrafit 124 të SNK 36, humbja nga zhvlerësimi për emrin e mirë nuk anulohet.
- Tabela ilustruese 2. Gjetja e koston historike të amortizuar të aktiveve të identifikueshme në vendin A në fund të vitit 20X3

*Fundi i vitit 20X3**Aktivet e identifikueshme*

	NJM
Kosto historike	2,000
Amortizimi i akumuluar (166.7 × 3 vjet)	(500)
Kosto historike e amortizuar	1,500
Vlera kontabël neto (tabela ilustruese 1)	1,113
Diferenca	387

Tabela ilustruese 3. Vlera kontabël neto e aktiveve të vendit A në fund të vitit 20X3

<i>Fundi i vitit 20X3</i>	<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktivet e identifikueshme</i>	<i>Gjithsej</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël bruto	1,000	2,000	3,000
Amortizimi i akumuluar	–	(414)	(414)
Humbja nga zhvlerësimi e akumuluar	(1,000)	(473)	(1,473)
Vlera kontabël neto	–	1,113	1,113
Anullimi i humbjes nga zhvlerësimi	0	387	387
Vlera kontabël pas anulimit të humbjes nga zhvlerësimi	–	1,500	1,500

Shembulli 5 Trajtimi i një ristrukturimi të ardhshëm

Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues

- IE44. Në fund të vitit 20X0, njësia ekonomike K teston për zhvlerësim një linjë prodhimi. Linja është një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Aktivët e linjës mbahen me kosto historike të amortizuara. Linja ka vlerë kontabël (neto) prej 3.000 NJM dhe jetë të dobishme të mbetur prej 10 vjetësh.
- IE45. Shuma e rikuperueshme e linjës (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) gjehet në bazë të llogaritjeve të vlerës në përdorim. Vlera në përdorim gjehet duke përdorur një normë skontimi para tatimit prej 14 përqind.
- IE46. Buxhetet e miratuara nga drejtimit pasqyrojnë faktin që:
- (a) në fund të vitit 20X3, linja do të ristrukturohet me një kosto të vlerësuar prej 100 NJM. Duke qenë se K nuk është angazhuar ende për ristrukturimin, nuk është njohur asnjë provizion për kostot e ristrukturimit të ardhshëm.
 - (b) do të ketë përfitime të ardhshme nga ky ristrukturim në formën e flukseve monetare dalëse të ardhshme më të vogla.
- IE47. Në fund të vitit 20X2, K angazhohet për ristrukturimin. Kostot vlerësohen ende në 100 NJM dhe sipas kësaj shume njihet një provizion. Flukset monetare të ardhshme të vlerësuara të linjës së prodhimit të pasqyruara në buxhetet më të fundit të drejtimit jepen në paragrafin IE51 dhe norma aktuale e skontimit është e njëjtë me atë që ishte në fund të vitit 20X0.
- IE48. Në fund të vitit 20X3, linden dhe paguhen kostot faktike të ristrukturimit prej 100 NJM. Edhe këtu, flukset monetare të ardhshme të vlerësuara të linjës së prodhimit të pasqyruara në buxhetet më të fundit të drejtimit dhe norma aktuale e skontimit janë të njëjta me ato që ishin në fund të vitit 20X2.

Në fund të vitit 20X0

Tabela ilustruese 1. Llogaritja e vlerës në përdorim të linjës së prodhimit në fund të vitit 20X0

Viti	Flukset monetare të	Të skontuara me
	NJM	NJM
20X1	300	263
20X2	280	215
20X3	420 ¹	283
20X4	520 ²	308
20X5	350 ²	182
20X6	420 ²	191
20X7	480 ²	192
20X8	480 ²	168
20X9	460 ²	141
20X10	400 ²	108
Vlera në përdorim		2,051

¹ P a kostot e vlerësuara të ristrukturimit të pasqyruara në buxhetet e drejtimit

² Pa përfitimet e vlerësuara që priten nga ristrukturimi të pasqyruara në buxhetet e drejtimit.

IE49. Shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit (domethënë, vlera në përdorim) është më e vogël se vlera kontabël e saj. Për rrjedhojë, K njeh një humbje nga zhvlerësimi për linjën e prodhimit.

Tabela ilustruese 2. Llogaritja e humbjes nga zhvlerësimi në fund të vitit 20X0

	<i>Linja e prodhimit</i>
	NJM
Vlera kontabël para humbjes nga zhvlerësimi	3,000
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 1)	2,051
Humbja nga zhvlerësimi	(949)
Vlera kontabël pas humbjes nga zhvlerësimi	2,051

Në fund të vitit 20X1

IE50. Nuk ndodh asnjë ngjarje e cila të kërkojë një vlerësim të ri të shumës së rikuperueshme të linjës së prodhimit. Për rrjedhojë, nuk kërkohet kryerja e llogaritjes së shumës së rikuperueshme.

Në fund të vitit 20X2

IE51. Tani, njësia ekonomike angazhohet për ristrukturimin: Për rrjedhojë, gjatë gjetjes së vlerës në përdorim të linjës së prodhimit, në parashikimin e flukseve monetare merren parasysh edhe përfitimet e pritura nga ristrukturimi. Kjo çon në një rritje të flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara të përdorura për të gjetur vlerën në përdorim në fund të vitit 20X0. Sipas paragrafëve 110 dhe 111 të SNK 36, shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit llogaritet përsëri në fund të vitit 20X2.

Tabela ilustruese 3. Llogaritja e vlerës në përdorim të linjës së prodhimit në fund të vitit 20X2

<i>Viti</i>	<i>Flukset monetare të ardhshme</i>	<i>Të skontuara me</i>
	NJM	NJM
20X3	420 ¹	368
20X4	570 ²	439
20X5	380 ²	256
20X6	450 ²	266
20X7	510 ²	265
20X8	510 ²	232
20X9	480 ²	192
20X10	410 ²	144

Vlera në	2,162
----------	-------

¹ Pa kostot e vlerësuara të ristrukturimit sepse është njohur një herë një pasiv.

² Me përfitimet e vlerësuara që priten nga ristrukturimi të pasqyruara në buxhetet e drejtimet.

IE52. Shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit (vlera në përdorim) është më e madhe se vlera kontabël e saj (shih tabelën ilustruese 4). Për rrjedhojë, K e anulon humbjen nga zhvlerësimi që ka njohur për linjën e prodhimit në fund të vitit 20X0.

Tabela ilustruese 4. Llogaritja e anulimit të humbjes nga zhvlerësimi në fund të vitit 20X2

	<i>Linja e prodhimit</i>
	NJM
Vlera kontabël në fund të vitit 20X0 (tabela ilustruese 2)	2,051
<i>Fundi i vitit 20X2</i>	
Amortizimi (për vitin 20X1 dhe 20X2 – tabela ilustruese 5)	(410)
Vlera kontabël para anulimit	1,641
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 3)	2,162
Anullimi i humbjes nga zhvlerësimi	521
Vlera kontabël pas anulimit	2,162
Vlera kontabël (neto): kosto historike e amortizuar (tabela ilustruese 5)	2,400 ^(a)

(a) Anullimi nuk bën që vlera kontabël e linjës së prodhimit të jetë më e madhe se ç'do të kishte qenë vlera kontabël e amortizuar me koston historike. Për rrjedhojë, njihet anulimi i plotë i humbjes nga zhvlerësimi.

Në fund të vitit 20X3

IE53. Ka një fluks monetar dalës prej 100 NJM kur shlyhen kostot e ristrukturimit. Edhe pse ka pasur një fluks monetar dalës, nuk ka ndryshime në flukset monetare të ardhshme të vlerësuara të përdorura për të gjetur vlerën në përdorim në fund të vitit 20X2. Për rrjedhojë, në fund të vitit 20X3 shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit nuk llogaritet.

Tabela ilustruese 5. Përmbledhje e vlerës kontabël (neto) të linjës së prodhimit

<i>Fundi i vitit</i>	<i>Kosto historike e amortizuar</i>	<i>Shuma e rikuperueshme</i>	<i>Amortizimi i rregulluar</i>	<i>Humbja nga zhvlerësimi</i>	<i>Vlera kontabël pas zhvlerësimit</i>
	NJM	NJM	NJM	NJM	NJM
20X0	3,000	2,051	0	(949)	2,051
20X1	2,700	nuk llogaritet	(205)	0	1,846

20X2	2,400	2,162	(205)	521	2,162
20X3	2,100	nuk llogaritet	(270)	0	1,892
nuk nuk llogaritet duke qenë se nuk ka indikacion se mund të jetë rritur apo zvogëluar humbja nga llogaritet zhvlerësimi.					
=					

Shembull 6 Trajtimi i kostove të ardhshme

Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues

- IE54. Në fund të vitit 20X0, njësia ekonomike F teston për zhvlerësim një makineri. Makineria është një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Ajo mbahet me kosto historike të amortizuar dhe vlerë kontabël neto prej 150.000 NJM. Ka një jetë të dobishme të mbetur të vlerësuar prej 10 vjetësh.
- IE55. Shuma e rikuperueshme e makinerisë (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) gëhet në bazë të llogaritjeve të vlerës në përdorim. Vlera në përdorim gëhet duke përdorur një normë skontimi para tatimit prej 14 përqind.
- IE56. Buxhetet e miratuara nga drejtimit pasqyrojnë:
- (a) kostot e vlerësuara të nevojshme për të ruajtur nivelin e përfitimit ekonomik që pritet të vijë nga makineria në gjendjen aktuale të saj; dhe
 - (b) që në fitin 20X4, do të lindë një kosto prej 25.000 NJM për të rritur performancën e makinerisë duke rritur kapacitetin prodhues të saj.
- IE57. Në fund të vitit 20X4, lindin faktikisht kostot për rritjen e performancës së makinerisë. Flukset monetare të ardhshme të vlerësuara të makinerisë të pasqyruara në buxhetet më të fundit të drejtimit jepen në paragrafin IE60 dhe norma aktuale e skontimit është e njëjtë me atë që ishte në fund të vitit 20X0.

Në fund të vitit 20X0

Tabela ilustruese 1. Llogaritja e vlerës në përdorim të makinerisë në fund të vitit 20X0

Viti	Flukset monetare të ardhshme	Të skontuara me 14%
	NJM	NJM
20X1	22,165 ¹	19,443
20X2	21,450 ¹	16,505
20X3	20,550 ¹	13,871
20X4	24,725 ^{1, 2}	14,639
20X5	25,325 ^{1, 3}	13,153
20X6	24,825 ^{1, 3}	11,310
20X7	24,123 ^{1, 3}	9,640
20X8	25,533 ^{1, 3}	8,951
20X9	24,234 ^{1, 3}	7,452

20X10	22,850 ^{1, 3}	6,164
Vlera në përdorim		121,128

- ¹ Pa kostot e vlerësuara të nevojshme për të ruajtur nivelin e përfitimit ekonomik që pritet të vijë nga makineria në gjendjen aktuale të saj.
- ² Pa kostot e vlerësuara për rritjen e performancës së makinerisë të pasqyruara në buxhetet e drejtimit.
- ³ Pa përfitimet e vlerësuara që priten nga përmirësimi i performancës së makinerisë të pasqyruara në buxhetet e drejtimit.

IE58. Shuma e rikuperueshme e makinerisë (vlera në përdorim) është më e vogël se vlera kontabël e saj. Për rrjedhojë, F njeh një humbje nga zhvlerësimi për makinerinë.

Tabela ilustruese 2. Llogaritja e humbjes nga zhvlerësimi në fund të vitit 20X0

	<i>Makineria</i>
	NJM
Vlera kontabël para humbjes nga zhvlerësimi	150,000
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 1)	121,128
Humbja nga zhvlerësimi	(28,872)
Vlera kontabël pas humbjes nga zhvlerësimi	121,128

Vitet 20X1–20X3

IE59. Nuk ndodh asnjë ngjarje e cila të kërkojë një vlerësim të ri të shumës së rikuperueshme të makinerisë. Për rrjedhojë, nuk kërkohet kryerja e llogaritjes së shumës së rikuperueshme.

Në fund të vitit 20X4

IE60. Lindin faktikisht kostot për rritjen e performancës së makinerisë. Për rrjedhojë, gjatë gjetjes së vlerës në përdorim të makinerisë, në parashikimin e flukseve monetare merren parasysh edhe përfitimet e ardhshme të pritura nga rritja e performancës së makinerisë. Kjo çon në një rritje të flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara të përdorura për të gjetur vlerën në përdorim në fund të vitit 20X0. Për pasojë, në përputhje me paragrafët 110 dhe 111 të SNK 36, në fund të vitit 20X4 llogaritet përsëri shuma e rikuperueshme e makinerisë.

Tabela ilustruese 3. Llogaritja e vlerës në përdorim të makinerisë në fund të vitit 20X4

<i>Viti</i>	<i>Flukset monetare të ardhshme^(a)</i>	<i>Të skontuara me 14%</i>
	NJM	NJM
20X5	30,321	26,597
20X6	32,750	25,200
20X7	31,721	21,411

20X8	31,950	18,917
20X9	33,100	17,191
20X10	27,999	12,756
Vlera në përdorim		<u>122,072</u>

(a) Me përfitimet e vlerësuara që priten nga përmirësimi i performancës së makinerisë të pasqyruara në buxhetet e drejtimit.

IE61. Shuma e rikuperueshme (domethënë, vlera në përdorim) është më e lartë se vlera kontabël e makinerisë dhe kostoja historike e amortizuar e saj (shih tabelën ilustruese 4). Për rrjedhojë, K e anulon humbjen nga zhvlerësimi që ka njohur për makinerinë në fund të vitit 20X0 në mënyrë që makineria të mbahet me kosto historike të amortizuar.

Tabela ilustruese 4. Llogaritja e anulimit të humbjes nga zhvlerësimi në fund të vitit 20X4

	<i>Makineria</i>
	NJM
Vlera kontabël në fund të vitit 20X0 (tabela ilustruese 2)	121,128
<i>Fundi i vitit 20X4</i>	
Amortizimi (nga viti 20X1 deri në 20X2 – tabela ilustruese 5)	(48,452)
Kostot për rritjen e performancës së aktivitetit	<u>25,000</u>
Vlera kontabël para anulimit	<u>97,676</u>
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 3)	<u>122,072</u>
Anullimi i humbjes nga zhvlerësimi	<u>17,324</u>
Vlera kontabël pas anulimit	<u>115,000</u>
Vlera kontabël (neto): kosto historike e amortizuar (tabela ilustruese 5)	115,000 ^(a)

(a) Vlera në përdorim e makinerisë është më e madhe se ç'do të kishte qenë vlera kontabël neto e saj me koston historike të amortizuar. Për rrjedhojë, anulimi kufizohet me shumën që nuk bën që vlera kontabël neto e makinerisë të jetë më e madhe se kostoja historike e amortizuar.

Tabela ilustruese 5. Përmbledhje e vlerës kontabël (neto) të makinerisë

Viti	Kosto historike e amortizuar	Shuma e rikuperueshme	Amortizimi i rregulluar	Humbja nga zhvlerësimi	Vlera kontabël pas zhvlerësimit
------	------------------------------	-----------------------	-------------------------	------------------------	---------------------------------

	NJM	NJM	NJM	NJM	NJM
20X0	150,000	121,128	0	(28,872)	121,128
20X1	135,000	nuk llogaritet	(12,113)	0	109,015
20X2	120,000	nuk llogaritet	(12,113)	0	96,902
20X3	105,000	nuk llogaritet	(12,113)	0	84,789
20X4	90,000		(12,113)		
rritja e nivelit të performancës	25,000		—		
	<u>115,000</u>	<u>122,072</u>	<u>(12,113)</u>	<u>17,324</u>	<u>115,000</u>
20X5	95,833	nuk llogaritet	(19,167)	0	95,833

nuk llogaritet duke qenë se nuk ka indikacion se mund të jetë rritur apo zvogëluar humbja nga llogaritet zhvlerësimi.
=

Shembull 7 Testimi për zhvlerësim i njësive gjeneruese të mjeteve monetare me emër të mirë dhe interesa të aksionarëve të vegjël

Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues

- IE62. Njësia ekonomike X blen një 80 përqind interes pronësie të njësisë ekonomike Y kundrejt shumës 1.600 NJM më 1 janar 20X3. Më këtë datë, aktivet e identifikuar të Y-it e kanë vlerën e drejtë 1.500 NJM. Y nuk ka pasive të kushtëzuara. Për rrjedhojë, X njeh në pasqyrat financiare të konsoliduara:
- Emrin e mirë prej 400 NJM, që është diferenca midis kostos së kombinimit të biznesit prej 1.600 NJM dhe interesit të pronësisë prej 80% që X ka te aktivet neto të identifikueshme të Y-it;
 - Aktivt neto të identifikueshme të Y-it janë 1.500 NJM me vlerë të drejtë; dhe
 - një interes të aksionarëve të vegjël prej 300 NJM, që është interes pronësie prej 20% në aktivet neto të identifikueshme të Y-it që kanë palë të tjera jashtë X-it.
- IE63. Aktivt e Y së bashku janë grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivt e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Për rrjedhojë, Y është një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Ngaqë kjo njësi gjeneruese të mjeteve monetare përmban emër të mirë në vlerën e vet kontabël, duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit ose më shpesh nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar (shih paragrafin 90 të SNK 36).
- IE64. Në fund të vitit 20X3, X konstaton se shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare Y është 1.000 NJM. X përdor amortizim linear për një periudhë 10-vjeçare për aktivt e identifikueshme të Y-it dhe nuk pret të ketë vlerë të mbetur.

Testimi i Y-it për zhvlerësim

- IE65. Një pjesë e shumës së rikuperueshme të Y-it prej 1.000 NJM i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël në emrin e mirë, që nuk njihet. Kështu që, sipas paragrafit 92 të SNK 36, vlera kontabël e Y-it duhet të rregullohet për të përfshirë edhe emrin e mirë që i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël, përpara se të krahasohet me shumën e rikuperueshme të 1.000 NJM.

Tabela ilustruese 1. Testimi i Y-it për zhvlerësim në fund të vitit 20X3

<i>Fundi i vitit 20X3</i>	<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktivet neto të identifikueshme</i>	<i>Gjithsej</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël bruto	400	1,500	1,900
Amortizimi i akumuluar	—	(150)	(150)
Vlera kontabël neto	400	1,350	1,750
Interesi i aksionarëve të vegjël që nuk është njohur	100 ^(a)	—	100
Vlera kontabël (neto) e rregulluar	500	1,350	1,850
Shuma e rikuperueshme			1,000
Humbja nga zhvlerësimi			850

(a) Emri i mirë që i ngarkohet interesit të X-it të Y-i prej 80% në datën e blerjes është 400 NJM. Për rrjedhojë, emri i mirë që i ngarkohet interesit të aksionarëve të vegjël të Y-it prej 20% në datën e blerjes është 100 NJM.

IE66. Në përputhje me paragrafin 104 të SNK 36, humbja nga zhvlerësimi prej 850 NJM u shpërndahet aktiveve të njësishë gjeneruese të mjeteve monetare duke bërë në fillim zero vlerën kontabël të emrit të mirë.

IE67. Kështu, 500 NJM nga 850 NJM që është humbja nga zhvlerësimi për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare i caktohen emrit të mirë. Megjithatë, ngaqë emri i mirë njihet vetëm për pjesën prej 80% që është interesi i pronësisë së X-it të Y-i, X njihet vetëm 80 përqind të kësaj humbjeje nga zhvlerësimit të emrit të mirë (domethënë, 400 NJM).

IE68. Pjesa tjetër që mbetet nga humbja nga zhvlerësimi (350 NJM) njihet duke pakësuar vlerat kontabël të aktiveve të identifikueshme të Y-it (shih tabelën ilustruese 2).

Tabela ilustruese 2. Shpërndarja e humbjes nga zhvlerësimi për Y-in në fund të vitit 20X3

<i>Fundi i vitit 20X3</i>	<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktivet neto të identifikueshme</i>	<i>Gjithsej</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël bruto	400	1,500	1,900
Amortizimi i akumuluar	—	(150)	(150)
Vlera kontabël neto	400	1,350	1,750
Humbja nga zhvlerësimi	(400)	(350)	(750)
Vlera kontabël pas humbjes nga zhvlerësimi	—	1,000	1,000

Shembull 8 Shpërndarja e aktiveve administrative të shoqërisë

Në këtë shembull nuk merren parasysh efektet tatimore.

Informacion shpjegues

- IE69. Njësia ekonomike M ka tri njësi gjeneruese të mjeteve monetare: A, B dhe C. Vlerat kontabël të këtyre njësive gjeneruese të mjeteve monetare nuk përmbajnë emër të mirë. Në mjedisin teknologjik në të cilin ushtron aktivitet M-ja kanë ndodhur ndryshime të padëshiruara. Për rrjedhojë, M kryen testet e zhvlerësimit për secilën prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare që ka. Në fund të vitit 20X0, vlerat kontabël të A, B dhe C janë përkatësisht 100 NJM, 150 NJM dhe 200 NJM.
- IE70. Operacionet drejtohen nga një zyrë qendrore. Vlera kontabël e zyrës qendrore është 200CU: një ndërtesë e zyrës qendrore prej 150 NJM dhe një qendër kërkimore-shkencore prej 50 NJM. Vlerat kontabël neto relative të njësive gjeneruese të mjeteve monetare janë një indikacion i arsyeshëm i asaj pjese të zyrës qendrore që i përkushtohet secilës njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Vlera kontabël neto e qendrës kërkimore shkencore nuk mund t'u shpërndahet njësive gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme.
- IE71. Jeta e dobishme e vlerësuar e mbetur e njësive gjeneruese të mjeteve monetare A është 10 vjet. Jetët e dobishme të mbetura të B-së, C-së dhe zyrës qendrore janë 20 vjet. Zyra qendrore amortizohet në mënyrë lineare.
- IE72. Shuma e rikuperueshme (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) e çdo njësie gjeneruese të mjeteve monetare bazohet në vlerën në përdorim. Vlera në përdorim gjehet duke përdorur një normë skontimi para tatimit prej 15 përqind.

Identifikimi i aktiveve administrative të shoqërisë

- IE73. Në mbështetje të paragrafit 102 të SNK 36, M identifikon në fillim të gjitha aktivet kolektive të shoqërisë të cilat kanë lidhje me njësitet gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohen. Aktivet kolektive të shoqërisë janë ndërtesa e zyrës qendrore dhe qendra kërkimore-shkencore.
- IE74. Pastaj, M merr një vendim se si ta trajtojë secilin aktiv administrativ të shoqërisë:
- (a) vlera kontabël neto e ndërtesës së zyrës qendrore mund t'u shpërndahet mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente njësive gjeneruese të mjeteve monetare në shqyrtim; dhe
 - (b) vlera kontabël neto e qendrës kërkimore shkencore nuk mund t'u shpërndahet mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente njësive gjeneruese të mjeteve monetare në shqyrtim.

Shpërndarja e aktiveve administrative të shoqërisë

- IE75. Vlera kontabël e ndërtesës së zyrës qendrore i shpërndahet vlerës kontabël neto të çdo njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Përdoret një shpërndarje e ponderuar sepse jeta e dobishme e mbetur e vlerësuar e njësive gjeneruese të mjeteve monetare A është 10 vjet, ndërsa jetët e dobishme të mbetura të vlerësuar të njësive gjeneruese të mjeteve monetare B dhe C janë 20 vjet.

Tabela ilustruese 1. Llogaritja e shpërndarjes së ponderuar të vlerës kontabël neto të ndërtesës së zyrës qendrore.

<i>Fundi i vitit 20X0</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>Gjithsej</i>
	NJM	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël neto	100	150	200	450
Jeta e dobishme	10 vjet	20 vjet	20 vjet	
Faktori ponderues në bazë të jetës së dobishme	1	2	2	
Vlera kontabël pas ponderimit	100	300	400	800
Shpërndarja e përpjesëtuar e ndërtesës	12% (100/800)	38% (300/800)	50% (400/800)	100%
Shpërndarja e vlerës kontabël neto të ndërtesës (në bazë të përpjesëtimit më lart)	19	56	75	150

Vlera kontabël (pas shpërndarjes së ndërtesës)	119	206	275	600
--	-----	-----	-----	-----

Gjetja e shumës së rikuperueshme dhe llogaritja e humbjeve nga zhvlerësimi

IE76. Paragrafi 102 i SNK 36 kërkon që në fillim të krahasohet shuma e rikuperueshme e secilës njësi gjeneruese të mjeteve monetare me vlerën kontabël neto përkatëse, përfshirë edhe atë pjesë të vlerës kontabël neto të ndërtesës së zyrës qendrore që i është shpërndarë njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, dhe, nëse ka, të njihet humbje nga zhvlerësimi. Pastaj, paragrafi 102 i SNK 36 kërkon që të krahasohet shuma e rikuperueshme e M-së në tërësi (domethënë, e grupit më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që përfshin edhe qendrën kërkimore-shkencore) me vlerën kontabël neto të saj, përfshirë edhe ndërtesën e zyrës qendrore dhe qendrën kërkimore-shkencore.

Tabela ilustruese 2. Llogaritja e vlerës në përdorim të A-së, B-së, C-së dhe M-së në fund të vitit 20X0.

Viti	A		B		C		M	
	Flukset monetare të ardhshme NJM	Të skontuar me 15% NJM	Flukset monetare të ardhshme NJM	Të skontuar me 15% NJM	Flukset monetare të ardhshme NJM	Të skontuar me 15% NJM	Flukset monetare të ardhshme NJM	Të skontuar me 15% NJM
1	18	16	9	8	10	9	39	34
2	31	23	16	12	20	15	72	54
3	37	24	24	16	34	22	105	69
4	42	24	29	17	44	25	128	73
5	47	24	32	16	51	25	143	71
6	52	22	33	14	56	24	155	67
7	55	21	34	13	60	22	162	61
8	55	18	35	11	63	21	166	54
9	53	15	35	10	65	18	167	48
10	48	12	35	9	66	16	169	42
11			36	8	66	14	132	28
12			35	7	66	12	131	25
13			35	6	66	11	131	21
14			33	5	65	9	128	18
15			30	4	62	8	122	15

16	26	3	60	6	115	12
17	22	2	57	5	108	10
18	18	1	51	4	97	8
19	14	1	43	3	85	6
20	10	1	35	2	71	4
Vlera në përdorim	199	164	271		720	^(a)

(a) Merret si e qenë që qendra kërkimore-shkencore krijon flukse monetare të ardhshme shtesë për njësinë ekonomike në tërësi. Për rrjedhojë, shuma e vlerës në përdorim e çdo njësie gjeneruese të mjeteve monetare është më e vogël se vlera në përdorim biznesit në tërësi. Flukset monetare shtesë nuk i ngarkohen ndërtesës së zyrës qendrore.

Tabela ilustruese 3. Testimi për zhvlerësim i A-së, B-së dhe C-së

<i>Fundi i vitit 20X0</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>
	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël (pas shpërndarjes së ndërtesës) (tabela ilustruese 1)	119	206	275
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 2)	199	164	271
Humbja nga zhvlerësimi	0	(42)	(4)

IE77. Hapi tjetër është shpërndarja e humbjeve nga zhvlerësimi midis aktiveve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe ndërtesës së zyrës qendrore.

Tabela ilustruese 4. Shpërndarja e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare B dhe C

<i>Njësia gjeneruese të mjeteve monetare</i>	<i>B</i>	<i>C</i>
	NJM	NJM
Ndërtesës së zyrës qendrore	(12) $(42 \times \frac{56}{206})$	(1) $(4 \times \frac{75}{275})$
Aktiveve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare	(30) $(42 \times \frac{150}{206})$	(3) $(4 \times \frac{200}{275})$
	(42)	(4)

IE78. Ngaqë qendra kërkimore-shkencore nuk mund t'i shpërndahet mbi një bazë të arsyeshme dhe konsekuente njësive gjeneruese të mjeteve monetare A, B dhe C, M e krahason vlerën kontabël neto të grupit më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës mund t'i shpërndahet vlera kontabël neto e qendrës kërkimore-shkencore (domethënë, M si e tërë) me shumën e rikuperueshme të saj.

Tabela ilustruese 5. Testimi për zhvlerësim i grupit më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit mund t'i shpërndahet vlera kontabël neto e qendrës kërkimore (domethënë, M si e tërë)

<i>Fundi i vitit 20X0</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>Ndërtes a</i>	<i>Qendra kërkimo re</i>	<i>M</i>
	NJM	NJM	NJM	NJM	NJM	NJM
Vlera kontabël neto	100	150	200	150	50	650
Humbja nga zhvlerësimi që del nga hapi i parë i testit	—	(30)	(3)	(13)	—	(46)
Vlera kontabël pas hapit të parë të testit	100	120	197	137	50	604
Shuma e rikuperueshme (tabela ilustruese 2)						720
Humbja nga zhvlerësimi për njësinë e madhe gjeneruese të mjeteve monetare						0

IE79. Për rrjedhojë, nuk del asnjë humbje nga zhvlerësimi nga aplikimi i testit të zhvlerësimit për M-në si e tërë. Njihet vetëm një humbje nga zhvlerësimi prej 46 NJM si rezultat i aplikimit të hapit të parë të testit për A-në, B-në dhe C-në.

Shembull 9 Informacionet shpjeguese për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare me emër të mirë ose aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar

Qëllimi i këtij shembulli është të illustrojë informacionet shpjeguese që kërkojnë paragrafët 134 dhe 135 të SNK 36.

Informacion shpjegues

- IE80. Njësia ekonomike M është një firmë prodhuese shumëkombëshe e cila përdor segmentet gjeografik për të raportuar informacionin për segmentet. Tre segmentet raportues të M-së janë Evropa, Amerika e Veriut dhe Azia. Tri njësive gjeneruese të mjeteve monetare (dy në Evropë, A dhe B, dhe një në Amerikën e Veriut, C) dhe një grupi njësish gjeneruese të mjeteve monetare në Azi (që përfshin operacionin XYZ) u është shpërndarë emër i mirë për qëllimet e testimit për zhvlerësim. Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare A, B dhe C dhe operacioni XYZ përfaqësojnë nivelin më të ulët brenda M-së në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm.
- IE81. M e ka blerë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare C, një operacion prodhimi në Amerikën e Veriut, në dhjetor 20X2. Ndryshe nga operacionet në Amerikën e Veriut, C ushtron aktivitet në një sektor të ekonomisë me marzhe të larta dhe norma të larta rritjeje, dhe me përfitimin e një patente 10-vjeçare për produktin e vet parësor. Patentën C-ja e mori menjëherë përpara se ta blinte M-ja. Në kuadër të kontabilizimit të blerjes së C-së, M njeh, krahas patentës, edhe emër të mirë prej 3.000 dhe një emër tregtar prej 1.000 NJM. Drejtuesit e M-së kanë konstatuar se emri tregtar ka një jetë të dobishme të papërcaktuar. M nuk ka aktive të tjera jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar.
- IE82. Vlerat kontabël neto të emrit të mirë dhe aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar të shpërndara te njësitë A, B dhe C dhe operacioni XYZ janë si më poshtë:

<i>Emri i mirë</i>	<i>Aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar</i>
--------------------	--

	NJM	NJM
A	350	
B	450	
C	3,000	1,000
XYZ	1,200	
Gjithsej	5,000	1,000

IE83. Gjatë vitit që mbyllet më 31 dhjetor 20X3, M konstaton se nuk janë zhvlerësuar asnjëra prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare apo asnjë grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare që përmbajnë emër ët mirë ose aktive jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar. Shumat e rikuperueshme (domethënë, vlera më e lartë midis vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes) e këtyre njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe grupi të njësive gjeneruese të mjeteve monetare gjenden në bazë të llogaritjeve të vlerës në përdorim. M ka konstatuar se llogaritjet e shumës së rikuperueshme janë më të ndryshme ndaj ndryshimeve të supozimeve të mëposhtme:

<i>Njësitë A dhe B</i>	<i>Njësia C</i>	<i>Operacioni XYZ</i>
Marzhi bruto gjatë periudhës së buxhetit (periudha e buxhetit është 4 vjet)	Norma e interesit e obligacioneve 5-vjeçare të qeverisë së SHBA-ve gjatë periudhës së buxhetit (periudha e buxhetit është 5 vjet)	Marzhi bruto gjatë periudhës së buxhetit (periudha e buxhetit është 5 vjet)
Inflacioni i çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit	Inflacioni i çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit	Kursi i këmbimit midis jenit japonez dhe dollarit amerikan gjatë periudhës së buxhetit
Përqindja që zë në treg gjatë periudhës së buxhetit	Përqindja që zë në treg gjatë periudhës së buxhetit	Përqindja që zë në treg gjatë periudhës së buxhetit
Norma e rritjes e përdorur për të llogaritur indirekt flukset monetare përtej periudhës së buxhetit	Norma e rritjes e përdorur për të llogaritur indirekt flukset monetare përtej periudhës së buxhetit	Norma e rritjes e përdorur për të llogaritur indirekt flukset monetare përtej periudhës së buxhetit

IE84. Marzhet bruto gjatë periudhës së buxhetit për A-në, B-në dhe XYZ-in vlerësohen nga M-ja në bazë të marzheve bruto mesatarë të arritur gjatë periudhës menjëherë përpara fillimit të periudhës së buxhetit, të rritura me 5 përqind çdo vit për përmirësimet e pritura të rendimentit. A dhe B prodhojnë produkte plotësuese dhe përdoren nga M për të arritur të njëjtat marzhe bruto.

IE85. Përqindjet e tregut gjatë periudhës së buxhetit çmohen nga M në bazë të përqindjeve mesatare të tregut të arritura gjatë periudhës menjëherë përpara fillimit të periudhës së buxhetit, e rregulluar çdo vit për rritjet ose rëniet e pritura të përqindjes së tregut. M pret që:

- përqindjet e tregut për A-në dhe B-në të jenë të ndryshme, por secila do të rritet gjatë periudhës së buxhetit me 3 përqind në vit si pasojë e përmirësimeve të vazhdueshme të cilësisë së produktit.
- përqindja e tregut e C-së do të rritet gjatë periudhës së buxhetit me 6 përqind në vit si rezultat e shpenzimeve e për publicitetin dhe i përfitimeve nga mbrojtja e patentës 10-vjeçare për produktin e vet parësor.

- (c) përqindja e tregut e XYZ-it do të mbetet i njëjtë gjatë periudhës së buxhetit si rezultat i ndërthurjes së përmirësimeve të vazhduara të cilësisë së produktit dhe rritjes së pritjes së konkurrencës.
- IE86. A dhe B i blejnë lëndët e para nga të njëjtët furnitorë evropianë, ndërsa lëndët e para të C-së blihen nga furnitorë të ndryshëm nga Amerika e Veriut. M çmon se inflacioni i çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit përputhet me indeksin e parashikuara të çmimeve të konsumit të publikuar nga agjencitë shtetërore në vendet përkatëse të Evropës dhe Amerikës së Veriut.
- IE87. M çmon se norma e interesit e obligacioneve 5-vjeçare të qeverisë së SHBA-ve gjatë periudhës së buxhetit përputhet me kthimin e këtyre obligacioneve në fillim të periudhës së buxhetit. M çmon se kursi i këmbimit midis jenit japonez dhe dollarit amerikan përputhet me kursin mesatar “forward” të këmbimit gjatë periudhës së buxhetit.
- IE88. M përdor norma rritjeje konstante për të llogaritur flukset monetare për A-në, B-në, C-në dhe XYZ-ën përtej periudhës së buxhetit. M çmon se normat e rritjes për A-në, B-në, dhe XYZ-ën përputhen me informacionin publik për normat mesatare afatgjatë të rritjes për tregjet ku ushtrojnë aktivitet A, B dhe XYZ. Mirëpo, norma e rritjes për C-në është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për tregun ku ushtron aktivitet C. Sipas mendimit të drejtimit të M-së, kjo është e arsyeshme duke pasur parasysh mbrojtjen që ofron patenta 10-vjeçare për produktin parësor të C-së.
- IE89. Në shënimet e pasqyrave financiare për vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X3, M përfshin këto informacione shpjeguese.

Testet e zhvlerësimit për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale me jetë të papërcaktuar

Tri njësive gjeneruese të mjeteve monetare (dy në Evropë, A dhe B, dhe një në Amerikën e Veriut, C) dhe një grupi njësish gjeneruese të mjeteve monetare në Azi (që përfshin operacionin XYZ) u është shpërndarë emër i mirë për qëllimet e testimit për zhvlerësim. Vlera kontabël (neto) e emrit të mirë që u është shpërndarë njësisë gjeneruese të mjeteve monetare C dhe operacionit XYZ është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël (neto) gjithsej të emrit të mirë, ndërsa vlera kontabël (neto) e emrit të mirë që u është shpërndarë veçmas njësive gjeneruese të mjeteve monetare A dhe B nuk është e tillë. Megjithatë, shumat e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare A dhe B bazohen në disa prej supozimeve kyçe të njëjta, dhe vlera kontabël neto e agreguar e emrit të mirë që u shpërndarë këtyre njësive është e konsiderueshme.

Operacioni XYZ

Shuma e rikuperueshme e operacionit XYZ është gjetur në bazë të një llogaritjeje të vlerës në përdorim. Kjo llogaritje përdor parashikimet e flukseve monetare të bazuara në buxhetet financiare të miratuara nga drejtimit që mbulojnë një periudhë pesëvjeçare dhe në një normë skontimi prej 8,4 përqind. Flukset monetare përtej kësaj periudhe pesëvjeçare janë llogaritur duke përdorur një normë konstante rritjeje prej 6,3 përqind. Kjo normë rritjeje nuk është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për tregun në të cilin ushtron aktivitet XYZ. Drejtuesit besojnë se asnjë ndryshim i mundshëm i supozimeve kyçe mbi të cilat bazohet shumat e rikuperueshme e XYZ-it nuk do të bënte që vlera kontabël neto e XYZ-it të bëhet më e madhe se shumata e rikuperueshme e këtij operacioni.

Njësia C

Edhe shumata e rikuperueshme e njësive C është gjetur në bazë të një llogaritjeje të vlerës në përdorim. Kjo llogaritje përdor parashikimet e flukseve monetare të bazuara në buxhetet financiare të miratuara nga drejtimit që mbulojnë një periudhë pesëvjeçare dhe në një normë skontimi prej 9,2 përqind. Flukset monetare të C-së përtej kësaj periudhe pesëvjeçare janë llogaritur duke përdorur një normë konstante rritjeje prej 12 përqind. Kjo normë e rritjes për C-në është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për tregun ku ushtron aktivitet C me 4 pikë përqindjeje. Mirëpo, C përfiton nga mbrojtja e një patente 10-vjeçare për një produkt parësor të vetin, që është marrë në dhjetor 20X2. Drejtuesit besojnë se një normë rritjeje prej 12 përqind është e arsyeshme duke pasur parasysh edhe këtë patentë. Drejtuesit besojnë edhe se asnjë ndryshim i mundshëm i supozimeve kyçe mbi të cilat bazohet shumata e rikuperueshme e C-së nuk do të bënte që vlera kontabël neto e C-së të bëhet më e madhe se shumata e rikuperueshme e saj.

Njësitë A dhe B

Shumat e rikuperueshme të njësive A dhe B janë gjetur në bazë të llogaritjeve të vlerave në përdorim. Këto njësi prodhojnë produkte plotësues dhe shumata e rikuperueshme të tyre bazohen në të njëjtat supozime kyçe. Të dyja llogaritjet e vlerave në përdorim përdorin parashikimet e flukseve monetare të bazuara në buxhetet financiare të miratuara nga drejtimi që mbulojnë një periudhë katërvjeçare dhe në një normë skontimi prej 7,9 përqind. Të dy tabelat e flukseve monetare përtej kësaj periudhe katërvjeçare janë llogaritur duke përdorur një normë konstante rritjeje prej 5 përqind. Kjo normë rritjeje nuk është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për tregun në të cilin ushtrojnë aktivitet A dhe B. Edhe parashikimet e flukseve monetare gjatë periudhës së buxhetit për A-në dhe B-në bazohen në të njëjtat marzhe bruto të pritura gjatë periudhës së buxhetit dhe të njëjtin inflacion të çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit. Drejtimi beson se asnjë ndryshim i mundshëm i këtyre

supozimeve kyçe nuk do të bënte që vlera kontabël neto e agreguar e A-së dhe B-së të bëhet më e madhe se shuma e rikuperueshme e agreguar e këtyre njësive.

<i>Operacioni XYZ</i>		<i>Njësia C</i>	<i>Njësitë A dhe B (së bashku)</i>
Vlera kontabël (neto) e emrit të mirë	1,200 NJM	3,000 NJM	800 NJM
Vlera kontabël (neto) e emrit tregtar me jetë të dobishme të papërcaktuar	—	1,000 NJM	—
Supozimet kyçe të përdorura në llogaritjet e vlerës në përdorim^(a)			
<ul style="list-style-type: none"> Supozimi kyç Baza e përdorur për të gjetur vlerën ose vlerat që u janë caktuar supozimit kryesore. 	<ul style="list-style-type: none"> Marzhet bruto të parashikuara në buxhet Marzhet mesatare bruto të arritur në periudhën menjëherë përpara periudhës së buxhetit, e rritur për të pasqyruar përmirësimet e pritura të rendimentit. Vlerat e caktuara supozimit kyç pasqyrojnë përvojën e shkuar, me përjashtim të përmirësimeve të rendimentit. Drejtimi beson se përmirësimet prej 5% në vit janë të arritshme dhe të arsyeshme. 	<ul style="list-style-type: none"> Norma e interesit e obligacioneve 5-vjeçare të qeverisë së SHBA-ve Kthimi mbi obligacionet 5-vjeçare të qeverisë së SHBA-ve në fillim të periudhës së buxhetit. Vlera e caktuar supozimit kyç përputhet me burimet e jashtme të informacionit 	<ul style="list-style-type: none"> Marzhet bruto të parashikuara në buxhet Marzhet mesatare bruto të arritur në periudhën menjëherë përpara periudhës së buxhetit, e rritur për të pasqyruar përmirësimet e pritura të rendimentit. Vlerat e caktuara supozimit kyç pasqyrojnë përvojën e shkuar, me përjashtim të përmirësimeve të rendimentit. Drejtimi beson se përmirësimet prej 5% në vit janë të arritshme dhe të arsyeshme.
<ul style="list-style-type: none"> Supozimi kyç 	<ul style="list-style-type: none"> Kursi i këmbimit midis jenit japonez dhe dollarit amerikan gjatë periudhës së buxhetit 	<ul style="list-style-type: none"> Inflacioni i çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit 	<ul style="list-style-type: none"> Inflacioni i çmimeve të lëndëve të para gjatë periudhës së buxhetit

<ul style="list-style-type: none"> Baza e përdorur për të gjetur vlerën ose vlerat që u janë caktuar supozimit kryesore. 	<ul style="list-style-type: none"> Kursi mesatar “forward” i këmbimit gjatë periudhës së buxhetit. 	<ul style="list-style-type: none"> Indekset e çmimeve të parashikuara të konsumit gjatë periudhës së buxhetit për vendet e Amerikës së Veriut nga të cilat blihen lëndët e para. 	<ul style="list-style-type: none"> Indekset e çmimeve të parashikuara të konsumit gjatë periudhës së buxhetit për vendet e Evropës nga të cilat blihen lëndët e para.
	<ul style="list-style-type: none"> Vlera e caktuar supozimit kyç përputhet me burimet e jashtme të informacionit 	<ul style="list-style-type: none"> Vlera e caktuar supozimit kyç përputhet me burimet e jashtme të informacionit 	<ul style="list-style-type: none"> Vlera e caktuar supozimit kyç përputhet me burimet e jashtme të informacionit
<ul style="list-style-type: none"> Supozimi kyç 	<ul style="list-style-type: none"> Përqindja e tregut e parashikuar në buxhet 	<ul style="list-style-type: none"> Përqindja e tregut e parashikuar në buxhet 	
<ul style="list-style-type: none"> Baza e përdorur për të gjetur vlerën ose vlerat që u janë caktuar supozimit kryesore. 	<ul style="list-style-type: none"> Përqindja e tregut në periudhën menjëherë përpara periudhës së buxhetit. 	<ul style="list-style-type: none"> Përqindja e tregut në periudhën menjëherë përpara periudhës së buxhetit, e rritur çdo vit për të pasqyruar rritjen e pritur të përqindjes së tregut. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Vlera që i është caktuar supozimit kryesor pasqyron përvojën e shkuar. Nuk pritet asnjë ndryshim në përqindjen e tregut si rezultat i përmirësimeve të vazhduara të cilësisë së produktit e shoqëruar me rritjen e pritur të konkurrencës. 	<ul style="list-style-type: none"> Drejtuesit besojnë se rritja e përqindjes së tregut prej 6% në vit është e arritshme dhe e arsyeshme për shkak të rritjes së shpenzimeve për publicitetin, përfitimeve nga mbrojtja prej patentës 1-vjeçare për produktin parësor të C-së dhe bashkimit të forcave që pritët të arrihet kur C të shfrytëzohet si pjesë e segmentit të M-së në Amerikën e Veriut. 	

(a) Supozimet kyçe që jepen në këtë tabelë për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare A dhe B janë vetëm ato që janë përdorur për llogaritjet e shumave të rikuperueshme për të dyja njësitë.

