

## Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 28

# Investime në Pjesëmarrje

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

*SNK 28 Kontabilizimi i Investimeve në Pjesëmarrje u nxorr nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në prill 1989. Ai zëvendësoi pjesët e SNK 3 Pasqyrat Financiare të Konsoliduara (nxjerrë në qershor 1976) të cilat nuk ishin zëvendësuar nga SNK 27. SNK 28 u riformatua në 1994, dhe u ndryshua në 1998, 1999, dhe 2000.*

Komiteti i Përhershëm i Interpretimit nxorri tre Interpretime në lidhje me SNK 28:

- KIS-3 *Eliminimi i Fitimeve dhe Humbjeve të Përealizuara në Transaksionet e Investimeve me Pjesëmarrje* (nxjerrë në dhjetor 1997);
- KIS-20 *Metoda Kontabël e Kapitalit neto - Njohja e Humbjeve* (nxjerrë në korrik 2000);
- KIS-33 *Konsolidimi dhe metoda e kapitalit - Të drejtat Votuese Potenciale dhe Shpërndarja e Interesave të Pronësisë* (nxjerrë në dhjetor 2001).

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

Në Dhjetor 2003, BSNK nxorri një SNK 28 të korrigjuar me titullin e ri – *Investime në Pjesëmarrje*. Standardi i korrigjuar gjithashtu zëvendësoi KIS-3, KIS-20, dhe KIS-33.

Prej kësaj kohe, SNK 28 është ndryshuar me deklaratimet që vijojnë:

- SNRF 3 *Kombinimi i Bizneseve* (nxjerrë në mars 2004)
- SNRF 5 *Aktivitet Afatgjatë që Mbahen për t'u Shitur dhe Operacionet jo të Vijueshme* (nxjerrë në mars 2004).

Interpretimi që vijon i referohet SNK 28:

- KIRFN 5 *Të drejtat mbi Interesat që lindin nga Fondet nga Nxjerrja Jashtë Përdorimit, Ndrejtjet dhe Riabilitimi Ambientor* (nxjerrë në dhjetor 2004).

**PËRMBAJTJA***paragrafet***HYRJE****IN1-IN5****STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 28  
INVESTIME NË PJESEMMARRJE**

<b>OBJEKTI</b>	<b>1</b>
<b>PËRKUFIZIME</b>	<b>2–12</b>
Influenca domethënëse	6–10
Metoda e Kapitalit Neto	11–12
<b>APLIKIMI I METODES SE KAPITALIT NETO</b>	<b>13–34</b>
Humbje Zhvlerësimi	31–34
<b>PASQYRAT FINANCIARE INDIVIDUALE</b>	<b>35–36</b>
<b>DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE</b>	<b>37–40</b>
<b>DATA E HYRJES NE FUQI</b>	<b>41</b>
<b>SHFUQIZIMI I DEKLARIMEVE TE MEPARSHME</b>	<b>42–43</b>
<b>Shtojcë</b>	
Ndryshime të deklarimeve të tjera	
<b>APPROVIMI I SNK 28 NGA BORDI</b>	
<b>BAZA PËR KONKLuzionET</b>	

Standardi Ndërkombetar i Kontabilitetit 28 *Investime në Pjesëmarrje* (SNK 28) paraqitet në paragrafët 1–43 dhe shtojcën. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 28 duhet të lexohet në kontekstin e *Bazës për Konkluzione, Hyrjes së Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar* si dhe *Kuadri për Pregatitjen dhe Prezantimin e Pasqyrave Financiare*. SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në rastet e mungesës së udhëzimeve specifike.

## Hyrje

IN1 Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 28 *Investime në Pjesëmarrje* zëvendëson SNK 28 *Kontabiliteti i Investimeve në Pjesëmarrje* (i rishikuar në 2000) dhe duhet të zbatohet në periudhat vjetore duke filluar nga 1 janari 2005 e në vijim. Aplikimi i mëhershëm inkurajohet. Standardi zëvendëson githashtu Interpretimet e mëposhtme:

- KIS-3 *Eliminimi i Fitimeve dhe Humbjeve të Përealizuara në Transaksionet e Investimeve me Pjesëmarrjet*
- KIS-20 *Metoda Kontabël e Kapitalit Neto - Njohja e Humbjeve* ;
- KIS-33 *Konsolidimi dhe Metoda e Kapitalit Neto - Të drejtat votuese potenciale dhe Shpërndarja e Interesave të Pronësise*.

## Arsyet për Rishikimin e SNK 28

- IN2 Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit hartoi këtë SNK 28 të rishikuar si pjesë e projektit të tij për Përmirësimin e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit. Projekti u ndërmor në përgjigje të pyetjeve dhe kritikave të paraqitura në lidhje me Standardet nga rregullatorët e letrave me vlere, kontabilistë profesionistë dhe palë të tjera të interesuara. Objektivat e projektit ishin pakësimi ose eliminimi i alternativave, teprimeve dhe konflikteve brenda Standardeve, shqyrtimi i disa çështjeve të lidhura me konvergencën dhe bërjen e disa përmirësimeve të tjera.
- IN3 Për SNK 28, objektivi kryesor i Bordit ishte reduktimi i alternativave në zbatimin e metodës kontabël të kapitalit neto për investimet në pjesëmarrje në pasqyrat financiare individuale. Bordi nuk e rishqyrtoi metodën bazë të përdorur në kontabilizimin e investimeve në pjesëmarrje, të njohura sipas metodës së kapitalit neto që parashikohej në SNK 28.

## Ndryshimet kryesore

IN4 Ndryshimet kryesore nga versioni i mëparshëm i SNK 28 përshkruhen më poshtë

### Objekti

- IN5 Standardi nuk zbatohet për investime të cilat normalisht konsiderohen si pjesëmarrje ose interesa të sipërmarrësve në njësitë ekonomike të bashkëkontrolluara, të zotëruara nga organizata të kapitalit sipërmarrës, fondet e përbashkëta, truste të mirëbesimit, si dhe nga njësi të tjera të ngjashme, kur investimet janë të klasifikuara si të mbajtura për tregëtim dhe të kontabilizuar në përputhje me SNK 39 *Instrumentet Financiare Njohja dhe Matja*. Investime të tilla maten me vlerën e drejtë, duke njohur ndryshimet në vlerën e drejtë në fitimin ose humbjen në periudhën kur ato ndodhin.
- IN6 Për më tepër, Standardi lejon përjashtime nga zbatimi i metodës së kapitalit neto, përjashtime të ngjashme me ato që lejohen për disa shoqëri mëmë për të mos përgatitur pasqyra financiare të konsoliduara. Këto përjashtime përfshijnë rastin kur investitori është në të njëjtën kohë një shoqëri mëmë e përjashtuar nga përgatitja e pasqyrave financiare të konsoliduara në përputhje me SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale* (paragraph 13(b)), dhe kur investitori, edhe pse jo shoqëri mëmë e tillë, mund të përmbushë të njëjtat kushte që përjashtojnë shoqëritë mëma (paragrafi 13(c)).

### Influenca domethënëse

#### Të Drejtat Votuese Potenciale

- IN7 Një njësi ekonomike, kur vlerëson nëse ajo ka fuqinë të marrë pjesë në vendimet mbi politikat financiare dhe operuese të të investuarit, duhet të shqyrtojë ekzistencën dhe efektin e të drejtave votuese potenciale të ushtrueshme ose të konvertueshme. Kjo kërkesë ishte përfshirë më parë në KIS 33 dhe më pas ishte zëvendësuar

## Metoda e Kapitalit Neto

- IN8 Standardi qartëson se investimet në pjesëmarrje mbi të cilat investori ka influencë domethënëse duhet të kontabilizohen duke përdorur metodën e kapitalit neto, pavarësisht nëse investori zotëron apo gjithashtu edhe investime në filialet dhe përgatit pasqyra financiare të konsoliduara. Megjithatë, investitori nuk zbaton metodën e kapitalit neto kur paraqet pasqyrat financiare individuale të përgatitura në përputhje me SNK 27.

## Përfshirje nga Aplikimi i Metodës së Kapitalit Neto

- IN9 Standardi nuk kërkon që metoda e kapitalit neto të aplikohet kur një pjesëmarrje blihet dhe mbahet me idenë për t'ia rishitur brenda 12 muajve nga data e blerjes. Duhet të ketë evidencë që investimi është blerë me qëllimin për ta shitur dhe se drejtimi është duke kërkuar aktivisht një blerës. Fjalët “në të ardhmen e afërt” u zëvendësuan me fjalët “brenda 12 muajsh”. Kur një pjesëmarrje e tillë nuk shitet brenda 12 muajve, duhet të kontabilizohet duke përdorur metodën e kapitalit neto që prej ditës së blerjes, me përjashtim të ndonjë situatë të rallë dhe specifike.<sup>1</sup>
- IN10 Standardi nuk lejon një investitor, që vazhdon të ketë influencë domethënëse në një pjesëmarrje, që të mos zbatojë metodën e kapitalit neto kur pjesëmarrja operon nën kufizime afatgjata të cilat dëmtojnë në mënyrë domethënëse aftësinë e saj për të transferuar fonde tek investitori. Influenca domethënëse duhet të humbasë para se metoda e kapitalit neto të ndalojë së qeni e aplikueshme.

## Eliminimi i Fitimeve dhe Humbjeve të Përcaktuara në Transaksionet me Pjesëmarrjet

- IN11 Fitimet dhe humbjet që rezultojnë nga transaksionet e ‘drejt majës’ dhe “drejt segmenteve fundore” mes investitorit dhe një pjesëmarrjeje duhet të eliminohen deri në masën e interesit të investitorit në pjesëmarrje. Konsensusi i arritur në KIS-3 është përfshirë në Standard.

## Data raportimi të ndryshme

- IN12 Kur pasqyrat financiare të një pjesëmarrjeje të përdorura në zbatimin e metodës së kapitalit neto përgatiten për një datë raportimi e cila është e ndryshme nga ajo e investitorit, ndryshimi duhet të jetë jo më i madh se 3 muaj.

## Politika Kontabël Uniforme

- IN13 Standardi kërkon që një investitor të bëjë rregullimet e duhura në pasqyrat financiare të pjesëmarrjes për t'i sjellë ato në konformitet me politikat kontabël të investitorit për raportimin e transaksioneve të ngjashme si dhe të ngjarjeve të tjera në rrethana të ngjashme. Versioni i mëparshëm i SNK 28 lejonte një përjashtim nga kjo kërkesë për rastet kur ishte “i pamundshëm praktikisht përdorimi i politikave kontabël uniforme”.

## Njohja e Humbjeve

- IN14 Një investitor duhet të shqyrtojë vlerën kontabël neto të investimit të tij në kapitalin e pjesëmarrjes dhe interesat e tjera afatgjata në pjesëmarrje në momentin kur njihet pjesën e vet në humbjet e pjesëmarrjes. KIS-20 kufizonte njohjen e pjesës së humbjeve të investitorit në vlerën kontabël të investimit në kapitalin e pjesëmarrjes. Për pasojë, Interpretimi është zëvendësuar.

## Pasqyrat financiare individuale

- IN15 Kërkesat për përgatitjen e pasqyrave financiare individuale të investitorit përcaktohen duke ju referuar SNK 27.

\* Në mars 2004, Bordi publikoi SNRF 5 Aktivitet Afatgjatë që Mbahen për t'u Shitur dhe Operacionet jo të Vijueshme. SNRF 5 hoqi këtë përjashtim dhe tani eliminoi përjashtimin nga zbatimi i konsolidimit proporcional ose i metodës të kapitalit neto kur një kontroll i përbashkët në një sipërmarrje të përbashkët mendohet të jetë i perkohshëm. Shiko SNRF 5 Baza për Konkluzione për më tepër diskutim.

# Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 28

## *Investime në Pjesëmarrje*

### Objekti

- 1 Ky Standard duhet të zbatohet në kontabilitetin e investimeve në pjesëmarrje. Megjithatë standardi nuk zbatohet për investimet në pjesëmarrje të zotëruara nga:

- a) organizatat kapitale sipërmarrëse, ose
- b) fondet e përbashkëta, njësitë e besimit dhe njësi ekonomike të ngjashme, duke përfshirë këtu fondet e sigurimeve të lidhura me investimin.

të cilat pas njohjes fillestare përcaktohen si të mbajtura me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit dhe humbjes ose janë klasifikuar si të mbajtura për tregtim dhe që kontabilizohen në përputhje me SNK 39 *Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja*. Këto investime do të maten me vlerën e drejtë në përputhje me SNK 39, me njohjen e ndryshimeve në vlerën e drejtë në fitimin ose humbjen në periudhën e ndodhjes së ndryshimit.

### Përkufizime

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

*Një Pjesëmarrje* është një njësi ekonomike, duke përfshirë edhe njësi ekonomike jo-me kapital të bashkuar, si për shembull një ortakëri, mbi të cilën investori ka influencë domethënëse dhe e cila nuk është as filial dhe as një interes kapitali në një sipërmarrje të përbashkët.

*Pasqyrat financiare të konsoliduara* janë pasqyrat financiare të një grupi të paraqitura si pasqyrat financiare të një njësie të vetme ekonomike.

*Kontroll* është fuqia për të drejtuar politikat financiare dhe operative të një njësie ekonomike në mënyrë që të merren përfitime nga aktivitetet e saj.

*Metoda e kapitalit neto* është një metodë e kontabilitetit sipas të cilës investimi njihet fillimisht me kosto dhe rregullohet më pas për ndryshimin pas blerjes të pjesës që i përket investorit në aktivet neto të të investuarit. Fitimi ose humbja e investitorit përfshin pjesën që i takon atij në fitimin ose humbjen e të investuarit.

*Kontroll i përbashkët* është marrëveshja kontraktuale për të ndarë kontrollin mbi një aktivitet ekonomik, dhe ekziston vetëm atëherë kur për marrjen e vendimeve strategjike financiare dhe operacionale në lidhje me aktivitetin kërkohet miratimi unanim i palëve që ndajnë kontrollin (sipërmarrësit).

*Pasqyrat financiare individuale* janë pasqyrat financiare që paraqiten nga një shoqëri mëmë, një investitor në një pjesëmarrje ose një sipërmarrës në një njësi ekonomike të kontrolluar bashkërisht, në të cilat investimet janë llogaritur në bazë të interesit direkt të kapitalit neto dhe jo mbi bazën e rezultateve të raportuara dhe të aktiveve neto të njësisë ku është investuar.

*Influenca domethënëse* është fuqia për të marrë pjesë në vendimet për politikat financiare dhe operuese të investuarit por nuk është kontroll ose kontroll i përbashkët i këtyre politikave.

*Një filial* është një njësi ekonomike, duke përfshirë dhe një njësi ekonomike jo me kapital të bashkuar, si për shembull një ortakëri, e cila kontrollohet nga një njësi tjetër ekonomike (të njohur si shoqëria mëmë).

- 3 Pasqyrat financiare në të cilat aplikohet metoda e kapitalit neto nuk janë pasqyra financiare individuale dhe as pasqyra financiare të një njësie ekonomike e cila nuk zoteron ndonjë filial, pjesëmarrje ose interes sipërmarrësi në një sipërmarrje të përbashkët.
- 4 Pasqyrat financiare individuale janë ato pasqyra të cilat paraqiten në shtesë dhe bashkë me pasqyrat financiare të konsoliduara, pasqyra financiare në të cilat investimet kontabilizohen duke përdorur metodën e kapitalit neto dhe me pasqyrat financiare ku interesat e sipërmarrësve në sipërmarrjet e përbashkëta konsolidohen proporcionalisht. Pasqyrat financiare individuale mundet ose jo t'u bashkangjiten apo të shoqërojnë pasqyra financiare të konsoliduara.
- 5 Njësitë ekonomike të cilat përjashtohen nga konsolidimi në përputhje me paragrafin 10 të SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale*, nga aplikimi i konsolidimit proporcional në përputhje me paragrafin 2 të SNK 31 *Interesat në Sipërmarrjet e Përbashkëta* ose nga aplikimi i metodës së kapitalit neto në përputhje

me paragrafin 13 (c) të këtij Standardi, mund të paraqesin pasqyra financiare individuale si të vetme pasqyra financiare të tyre.

## Influenca domethënëse

- 6 Nëse një investitor zotëron, në mënyrë direkte ose indirekte (p.sh. nepërmjet filialeve), 20 përqind ose më shumë të fuqisë votuese të të investuarit, supozohet që investitori ka influencë domethënëse, me përjashtim të rastit kur mund të tregohet qartësisht që kjo nuk është e vertetë. Në të kundërtën, nëse investitori zotëron, në mënyrë direkte ose indirekte (p.sh. nepërmjet filialeve), me pak se 20 përqind të fuqisë votuese të të investuarit, supozohet se investitori nuk ka influencë të konsiderueshme, me përjashtim të rastit kur një influencë e tillë mund të tregohet qartësisht. Një zotërim thelbësor apo i maxhorancës i pronësisë nga një investitor tjetër nuk e ndalon medoemos një investitor të ketë influencë domethënëse.
- 7 Ekzistenca e influencës domethënëse nga një investitor zakonisht evidencohet në një ose më shumë nga mënyrat që vijojnë:
  - (a) përfaqesim në bordin e drejtorëve ose organin drejtues ekuivalent të të investuarit;
  - (b) pjesëmarrje në proceset e bërjes së politikave, duke përfshirë pjesëmarrjen në vendim-marrjen mbi dividendët apo shpërndarjet e tjera;
  - (c) transaksione materiale midis investorit dhe të investuarit;
  - (d) shkëmbim i personelit drejtues; ose
  - (e) dhënia e informacionit thelbësor teknik.
- 8 Një njësi ekonomike mund të ketë në pronësi garanci aksionesh, opsjon blerje aksionesh, instrumente borxhi apo kapitali të cilat janë të konvertueshme në aksione të zakonshme, ose instrumente të tjera të ngjashme të cilat kane mundësinë, nëse përdoren ose konvertohen, që t'i japin njësisë ekonomike me tepër fuqi votuese ose të zvogëlojnë fuqinë votuese të një pale tjetër mbi politikën financiare dhe operative të një njësie ekonomike tjetër (të drejta votuese potenciale). Kur vlerësohet nëse një njësi ekonomike ka influencë domethënëse merren në konsideratë ekzistenca dhe efekti i të drejtave votuese potenciale të cilat janë aktualisht të përdorshme ose të konvertueshme, duke përfshirë të drejtat votuese potenciale të zotëruara nga njësi të tjera ekonomike. Të drejtat votuese potenciale nuk janë aktualisht të përdorshme ose të konvertueshme, kur, për shembull, ato nuk mund të përdoren ose konvertohen deri në një datë të ardhshme ose deri pas ndodhjes së një ngjarjeje të ardhshme.
- 9 Kur vlerësohet nëse të drejtat votuese potenciale kontribuojnë në influencën domethënëse, njësi ekonomike shqyrton të gjitha faktet dhe rrethanat (duke përfshirë kushtet e përdorimit të të drejtave votuese potenciale dhe të të gjitha marrëveshjeve të tjera kontraktuale, qofshin këto të konsideruara individualisht apo së bashku), të cilat kane efekt në të drejtat votuese potenciale, me përjashtim të qëllimit të drejtimit dhe aftësinë financiare për të përdorur apo konvertuar këto të drejta.
- 10 Një njësi ekonomike humbet influencën domethënëse mbi një të investuar kur ajo humbet fuqinë për të marrë pjesë në vendimet e politikës financiare dhe operative të të investuarit. Humbja e influencës domethënëse mund të ndodhë me ose pa një ndryshim në nivelet absolute apo relative të pronësisë. Kjo mund të ndodhë, për shembull, kur një pjesëmarrje bëhet subjekt i kontrollit të qeverisë, gjykatës, administratorit apo rregullatorit. Kjo mund të ndodhë gjithashtu edhe si rezultat i ndonjë marrëveshjeje kontraktuale.

## Metoda e Kapitalit Neto

- 11 Sipas metodës së kapitalit neto, investimi në një pjesëmarrje njihet fillimisht me kosto dhe vlera kontabël rritet ose zvogëlohet për të njohur pjesën e investitorit në fitimet apo humbjet e të investuarit pas datës së blerjes. Pjesa e investitorit në fitimet ose humbjet e të investuarit njihet në fitimin ose humbjen e investitorit. Shpërndarjet e marra nga i investuari zvogëlojnë vlerën kontabël të investimit. Rregullime të vlerës kontabël mund të jenë gjithashtu të nevojshme për ndryshimet në interesin proporcional të investitorit në i investuari, të cilat vijnë nga ndryshimet në kapitalin neto të të investuarit të cilat nuk ishin njohur në fitimin ose humbjen e të investuarit. Ndryshime të tilla përfshijnë ato që rezultojnë nga rivlerësimi i tokave, ndërtesave, makinerive e pajisjeve dhe nga diferencat e kursit të këmbimit. Pjesa e investitorit në ndryshime të tilla njihet direkt në kapitalin neto të investitorit.
- 12 Kur ekzistojnë të drejta votuese potenciale, pjesa e investitorit tek fitimi ose humbja e të investuarit dhe tek ndryshimet në kapitalin e të investuarit përcaktohen në bazë të interesave aktuale të pronësisë dhe nuk reflekton përdorimin apo konvertimin e mundshëm të të drejtave votuese potenciale.

## Aplikimi i metodës së kapitalit neto

- 13 Nje investim në një pjesëmarrje kontabilizohet duke përdorur metodën e kapitalit neto me përjashtim të rasteve kur:
- (a) investimi klasifikohet si i mbajtur për shitje në përputhje me IFRS 5 *Aktive Afatgjata të Mbajtura për Shitje dhe Veprimtaritë e Ndërprera*;
  - (b) zbatohet përjashtimi sipas paragrafit 10 të SNK 27, i cili lejon një shoqëri mëmë e cila zotëron njëkohësisht një investim në një pjesëmarrje që të mos paraqesë pasqyra financiare të konsoliduara; ose
  - (c) kur zbatohen të gjitha sa vijojnë:
    - (i) Investitori është një filial plotësisht i zotëruar, ose është një filial pjesërisht i zotëruar i një njesie tjetër ekonomike dhe pronarët e tjerë të saj, duke përfshirë ata të cilët përndryshe nuk kanë të drejtë të votojnë, janë informuar mbi, dhe nuk kanë kundërshtime kundrejt mos aplikimit të metodës së kapitalit neto;
    - (ii) Instrumentet e borxhit ose kapitalit të investitorit nuk tregtohen në një treg publik (një burse lokale ose e huaj ose treg jashtë burse, duke përfshirë tregjet lokale dhe rajonale);
    - (iii) investitori nuk ka depozituar dhe as nuk është në proces të depozitimit të pasqyrave të saj financiare në një komision letrash me vlerë ose një organizatë tjetër rregullatore për qëllimet e emetimit të ndonjë klasë të instrumentave në një treg publik; dhe
    - (iv) shoqëria mëmë përfundimtare ose e ndërmjetme e investitorit prodhon pasqyra financiare të konsoliduara të disponueshme për përdorim nga publiku, të cilat janë në koherencë me Standardin Ndërkombëtar të Raportimit Financiar.
- 14 Investimet e përshkruara në paragrafin 13(a) kontabilizohen në përputhje me IFRS 5.
- 15 Kur një investim në pjesëmarrje i klasifikuar më parë si i mbajtur për shitje, nuk i përmbush më kriteret për t'u konsideruar si i tillë, atëherë ai do të kontabilizohet duke përdorur metodën e kapitalit neto që prej datës kur është klasifikuar si i mbajtur për shitje. Pasqyrat financiare për periudhat që nga fillimi i klasifikimit si i mbajtur për shitje duhet të rregullohen si rezultat i këtij riklasifikimi.
- 16 [Fshirë]
- 17 Njohja e të ardhurave në bazë të shpërndarjeve të marra mund të mos jetë një vlerësim i mjaftueshëm i të ardhurave të fituara nga një investitor prej një investimi në një pjesëmarrje, sepse shpërndarjet e marra mund të kenë lidhje të vogël me performancën e pjesëmarrjes. Meqënjëse investitori ka influencë domethënëse mbi pjesëmarrjen, investitori ka një interes në performancën e pjesëmarrjes dhe, si rezultat i kësaj, edhe në kthimin nga investimi i tij. Investitori kontabilizon këtë interes duke zgjeruar objektin e pasqyrave të tij financiare për të përfshirë pjesën e vet të fitimit ose humbjes të një pjesëmarrjeje të tillë. Si rezultat, zbatimi i metodës së kapitalit neto jep një raportim më informativ të aktiveve neto dhe fitimit ose humbjes të investitorit.
- 18 Një investitor ndalon përdorimin e metodës së kapitalit neto nga data kur ndalon së pasuri influence domethënëse mbi një pjesëmarrje dhe i kontabilizon investimet në përputhje me SNK 39 prej kësaj date, me kusht që pjesëmarrja të mos bëhet një filiale apo një sipërmarrje e përbashket sipas përkufizimit në SNK 31.
- 19 Vlera kontabël e investimit në datën kur ndalon së qëni një pjesëmarrje konsiderohet si kostoja e saj në matjen fillestare si një aktiv financiar në përputhje me SNK 39.
- 20 Shumë prej procedurave të nevojshme për zbatimin e metodës së kapitalit neto janë të ngjashme me procedurat e konsolidimit të përshkruara në SNK 27. Për më tepër, konceptet bazë të procedurave të përdorura në kontabilizimin e blerjes së një filiali përdoren gjithashtu në kontabilizimin e blerjes së një investimi në një Pjesëmarrje.
- 21 Pjesa e një grupi në një Pjesëmarrje është agregatja e zotërimeve në atë pjesëmarrje nga shoqëria mëmë dhe filialet e saj. Zotërimet e tjera nga ana e vetë pjesëmarrjeve ose të sipërmarrjeve të përbashkëta të grupit nuk konsiderohen për këtë qëllim. Kur një pjesëmarrje zotëron filiale, pjesëmarrje, apo sipërmarrje të përbashkëta, fitimet ose humbjet dhe aktivet neto të marra në konsideratë kur zbatohet metoda e kapitalit neto janë ato që janë njohur në pasqyrat financiare të pjesëmarrjes (duke përfshirë pjesën e pjesëmarrjes në fitimet ose humbjet dhe aktivet neto të pjesëmarrjeve dhe sipërmarrjeve të përbashkëta të saj), pas ndonjë rregullimi të nevojshëm në përputhje me politikat kontabël uniforme (shiko paragrafet 26 dhe 27).
- 22 Fitimet dhe humbjet që rezultojnë nga transaksionet 'drejt majës' dhe 'drejt fundit' midis një investitori (duke përfshirë filialet e konsoliduara të tij) dhe një pjesëmarrjeje njihen në pasqyrat financiare të investitorit vetëm deri në masën e interesave të investitoreve të pa lidhur në pjesëmarrjen në fjalë. Transaksionet 'drejt majës' janë, për shembull, shitjet e aktiveve nga një pjesëmarrje tek investitori. Transaksionet "drejt fundit" janë, për



- shembull, shitjet e aktiveve nga një investitor tek pjesëmarrja. Pjesa e investitorit në fitimet dhe humbjet e pjesëmarrjes që rezultojnë nga këto transaksione eliminohet.
- 23 Një investim në një pjesëmarrje kontabilizohet duke përdorur metodën e kapitalit neto nga data në të cilën ajo bëhet një pjesëmarrje. Në kohën e blerjes së investimit çdo diferencë midis kostonë së investimit dhe pjesës së investitorit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve, dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme, të pjesëmarrjes kontabilizohet në përputhje me SNRF 3 *Kombinime Biznesi*. Pra:
- (a) emri i mirë në lidhje me një pjesëmarrje përfshihet në vlerën kontabël të investimit. Por amortizimi i emrit të mirë nuk lejohet dhe për pasojë nuk përfshihet në përcaktimin e pjesës së investitorit në fitimet ose humbjet e pjesëmarrjes.
  - (b) çdo tepëri e pjesës së investitorit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme të pjesëmarrjes, mbi koston e investimit, përjashtohet nga vlera kontabël e investimit dhe përfshihet si e ardhur në përcaktimin e pjesës së investitorit në fitimet ose humbjet e pjesëmarrjes në periudhën në të cilën investimi është blerë.
- Gjithashtu bëhen rregullimet e duhura të pjesës së investitorit në fitimet ose humbjet e pjesëmarrjes pas blerjes për të kontabilizuar, për shembull, amortizimin e aktiveve të amortizueshme duke u bazuar në vlerën e drejtë të tyre në datën e blerjes. Në mënyrë të ngjashme, bëhen rregullime të duhura të pjesës së investitorit në fitimet ose humbjet e pjesëmarrjes pas blerjes për humbjet nga zhvlerësimet që njihen nga pjesëmarrja, si p.sh. për emrin e mirë ose toka, ndërtesa, dhe makineri e pajisje.
- 24 **Investitori në aplikimin e metodës së kapitalit neto përdor pasqyrat financiare më të fundit të disponueshme të një pjesëmarrjeje. Kur datat e raportimit të investitorit dhe të pjesëmarrjes janë të ndryshme, pjesëmarrja përgatit, për përdorimin nga investitori, pasqyra financiare për të njëjtën datë si pasqyrat financiare të investitorit përveç rastit kur kjo nuk është praktikisht e mundur.**
- 25 **Kur, në përputhje me paragrafin 24, pasqyrat financiare të një pjesëmarrjeje të përdorura në zbatimin e metodës së kapitalit neto përgatiten për një datë raportimi të ndryshme nga ajo e pasqyrave të investitorit, bëhen rregullime për efektin e transaksioneve të rëndësishme ose ngjarjeve që ndodhin ndërmjet asaj date dhe datës së pasqyrave financiare të investitorit. Në çdo rast, ndryshimi ndërmjet datës së raportimit të pjesëmarrjes dhe asaj të investitorit duhet të jetë jo më shumë se tre muaj. Gjatësia e periudhës të raportimit dhe çdo ndryshim në datat e raportimit duhet të jetë i njëjtë nga periudha në periudhë.**
- 26 **Pasqyrat financiare të investitorit përgatiten duke përdorur politika kontabël uniforme për transaksione të ngjashme dhe ngjarje në rrethana të ngjashme.**
- 27 Nëse një pjesëmarrje përdor politika kontabël të ndryshme nga ato të investitorit për transaksione të ngjashme dhe ngjarje në rrethana të ngjashme, bëhen rregullime që politikat kontabël të pjesëmarrjes të jenë në konformitet me ato të investitorit kur pasqyrat financiare të pjesëmarrjes përdoren nga investitori në aplikimin e metodës së kapitalit neto.
- 28 Nëse një pjesëmarrje ka gjendje në qarkullim aksione preferenciale kumulative, të cilat zotërohen nga palë të treta të ndryshme nga investitori dhe i ka klasifikuar ato si kapital, investitori llogarit pjesën e tij të fitimeve ose humbjeve pas rregullimit të bërë për dividendët e aksioneve të tilla, pavarësisht nëse dividendët janë deklaruar apo jo.
- 29 Nëse pjesa e investitorit në humbjet e një pjesëmarrjeje është e barabartë ose e kalon interesin e tij në pjesëmarrje, investitori ndalon së njohuri pjesën e tij në humbjet e mëtejshme. Interesi në një pjesëmarrje është vlera kontabël e investimit në pjesëmarrje sipas metodës së kapitalit neto bashkë me çdo interes afatgjatë i cili, në thelb, është pjesë e investimit neto të investitorit në atë pjesëmarrje. Për shembull, një element, për të cilin nuk është planifikuar po edhe as nuk pritët të bëhet pagesa në të ardhmen e afërt, në thelb, është një rritje e investimit të njesisë ekonomike në atë pjesëmarrje. Zëra të tillë mund të përfshijnë, aksione preferenciale dhe llogari të arkëtueshme afatgjata ose huatë por nuk përfshijnë llogaritë e arkëtueshme tregtare, llogaritë e pagueshme tregtare apo ndonjë llogari të arkëtueshme afatgjatë për të cilin ekziston kolateral i mjaftueshëm, si p.sh. huatë e sigurara. Humbjet e njohura sipas metodës së kapitalit neto që tejkalojnë investimin e investitorit në aksionet e zakonshme zbatohen në komponentët e tjerë të interesit të investitorit në një pjesëmarrje sipas një radhe në të kundërtët të prioritetit të tyre (dmth prioritetit në likuidim).
- 30 Pasi interesi i investitorit zvogëlohet në zero, humbjet shtesë provizionohen, dhe njihet një detyrim deri në masën që investitori ka detyrime ligjore ose konstruktive ose deri në masën e pagesave të bëra në emër të pjesëmarrjes. Nëse pjesëmarrja më pas raporton fitime, investitori rifillon njohjen e pjesës që i takon nga keto fitime vetëm pasi pjesa e tij e fitimeve bëhet e barabartë me pjesën e humbjeve të panjohura.

## Humbje Zhvlerësimi

- 31 Pas aplikimit të metodës së kapitalit neto, duke përfshirë njohjen e humbjeve të pjesëmarrjes në përputhje me paragrafin 29, investitori zbaton kërkesat e SNK 39 për të përcaktuar nëse është e nevojshme të njohë ndonjë humbje zhvlerësimi shtesë në lidhje me investimin neto të investitorit në pjesëmarrje.
- 32 Investitori zbaton gjithashtu kërkesat e SNK 39 për të përcaktuar nëse ndonjë humbje zhvlerësimi shtesë duhet të njihet në lidhje me interesin e investitorit në pjesëmarrje i cili nuk është pjesë e investimit neto si dhe për të përcaktuar shumën e humbjes nga zhvlerësimi.
- 33 Për arsye se emri i mirë i përfshirë në vlerën kontabël të një investimi në një pjesëmarrje nuk njihet individualisht, ai nuk testohet individualisht për zhvlerësim duke zbatuar kërkesat për testimin e zhvlerësimit e emrit të mirë në SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve*. Në vend të kësaj, e gjithë vlera kontabël e investimit testohet sipas SNK 36 për zhvlerësim, duke krahasuar, shumën e rikuperueshme (më e madhja mes vlerës në përdorim dhe vlerës së drejtë minus koston e shitjes) me vlerën kontabël, sa herë që zbatimi i kërkesave në SNK 39 tregon se investimi mund të jetë zhvlerësuar. Në përcaktimin e vlerës në përdorim të investimit, një njësi ekonomike vlerëson:
- (a) pjesën që i takon në vlerën aktuale të flukseve të ardhme të vlerësuara të mjeteve monetare që priten të gjenerohen nga pjesëmarrja, duke përfshirë flukset monetare nga aktivitetet operative të pjesëmarrjes dhe të ardhurat nga shitja e mundshme e investimit; ose
  - (b) vlerën aktuale të flukseve monetare të ardhshme të përlogaritura që priten të vijnë nga dividendët që preten të merren nga investimi si dhe nga shitja e mundshme e tij.
- Nëse bëhen supozimet e duhura, të dyja metodat japin të njëjtin rezultat.
- 34 Shuma e rikuperueshme e një investimi në pjesëmarrje vlerësohet për çdo pjesëmarrje, përveç rastit kur pjesëmarrja nuk gjeneron hyrje të mjeteve monetare nga përdorimi i vazhdueshëm të cilat janë mjaft të pavarura nga flukset e gjeneruara nga aktivet e tjera të njësisë ekonomike.

## Pasqyrat financiare individuale

- 35 Një investim në një pjesëmarrje kontabilizohet në pasqyrat financiare individuale të investitorit në përputhje me paragrafet 37-42 të SNK 27.
- 36 Ky Standard nuk përcakton cilat njësi ekonomike përgatisin pasqyra financiare individuale të vlefshme për përdorim publik.

## Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 37 Duhet të bëhet dhënia e informacioneve shpjeguese vijuese:
- (a) vlera e drejtë e investimeve në pjesëmarrje për të cilat ka kuotime publike të çmimeve;
  - (b) informacion financiar i përmbledhur i pjesëmarrjeve, duke përfshirë shumat agregate të aktiveve, pasiveve, të ardhurave dhe fitimet ose humbjet;
  - (c) arsyet se përse supozimi se një investitor nuk ka influencë domethënëse nuk qëndron nëse investitori zotëron, në mënyrë direkte ose indirekte nëpërmjet filialeve, me pak se 20 përqind të votave apo fuqisë votuese potenciale të të investuarit por përsëri arrin në përfundimin se ai ka influencë të konsiderueshme;
  - (d) arsyet për të cilat supozimi se një investitor ka influencë domethënëse nuk qëndron nëse investitori zotëron, në mënyrë direkte ose indirekte nëpërmjet filialeve, 20 përqind ose më shumë të votave ose fuqisë votuese potenciale të të investuarit, por arrin në përfundimin se ai nuk ka influencë të konsiderueshme;
  - (e) data e raportimit të pasqyrave financiare të një pjesëmarrjeje, kur pasqyra të tilla financiare janë përdorur në zbatimin e metodës së kapitalit neto dhe janë përgatitur në një datë raportimi ose për një periudhë raportimi që është e ndryshme nga ajo e investitorit, dhe arsyeja për përdorimin e një date raportimi ose periudhë të ndryshme;
  - (f) natyra dhe shkalla e çdo kufizimi të rëndësishëm (psh që rezultojn nga marrëveshje huamarrjeje ose kërkesa rregullatore) në aftësinë e pjesëmarrjes për të transferuar fonde tek investitori në formën e dividendëve të pagueshëm në vlera monetare, ose për ripagesa të huave ose paradhënieve;

- (g) pjesa e panjohur e humbjeve të një pjesëmarrjeje, si për periudhën ashtu dhe në mënyrë kumulative, nëse një investitor ka ndërprerë njohjen e pjesës që i takon atij në humbjet e një pjesëmarrjeje;
  - (h) fakti që një pjesëmarrje nuk është kontabilizuar duke përdorur metodën e kapitalit neto në përputhje me paragrafin 13; dhe
  - (i) informacion financiar i përmbledhur i pjesëmarrjeve, qoftë individualisht ose në grupe, të cilat nuk janë kontabilizuar duke përdorur metodën e kapitalit neto, duke përfshirë shumat e aktiveve totale, pasiveve totale, të ardhurat si dhe fitimin ose humbjen.
- 38 Investimet në pjesëmarrje të kontabilizuara duke përdorur metodën e kapitalit neto klasifikohen si aktive afatgjata. Pjesa e investitorit në fitimin ose humbjen e një pjesëmarrjeje të tillë, dhe vlera kontabël e këtyre instrumenteve, duhet të jepet veçmas. Pjesa e investitorit në çdo operacion të ndërprerë të një pjesëmarrjeje të tillë duhet të jepet gjithashtu veçmas.
- 39 Pjesa që i takon investitorit në ndryshimet e njohura në mënyrë direkte në kapitalin e një pjesëmarrjeje njihet drejtpërsëdrejti në kapital nga investitori dhe duhet të jepen në pasqyrën e ndryshimeve në kapitali siç kërkohet nga SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*.
- 40 Në përputhje me SNK 37 *Provizionet, Pasivet dhe Aktivet e Kushtëzuara* investitori jep informacion shpjegues për:
- (a) pjesën e tij të pasiveve të kushtëzuara në një pjesëmarrje të marra përsiper bashkarisht me investitorë të tjerë; dhe
  - (b) ato pasive të kushtëzuara të cilat lindin sepse investitori është përgjegjës për të gjitha ose për një pjesë të pasiveve të një pjesëmarrjeje.

## Data e hyrjes në fuqi

---

- 41 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2005 e në vijim. Inkurajohet zbatimi para kesaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar 2005, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

## Tërheqja e prononcimeve të tjera

---

- 42 Ky Standard zëvendëson SNK 28 *Kontabiliteti për Investimet në Pjesëmarrje* (i rishikuar në 2000).
- 43 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:
- (a) KIS-3 *Eliminimi i Fitimeve dhe Humbjeve të Përealizuara në Transaksionet e Investimeve me Pjesëmarrje*
  - (b) KIS-20 *Metoda Kontabël e Kapitalit Neto - Njohja e Humbjeve*; dhe
  - (c) KIS-33 *Konsolidimi dhe metoda e kapitalit - Të drejtat Votuese Potenciale dhe Shpërndarja e Interesave të Pronësisë*.

## **Shtojcë**

### **Ndryshime të deklarimeve te tjera**

*Ndryshimet e dhena në këtë shtojcë do të zbatohen për periudhat vjetore që fillojnë me datën 1 janar 2005 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë më të herëshme, këto ndryshime do të zbatohen edhe për periudhën më të herëshme.*

\* \* \* \* \*

*Ndryshimet që përmban kjo shtojcë, kur ky standard doli më 2003, janë përfshirë në deklaratimet më të rëndësishme të publikuara në këtë vëllim.*

## Aprovimi i SNK 28 nga Bordi

---

Standarti Nderkombetar i Kontabilitetit 28 *Investime ne Pjesëmarrje* u miratua për botim nga katermbëdhjetë anëtarët e Bordit të Standarteve Ndërkombëtare të Kontabilitetit

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	

## Baza për Konkluzione ne SNK 28 Investime ne Pjesëmarrje

*Kjo Baze për Konkluzione shoqeron, por nuk është pjesë e, SNK 28.*

### Hyrje

- BC1 Kjo Baze për Konkluzione përmbledh shqyrtimet e Bordit të Standardeve Nderkombetare të Kontabilitetit për arritjen e konkluzioneve për të rishikuar SNK 28 *Kontabiliteti për Investimet në Pjesëmarrje* në 2003. Disa anëtarë të Bordit i dhanë me tepër peshe disa faktorëve sesa faktorëve të tjerë.
- BC2 Në korrik të 2001 Bordi deklaroi se, si pjesë e axhendes fillestare të projekteve të tij teknike, do të ndermernte një projekt për të përmirësuar një numer Standartesh, duke përfshirë SNK 28. Projekti u ndermor bazuar në kërkesat dhe kritikën të ngritura në lidhje me Standartet nga rregullatorët e letrave me vlerë, kontabilistëve profesionistë dhe paleve të tjera të interesuara. Objektivat e projektit të përmirësimeve ishin pakësimi ose eliminimi i alternativave, teprimeve dhe konflikteve brenda standardeve, trajtimi i disa çështjeve të konvergencës, dhe bërja e përmirësimeve të tjera. Në maj 2002, Bordi i publikoi propozimet e tij në një Projekt-Paraqitje të *Përmirësimeve për Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit*, me afat të fundit për komente datën 16 shtator 2002. Për këtë Projekt-Paraqitje Bordi mori mbi 160 letra me komente.
- BC3 Meqenëse qëllimi i Bordit nuk ishte të rishqyrtonte metodën themelore të kontabilizimit të investimeve në pjesëmarrje të përcaktuar nga SNK 28, kjo Baze për Konkluzione nuk diskuton kërkesat në SNK 28 të cilat Bordi nuk i rimorri në rishqyrtim.

### Përfundim nga Objekti: Investime në Pjesëmarrje të zotëruara nga organizatat me kapital privat të përbashkët, fondet e përbashkëta, njesitë e besimit dhe njesi të ngjashme

- BC4 Nuk ka kërkesa specifike të cilat përshkruajnë kontabilitetin për investime nga organizatat me kapital sipërmarrës, fondet e përbashkëta, njesitë e besimit dhe njesi ekonomike të ngjashme. Si rezultat, në varësi të faktit nëse një njesi ekonomike ka kontroll, kontroll të përbashkët ose influencë të ndjeshme mbi një të investuar, do të zbatohet një nga Standardet e mëposhtme:
- (a) SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale*
  - (b) SNK 28 *Investime në Pjesëmarrje*, ose
  - (c) SNK 31 *Investime në Sipërmarrjet e Përbashkëta*.
- BC5 Bordi shqyrtoi nëse ndonjë metode tjetër është e përshtatshme për t'u përdorur nga këta investitorë kur ata kanë kontroll të përbashkët ose influencë domethënëse mbi të investuarit e tyre. Bordi vuri në dukje se përdorimi i metodave të kapitalit neto ose të konsolidimit proporcional për investime të zotëruara nga organizatat me kapital sipërmarrës, fondet e përbashkëta, njesitë e besimit dhe njesi të ngjashme ekonomike shpesh prodhojnë informacion të cili nuk është i rëndësishëm për drejtimin dhe investitorët e tyre dhe se kjo matje e vlerës se drejte prodhon informacion me të rëndësishëm.
- BC6 Veç kësaj, Bordi vërejtë se mund të ketë ndryshime të herëpashershme në nivelin e pronësisë mbi këto investime dhe se këto pasqyra financiare janë më pak të dobishme nëqoftëse do të ketë ndryshime të herëpashershme në metodën e kontabilizimit të një investimi.

### Matja me vlerën e drejtë në përputhje me SNK 39

- BC7 Në sajë të kësaj, Bordi vendosi që investimet e zotëruara nga organizatat me kapital privat sipërmarrës, fondet e përbashkëta, njesitë e besimit si dhe njesi të ngjashme ekonomike duke përfshirë fonde sigurimi të lidhura me investimin duhet të përjashtohen nga objekti i SNK 28 dhe SNK 31 kur ato maten me vlerën e drejtë në përputhje me SNK 39 *Instrumentat Financiare. Njohja dhe Matja*. Bordi beson se informacioni në bazën e vlerës së drejtë është shpesh lehtësisht i disponueshëm për shkak se matja me vlerën e drejtë është një praktikë e mirëngritur në këto industri, duke përfshirë investimet në njesitë ekonomike në fazat e hershme të zhvillimit të tyre ose në njesitë ekonomike jo të listuara.

## Trajtimi i ndryshimeve në vlerën e drejtë

- BC8 Bordi vendosi se nëse organizatat me kapital privat sipërmarres, fondet e përbashketa, njesite e besimit dhe njesi te ngjashme ekonomike përjashtohen nga objekti i SNK 28, kjo duhet të ndodhë vetëm në rastin kur ato njohin ndryshimet në vlerën e drejtë të investimeve të tyre në pjesëmarrje, në fitimet dhe humbjet në periudhën në të cilën ato ndryshime ndodhin. Kjo bëhet me qëllim që të arrihet i njëjti trajtim për investimet në filiale ose pjesëmarrje të cilat nuk konsolidohen ose nuk kontabilizohen duke përdorur metodën e kapitalit neto për arsye sepse kontrolli apo influenca domethënëse synohet të jetë i përkohshëm. Metoda që vendosi Bordi dallon kontabilitetin e investimeve nga kontabiliteti i njësive ekonomike. Në lidhje me sa më lart, Bordi vendosi që duhet të ekzistojë një trajtim i qëndrueshëm i të gjitha investimeve, ku përfshihen edhe ndryshimet e vlerës së drejtë të këtyre investimeve.
- BC9 Bordi vuri re se nëse investime të tilla ishin të klasifikuara në përputhje me SNK 39, ato nuk do të përmbushnin gjithnjë përkufizimin e investimeve të klasifikuara si të mbajtura për tregtim sepse organizatat me kapital privat sipërmarres mund të zotërojnë një investim për një periudhë 3-5 vjeçare. Në përputhje me SNK 39, një investim i tillë klasifikohet si i vlefshëm për shitje (përveçse rastit kur njësia ekonomike zgjedh t'a përcaktojë investimin në momentin e njohjes fillestare me vlerën e drejtë nëpërmjet humbjes ose fitimit). Klasifikimi si i vlefshëm për shitje nuk do të rezultojë në njohjen e ndryshimeve të vlerës së drejtë në fitim ose humbje. Për të arritur një efekt në të ardhurat të ngjashme me atë të aplikimit të metodës së kapitalit neto, Bordi vendosi të përjashtojë investimet e zotëruara nga organizatat me kapital privat sipërmarres, fondet e përbashketa, njesite e besimit si dhe njesite e ngjashme ekonomike nga ky Standart vetëm kur ato maten me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes (qofshin keto të përcaktuara si të tilla që në fillim ose sepse ato përmbushin përcaktimin në SNK 39 si të mbajtura për tregtim).

## Referim tek Praktikën e “mirëngritura” të Industrisë

- BC10 Projekt Paraqitja propozoi të kufizonte mundësinë e përjashtimeve nga objekti vetëm në situata për të cilat ekzistonin praktika mirëngritura të industrisë. Disa komentues vërejtën se zhvillimi i praktikave të industrisë në matjen e këtyre investimeve me vlerën e drejtë duhet të ishte ndaluar në industritë e stabilizuara në vendet që tashmë zbatojnë SNRF-të. Bordi konfirmoi se qëllimi kryesor i referimit në praktikën e “mirëngritura” në Projekt Paraqitje ishte që të theksohes se përjashtimi duhet përgjithësisht të zbatohet për ato investime për të cilat vlera e drejtë është tashmë e vlefshme.
- BC11 Për pasojë, Bordi vendosi se mundësia e përjashtimit duhet të bazohet vetëm në natyrën e aktiviteteve të një njesie ekonomike dhe të heqë referencat tek praktikën e ‘mirëngritura’. Bordi beson se matja e këtyre investimeve me vlerën e drejtë është edhe praktika e “mirëngritura” në këto industri.

## Përkufizimi i ‘organizatave me kapital sipërmarres’

- BC12 Bordi vendosi të mos përcaktojë më ato ‘organizata me kapital sipërmarres ose njesi ekonomike të ngjashme’ të përjashtuara nga objekti i Standartit. Përveç pranimit të veshtiresive të arritjes në një përkufizim universalisht të aplikueshëm, Bordi nuk dëshironte që padashur të bente të veshtirë për njesite ekonomike të masnave investimet me vlerën e drejtë. Megjithatë, Bordi vendosi që të sqarojë se referimi tek “njësitë ekonomike të ngjashme” në përjashtimin nga objekti, përfshin edhe fondet e sigurimit të lidhura në investime.
- BC13 Bordi vendosi, megjithatë, se nëse një i investuar është një filial sipas përkufizimit në përputhje me SNK 27, atëherë ai duhet të konsolidohet. Bordi arriti në përfundimin se nëse një investitor kontrollon një të investuar, i investuari është pjesë e grupit dhe pjesë e strukturës nëpërmjet se ciles grupi ben biznesin e tij dhe si i tillë i investuari duhet të konsolidohet.

## Aplikimi i metodës së kapitalit neto

### Influencia domethënëse e përkohshme

- BC14 Bordi shqyrtoi heqjen e përjashtimit nga aplikimi i metodës së kapitalit neto kur influenca domethënëse në një pjesëmarrje mendohet të jetë e përkohshme. Bordi vendosi t'a marrë në shqyrtim këtë çështje si pjesë e një standardi të plotë që lidhet me nxjerrjen jashtë përdorimit të aktiveve. Bordi vendosi të lejojë një përjashtim nga zbatimi i metodës së kapitalit neto kur ka evidence se një pjesëmarrje është blerë me qëllimin për ta shitur brenda 12 muajsh dhe se drejtimi është duke kërkuar aktivisht një blerës. Projekt Paraqitja e Bordit PP 4 Shitja e Aktiveve Afatgjata të Mbajtura për Shitje dhe Paraqitja e Veprimtarive të Ndërprera propozon të matë dhe të

paraqesë aktivet e mbajtura për shitje në mënyrë konsistente pavarësisht nëse ato mbahen në kontabilitet nga investitori në një pjesëmarrje apo në një filial.<sup>2</sup>

## Kufizime të rrepta afatgjata të cilat dobësojnë aftësinë për të transferuar fonde tek investitori

- BC15 Bordi vendosi të heqë përjashtimin nga zbatimi i metodës së kapitalit neto për një pjesëmarrje, i cili aplikohet me pare, kur kufizime afatgjata të forta zhvleresojnë aftësinë e një pjesëmarrjeje për të transferuar fonde tek investitori. Bordi e bëri këtë, sepse rrethana të tilla nuk mund të përjashtojnë ekzistencën e influencës domethënëse të investitorit mbi pjesëmarrjen. Bordi vendosi se një investitor, kur vlerëson aftësinë e tij për të përdorur influencë domethënëse mbi një njesi ekonomike duhet që të marrë në konsideratë kufizimet në transferimin e fondeve nga një pjesëmarrje të investitori. Në vetvete, kufizime të tilla nuk përjashtojnë ekzistencën e influencës domethënëse.

## Data raportimi të ndryshme

- BC16 Projekt i Paraqitjes së majit 2002 propozoi kufizimin në 3 muaj të çdo ndryshimi midis datës së raportimit të investitorit dhe të pjesëmarrjes kur zbaton metodën e kapitalit neto. Disa komentues të Projekt Paraqitjes besonin se mund të ishte jopraktike për investitorin të pregatiste pasqyra financiare për të njëjten datë kur data e pasqyrave financiare të investitorit dhe të pjesëmarrjes ndryshojnë nga njëra tjetra me më shumë se tre muaj. Bordi vuri re se një kufizim prej tre muajsh është në fuqi në disa juridiksione dhe ishte i shqetësuar se një periudhë me 3 muaj, si psh gjashtë muaj, do të çonte në njohjen dhe përdorimin e informacionit të vjetëruar. Si përfundim, u vendos që të mbahej limiti tre-mujor.

## Njohja e Humbjeve

- BC17 Versionet e mëparshme të SNK 28 dhe KIS-20 *Metoda Kontabël e Kapitalit Neto - Njohja e Humbjeve* kufizuan zbatimin e metodës së kapitalit neto kur, gjatë kontabilizimit të pjesës së investitorit në humbje, vlera kontabel e investimit bëhet zero.
- BC18 Bordi vendosi se baza e cila reduktohet në zero duhet të jetë me e gjere se interesat e kapitalit të mbetur dhe duhet të përfshijë gjithashtu interesat e pa lidhura me kapitalin të cilat në thelb janë pjesë e investimit neto në pjesëmarrje, si psh llogaritë të arketueshme afatgjata. Për pasojë, Bordi vendosi të shfuqizojë KIS-20.
- BC19 Bordi vuri në dukje gjithashtu se nëse investimet e pa lidhura me kapitalin nuk përfshihen në bazën që reduktohet në zero, një investitor mund të ristrukturojë investimin e tij për të financuar pjesën më të madhe me investimeve pa lidhje me kapitalin për të shmangur të njohurit e humbjeve në një pjesëmarrje sipas metodës së kapitalit neto.
- BC20 Në zgjerimin e bazës së marrë në konsideratë kundrejt se ciles njihen humbjet, Bordi qartësoi gjithashtu aplikimin e provizioneve të zhvleresimit të SNK 39 kundrejt aktiveve financiare të cilat janë pjesë e investimit netot.

<sup>2</sup> Në mars 2004, Bordi publikoi SNRF 5 *Aktivitet Afatgjatë që Mbahen për t'u Shitur dhe Operacionet jo të Vijueshme*. SNRF 5 hoqi këtë përjashtim dhe tani eliminon përjashtimin nga zbatimi i konsolidimit proporcional ose i metodës të kapitalit neto kur një kontroll i përbashkët në një sipërmarrje të përbashkët mendohet të jetë i perkohshëm. Shiko SNRF 5 Baza për Konkluzione për më tepër diskutim.