

KIRFN Interpretimi 5

Drejtat për Interesat që Rrjedhin nga Fondet e Nxjerrjes nga Përdorimi, Restaurimi dhe Rehabilitimi Mjedisor

KIRFN 5 Të Drejtat për Interesat që Rrjedhin nga Fondet e Nxjerrjes nga Përdorimi, Restaurimi dhe Rehabilitimi Mjedisor u zhvillua nga Komiteti Ndërkombëtar i Interpretimeve për Raportimin Financiar dhe u publikua nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në Dhjetor 2004.

PËRMBAJTJA

paragrafët

KIRFN INTERPRETIMI 5

***DREJTAT PËR INTERESAT QË RRJEDHIN NGA FONDET E NXJERRJES
NGA PËRDORIMI, RESTAURIMI DHE REHABILITIMI MJEDISOR***

REFERENCAT

INFORMACION BAZË	1–3
OBJEKTI	4–5
ÇËSHTJE	6
KONSENSUSI	7–13
Kontabiliteti për interesin në një fond	7–9
Kontabilitet për detyrimet për të bërë kontribute shtesë	10
Dhënia e informacioneve shpjeguese	11–13
DATA E HYRJES NË FUQI	14
DISPOZITA KALIMTARE	15
Shtojcë	
Ndryshimi ndaj SNK 39 <i>Instrumentat Financiarë: Njohja dhe Matja</i>	
BAZA PËR KONKLUSIONE	

KIRFN Interpretimi 5 *Të drejtat e interesave që rrjedhin nga fondet për nxjerrjen nga përdorimi, restaurimi dhe rehabilitimi mjedisor* (KIRFN 5) paraqitet në paragrafët 1-15 dhe në Shtojcë. KIRFN 5 shoqërohet nga një Bazë për Konkluzione. Objekti dhe autoriteti i Interpretimeve paraqitet në paragrafët 1 dhe 8–10 të Parathënies së KIRFN.

KIRFN Interpretimi 5

Drejtat për Interesat që Rrjedhin nga Fondet e Nxjerrjes nga Përdorimi, Restaurimi dhe Rehabilitimi Mjedisor

Referencat

- SNK 8 Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet
- SNK 27 Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe të Veçanta
- SNK 28 Investime në pjesëmarrje
- SNK 31 Pjesëmarrje në sipërmarrjet e përbashkët
- SNK 37 Provizionet, Pasivet dhe Aktivët e Kushtëzuara
- SNK 39 Instrumentet financiare: Njohja dhe Matja (rishikuar në 2003)
- KIS-12 Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta (rishikuar në 2004)

Informacion Bazë

- 1 Qëllimi i fondeve të nxjerrjes nga përdorimi, restaurimi dhe rehabilitimi mjedisor, që këtu e më tutje do t'i referohemi si 'fonde të nxjerrjes nga përdorimi' ose 'fonde', është të veçojë aktive për të financuar një pjesë ose të gjitha kostot e nxjerrjes nga përdorimi të uzinës (të tillë si një reaktor bërthamor) ose të ndonjë pajisjeje (të tilla si makina), ose ndëmarra e rehabilitimit mjedisor (të tillë si korrigjimi i ndotjes së ujit ose përtëritja e një terreni të minuar), të cilave sëbashku u referohemi si 'nxjerrje nga përdorimi'.
- 2 Kontributet për këto fonde mund të jenë vullnetare ose të kërkuara nga ligji. Fondet mund të kenë njërin nga strukturat në vijim:
 - (a) fonde që krijohen nga një kontribues i vetëm për të financuar detyrimet e tij që rrjedhin nga dalja jashtë përdorimit, për një vend të caktuar ose për një numër vendesh të shpërndara nga këndvështrimi gjeografik.
 - (b) fonde që krijohen nga shumë kontribues për të financuar detyrimet e tyre individuale ose të përbashkëta që rrjedhin nga dalja jashtë përdorimit, në të cilat kontribuesit kanë të drejtën e rimbursimit për shpenzimet e lidhura me nxjerrjen nga përdorimi në madhësinë e kontributeve të tyre plus çdo fitim aktual mbi këto kontribute minus pjesën e tyre të kostove për administrimin e këtyre fondeve. Kontribuesit mund të kenë detyrimin për të derdhur kontribute shtesë për shembul në rast të falimentimit të një kontribuesi tjetër.
 - (c) fonde që krijohen nga shumë kontribues për të financuar detyrimet e tyre individuale ose të përbashkëta që rrjedhin nga dalja jashtë përdorimit, në të cilat niveli i kërkuar i kontributit bazohet në aktivitetin e tyre aktual si kontribues dhe përfitimi i marrë nga ky kontribues bazohet në aktivitetin e tij të shkuar. Në të tilla raste ekziston mundësia e një ngatërimi në shumën e kontributeve të derdhura nga një kontribues (bazuar në aktivitetin aktual) dhe vlerën e realizueshme nga fondi (bazuar në aktivitetin e shkuar).
- 3 Zakonisht fonde të tilla kanë tiparet në vijim:
 - (a) fondi administrohet veçmas nga të besuar të pavarur.
 - (b) njësitë ekonomike (kontribuesit) derdhen kontribute në fond, të cilat investohen në një gamë të gjerë aktivesh që mund të përfshijnë si investime në borxh edhe në kapital neto dhe janë të gatshme të mbulojnë kostot e nxjerrjes nga përdorimi të kontribuesve. Të besuarit përcaktojnë si investohen kontributet, brenda kufizimeve të vendosura nga dokumentat qeverisëse të fondit dhe çdo legjislacion apo rregulla të tjera të zbatueshme.
 - (c) kontribuesit mbajnë (kanë) detyrimin për të paguar kostot e nxjerrjes nga përdorimi. Megjithatë kontribuesit janë në gjendje të marrin rimbursimin e kostove të nxjerrjes nga përdorimi nga fondi deri në pakësimin e kostove të nxjerrjes nga përdorimi dhe pjesës së kontribuesit mbi aktivet e fondit.

- (d) kontribuesit mund të kenë hyrje të kufizuar ose aspak hyrje ndaj ndonjë teprice të aktiveve të fondit gjatë përdorimit të tyre për të plotësuar kostot e ligjshme të nxjerrjes nga përdorimi.

Objekti

- 4 Ky Interpretim zbatohet për përfshirjen në pasqyrat financiare të kontribuesit të interesave që vijnë nga fondet e nxjerrjes nga përdorimi të cilat kanë të dy tiparet në vijim:
- (a) aktivet administrohen veçmas (ose duke u mbajtur në një njësi ekonomike ligjore të veçantë ose si aktive të veçuara brenda një njësie ekonomike tjetër); dhe
 - (b) e drejta e kontribuesit për të disponuar aktivet është e kufizuar.
- 5 Interesi i mbetur në një fond që shkon përtej të drejtës për rimbursim, I tillë si një e drejtë kontraktuale për shpërndarje pasi të ketë përfunduar e gjithë nxjerrja nga përdorimi ose mbi mbylljen e fondit mund të jetë një instrument kapitali neto brenda objektit të SNK 39 dhe nuk është objekt i këtij Interpretimi.

Çështje

- 6 Çështjet e trajtuara në këtë Interpretim janë:
- (a) si duhet të trajtojë një kontribues interesat e tij në një fond?
 - (b) nëse një kontribues ka një detyrim për të derdhur kontribute shtesë, për shembull, në rast falimentimi të një kontribuesi tjetër, si duhet të trajtohet ky detyrim?

Konsensusi

Kontabiliteti për interesin në një fond

- 7 Kontribuesi do të njohë detyrimin e tij për të paguar kostot e nxjerrjes nga përdorimi si një pasiv dhe të njohë interesin e tij në fond veçmas me përjashtim të rastit kur kontribuesi nuk është i detyruar të paguajë kostot e nxjerrjes nga përdorimi edhe nëse fondi nuk arrin të paguajë.
- 8 Kontribuesi do të përcaktojë nëse ai ka kontrollin, kontrollin e përbashkët apo influencë të konsiderueshme mbi fondin duke ju referuar SNK 27, SNK 28, SNK 31 dhe KIS-12. Nëse po kontribuesi do të trajtojë interesat e tij në fond në përputhje me këto Standarde.
- 9 Nëse një kontribues nuk ka kontrollin, kontrollin e përbashkët ose influencën e konsiderueshme mbi fondin, kontribuesi do të njohë të drejtën për të marrë rimbursim nga fondi si një rimbursim në përputhje me SNK 37. Ky rimbursim do të matet me më të voglën e:
- (a) shumës së njohur për detyrimin për nxjerrje nga përdorimi; dhe
 - (b) pjesës së kontribuesit mbi vlerën e drejtë të aktiveve neto të fondit që u takojnë kontribuesve.

Ndryshimet në vlerën kontabile (neto) të së drejtës për të marrë rimbursim, të ndryshëm nga kontributet dhe pagesat nga fondi do të njihen në fitimin ose humbjen e periudhës në të cilën ndodhin këto ndryshime.

Kontabilitet për detyrimet për të derdhur kontribute shtesë

- 10 Nëse një kontribues ka një detyrim për të derdhur potencialisht kontribute shtesë, për shembull, në rast të falimentimit të një kontribuesi tjetër ose nëse vlera e investimit në aktive të mbajtur nga fondi bie në një madhësi të tillë që ato janë të pamjaftueshëm për të plotësuar detyrimet për rimbursim të fondit, ky detyrim është një pasiv i kushtëzuar që është brenda objektit të SNK 37. Kontribuesi do të njohë një pasiv vetëm nëse ka mundësi që të derdhen kontribute shtesë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 11 Një kontribues do të japë informacion shpjegues për natyrën e interesave të tij në një fond dhe ndonjë kufizim për disponimin e aktiveve në fond.
- 12 Nëse një kontribues ka një detyrim për të derdhur potencialisht kontribute shtesë që nuk është njohur si pasiv (shih paragrafin 10), ai duhet të japë informacionin shpjegues të kërkuar nga paragrafi 86 i SNK 37.

- 13 Nëse një kontribues trajton interesat e tij në fond në përputhje me paragrafin 9, ai do të japë informacionin shpjegues të kërkuar nga paragrafi 85(c) i SNK 37.

Data e hyrjes në fuqi

- 14 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë Interpretim për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 Janar 2006 e në vijim. Inkurajohet zbatimi i më hershëm i tij. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Interpretim për një periudhë që fillon më parë se 1 Janar 2006, duhet të jap informacion shpjegues për këtë fakt.

Tranzicioni

- 15 Ndryshimet në politikat kontabile do të trajtohen në përputhje me kërkesat e SNK 8.

Shtojcë

Ndryshimi ndaj SNK 39 *Instrumentat Financiarë:*

Njohja dhe Matja

Ndryshimi në këtë shtojcë duhet të zbatohet për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas datës 1 Janar 2006. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Interpretim për një periudhë më të herëshme, ky ndryshim duhet të zbatohet dhe për këtë periudhë të herëshme.

* * * * *

Ndryshimi që përmban kjo shtojcë kur u publikua ky Interpretim në 2004 është përfshirë në SNRF 39 e publikuar më 16 Dhjetor 2004 e më pas.

Baza për Konkluzione mbi KIRFN Interpretimi 5

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron por nuk është pjesë e KIRFN 5.

Hyrje

- BC1 Kjo Bazë për Konkluzione përmbledh konsideratat e marra parasysh në rënien dakord për KIRFN. Antarët e veçantë të KIRFN i dhanë më shumë rëndësi disa faktorëve se sa të tjerëve.

Historik shpjegues (paragrafët 1-3)

- BC2 KIRFN u informua se një numër I madh njësisish ekonomike me detyrime që rrjedhin nga dalja jashtë përdorimit po kontribuojnë në një fond të veçantë të krijuar për të financuar këto detyrime. Gjithashtu KIRFN u informua se në praktikë kanë dalë pyetje rreth trajtimit kontabël të interesave në fonde të tilla dhe se ekziston rreziku I zhvillimit të praktikave të ndryshme. Prandaj KIRFN doli në përfundimin se duhet të sigurojë udhëzim për të ndihmuar në përqjigjen e pyetjeve të paragrafit 6, veçanërisht asaj për trajtimin e aktivitetit që lidhet me të drejtën për të marrë rimbursim nga një fond. Lidhur me çështjen nëse fondi duhet të trajtohet I konsoliduar ose si kapital neto, KIRFN doli në përfundimin se zbatohen kërkesat normale të SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale*, të KIS-12 *Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta*, të SNK 28 *Investime në pjesëmarrje* ose të SNK 31 *Pjesëmarrje në sipërmarrjet e përbashkëta* dhe nuk ka nevojë për udhëzim interpretues. KIRFN publikoi propozimin e tij për Interpretimin më 15 Janar 2004 si D4 *Fondet e nxjerrjes nga përdorimi, restaurimi dhe rehabilitimi mjedisor*.
- BC3 Paragrafët 1–3 përshkruajnë mënyrat sesi njësitë ekonomike mund të financojnë detyrimet e tyre që rrjedhin nga dalja jashtë përdorimit. Ato që janë brenda objektit të Interpretimit specifikohen në paragrafët 4–6.

Objekti (paragrafët 4 dhe 5)

- BC4 D4 nuk përkufizon saktë objektin sepse KIRFN besonte se një llojshmëri e madhe skemash shfrytëzimi do ta bënin të papërshtatshëm çdo përkufizim. Megjithatë disa nga ata që iu përgjigjën D4 kundërshtuan dhe komentuan se mungesa e një përkufizimi të bën të paqartë zbatimin e Interpretimit. Si rezultat, KIRFN ka specifikuar objektin duke identifikuar tiparet që e bëjnë një marrëveshje në fond të nxjerrjes nga përdorimi. Gjithashtu ai përshkroi llojet e ndryshme të fondeve dhe tiparet që mund të paraqesin (ose jo).
- BC5 KIRFN shqyrtoi nëse duhet të nxjerrë një Interpretim më të gjerë që trajton forma të ngjashme të rimbursimit, ose nëse duhet të ndalojë zbatimin e Interpretimit në situata të tjera për analogji. KIRFN hodhi poshtë çdo zgjerim të objektit, duke vendosur në vend të tij përqendrimin në çështjen së cilës I referohej. Gjithashtu KIRFN vendosi se nuk kishte arsye që të ndalojë zbatimin e Interpretimit për situata të tjera për analogji dhe prandaj do të zbatohet hierarkia e kriterëve në paragrafët 7–12 të SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, duke sjellë një trajtim të ngjashëm për rimbursimet sipas marrëveshjeve që nuk janë fonde të nxjerrjes nga përdorimi, por kanë tipare të ngjashme.
- BC6 KIRFN shqyrtoi komentet nga ata që iu përgjigjën se një kontribues mund të ketë interes në një fond që shkon përtej të drejtës së tij për rimbursim. Në përgjigje të kësaj, KIRFN shtoi sqarimin se një interes i mbetur në një fond, I tillë si një e drejtë kontraktuale për shpërndarje pasi të ketë përfunduar e gjithë nxjerrja nga përdorimi ose mbi mbylljen e fondit mund të jetë një instrument kapitali neto brenda objektit të SNK 39 *Instrumentat Financiarë: Njohja dhe Matja*.

Baza për Konsensus

Kontabiliteti për interesin në një fond (paragrafët 7-9)

- BC7 KIRFN doli në përfundimin se një kontribues duhet të njohë një pasiv derisa kontribuesi nuk është përgjegjës për të pagura kostot e nxjerrjes nga përdorimi edhe nëse fondi nuk arrin të paguajë. Kjo sepse kontribuesi mbetet

përgjegjës për kostot e nxjerrjes nga përdorimi. Gjithashtu SNK 37 *Provizionet, Pasivet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara* siguron se:

- (a) nëse një njësi ekonomike mbetet përgjegjëse për shpenzimin, një provizion duhet të njihet edhe nëse rimbursimi është I mundshëm; dhe
 - (b) nëse rimbursimi është pothuajse I sigurt për t'u marrë kur detyrimi është shlyer, atëherë duhet të trajtohet si një aktiv I veçantë.
- BC8 Duke përfunduar se kontribuesi duhet të njohë veçmas pasivin e tij për të paguar kostot e nxjerrjes nga përdorimi dhe interesin e tij në fond, KIRFN vuri në dukje edhe sa vijon:
- (a) Nuk ka ndonjë të drejtë të ligjshme për të kompensuar të drejtat nga fondi për nxjerrjen nga përdorimi me pasivet për nxjerrjen nga përdorimi. Gjithashtu duke qenë se objektivi kryesor është rimbursimi, ka mundësi që shlyerja të mos jetë neto ose e njëkohëshme. Prandaj trajtimi I këtyre të drejtave dhe pasiveve si analogë të aktiveve dhe pasiveve financiare nuk do të sjellë një kompensim për shkak se nuk plotësohet kriteri i kompensimit në SNK 32 *Instrumente financiare: Paraqitja dhe Dhënia*^{*} e Informacioneve Shpjeguese.
 - (b) Trajtimi I detyrimit për nxjerrjen nga përdorimi si nalog me një detyrim financiar nuk do të sjellë në mosnjohje përmes përfundimit. Nëse fondi nuk merr përsipër detyrimin për nxjerrjen nga përdorimi, kriteri në SNK 39 për mosnjohje (cregjistrim) të pasiveve financiare nuk plotësohet. Në rastin më të mirë fondi vepron si një mbrojtës në thelb që nuk kualifikohet për mosnjohje të pasivit.
 - (c) Nuk do të ishte e përshtatshme të trajtohen fondet e nxjerrjes nga përdorimi si analogë të fondeve të pensionit të cilat paraqiten për vlerën neto ndaj pasivit të lidhur. Kjo sepse kur lejoi paraqitjen neto për planet e pensione në SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*, paraardhësi I Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit, KSNK, theksoi se besonte se situata ishte 'unike (e vetme) për planet e përfitimit të punonjësve dhe nuk synonte të lejonte këtë paraqitje neto për pasivet e tjera nëse nuk plotësohen kushtet në SNK 32 dhe SNK 39' (SNK 19, Baza për Konkluzione paragrafi 68I).
- BC9 Si dhe për kontabilitetin e interesave të kontribuesit në fond, KIRFN vuri në dukje se disa interesa në fonde do të jenë brenda objektit të SNK 27, SNK 28, SNK 31 ose KIS-12. Siç vihet në dukje në paragrafin BC2, KIRFN doli në përfundimin se në të tilla raste do të zbatohen kërkesat normale të këtyre Standardeve dhe nuk ka nevojë për udhëzim interpretues.
- BC10 KIRFN doli në përfundimin se në një rast tjetër kontribuesi ka një aktiv për të drejtën e tij për të marrë shumën nga fondi.

E drejta për të marrë rimbursim nga një fond dhe ndryshimi I objektit të SNK 39

- BC11 KIRFN vuri në dukje se sipas SNRF-ve ekzistuese, kezkisojnë dy forma të të trejtave për rimbursim që do të trajtohen ndryshe:
- (a) Një e drejtë kontraktuale për të marrë rimbursim në formën e mjeteve monetare. Kjo plotëson përkufizimin e një aktivi financiar dhe është brenda objektit të SNK 39. Një aktiv financiar I tillë do të klasifikohet si një aktiv financiar I gatshëm për shitje (me përjashtim të rastit kur kontabilizohet sipas opsionit të vlerës së drejtë) sepse nuk plotëson përkufizimet e një aktivi financiar të mbajtur për tregtim, një investimi që mbahet deri në maturim ose të një huaje apo të arkëtueshmeje.[†]
 - (b) Një e drejtë për të marrë rimbursim të ndryshëm nga një e drejtë kontraktuale për të marrë mjete monetare. Kjo nuk plotëson përkufizimin e një aktivi financiar dhe është brenda objektit të SNK 37.
- BC12 KIRFN doli në përfundimin se të dyja këto forma rimbursimi kanë efekte ekonomike identike. Prandaj kontabiliteti për të dyja format në të njëjtën mënyrë do t'i sigurojë informacion përkatës dhe të rëndësishëm një përdoruesi të pasqyrave financiare. Megjithatë KIRFN vuri në dukje se kjo nuk duket e mundur sipas SNRF-ve ekzistuese sepse disa prej këtyre të drejtave janë brenda objektit të SNK 39 dhe disa të tjera nuk janë. Prandaj ai I kërkoi Bordit të ndryshojë objektin e SNK 39 për të përjashtuar të drejtat për rimbursim për shpenzimet e e kërkuara për të shlyer:
- (a) një provizion që është njohur në përputhje me SNK 37; dhe
 - (b) detyrimet që janë njohur fillimisht si provizione në përputhje me SNK 37, por nuk janë më provizione për shkak se koha ose shumën e tyre nuk është më e pasigurt. Një shembull I një pasivi të tillë është një

^{*} Ne Gusht 2005, SNK 32 ka ndryshuar në SNK 32 *Instrumentat financiare Paraqitje*

[†] Nje interes ne fondin e nxjerrjes nga perdorimi mund te mos plotesoje perkufizimin si 'mbajtur per shitje' sepse nuk eshte marrë ose krijuar kryesisht per qellime te shitjes ose riblerjes ne afat shkurter, dhe as e mbajtur per maturim investimi sepse nuk ka maturim fiks ose te percaktuar. In addition, an interest in a fund is excluded from the definition of loans and receivables in IAS 39 since it is 'an interest acquired in a pool of assets that are not loans and receivables'.

që ishte njohur fillimisht si provizion për shkak të pasigurisë rreth kohës së flukseve dalëse të mjeteve monetare por më pas bëhejt një pasiv I një lloji tjetër pasi tashmë koha është e njohur (sigurt).

- BC13 Ky ndryshim u miratua nga Bordi dhe paraqitet në Shtojcën e KIRFN 5.* Si pasojë të gjitha të drejtat e tilla për rimbursim janë brenda objektit të SNK 37.
- BC14 KIRFN vuri në dukje se paragrafi 53 i SNK 37 specifikon kontabilitetin për të drejtat e marrjes së rimbursimit. Ai kërkon që kjo e drejtë për rimbursim të njihet veçmas nëse është pothuajse e sigurt që rimbursimi do të merret nëse kontribuesi shlyen detyrimin. Gjithahstu KIRFN vuri në dukje se ky paragraph ndalon njohjen e një aktiv për tepicën e pasivit të njohur. Për shembull të drejtat për të marrë rimbursim për të plotësuar pasivet për nxjerrje nga përdorimi që nuk janë njohur ende si provizion, nuk njihen. Në përputhje me këtë KIRFN doli në përfundimin se kur e drejta për rimbursim është pothuajse e sigurt që do të merret nëse kontribuesi shlyen detyrimin e tij për nxjerrje nga përdorimi, ajo duhet të matet me më të voglën mes shumë të detyrimit të njohur për nxjerrje nga përdorimi dhe të drejtës për rimbursim.
- BC15 KIRFN diskutoi nëse e drejta për rimbursim duhet të matet me:
- (a) pjesën e kontribuesit mbi vlerën e drejtë të aktiveve neto të fondit që u takojnë kontribuesve, duke marrë parasysh ndonjë pamundësi për të disponuar ndonjë tepricë të aktiveve të fondit përtej kostove të ligjshme (përkatëse) të nxjerrjes nga përdorimi (me ndonjë detyrim për të përballuar mospagimet potenciale të kontribuesve të tjerë, të trajtuar veçmas si një pasiv të kushtëzuar); ose
 - (b) vlera e drejtë e të drejtës për rimbursim (e cila normalisht do të jetë më e vogël se (a) për shkak të risqeve që përfshihen, të tilla si mundësia që kontribuesit mund t'i kërkohej të përballojë mospagimet e kontribuesve të tjerë).
- BC16 KIRFN vuri në dukje se e drejta për rimbursim lidhet me një detyrim për nxjerrje nga përdorimi për të cilën do të njihet dhe do të matet një provizion në përputhje me SNK 37. Paragrafi 36 i SNK 37 kërkon që provizione të tilla të maten me 'vlerësimin më të mirë të shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e bilancit'. KIRFN vuri në dukje se shuma në paragrafin BC15(a)— d.m.th/ pjesa e kontribuesit në vlerën e drejtë të aktiveve neto të fondit që I takojnë kontribuesve, duke marrë parasysh çdo pamundësi për të disponuar ndonjë tepricë të aktiveve të fondit ndaj kostove përkatëse të nxjerrjes nga përdorimi—është vlerësimi më i mirë I shumë në dispozicion të kontribuesit për ta rimbursuar për shpenzimin që ka pësuar (kryer) për të paguar për nxjerrjen nga përdorimi. Prandaj shuma e aktivit të njohur do të jetë e qëndrueshme me shumën e pasivit të njohur.
- BC17 Në kontrats KIRFN vuri në dukje se shuma në paragrafin BC15(b)—d.m.th vlera e drejtë e të drejtës për rimbursim—do të marrë parasysh faktorë të tillë si likuiditeti të cilin KIRFN beson se është e vështirëqë të mund të matet në mënyrë të besueshme. Prandaj kjo shumë do të jetë më e vogël se ajo në paragrafin BC15(a) sepse pasqyron mundësinë që kontribuesit mund t'i kërkohej të derdhë kontribute shtesë në rast të mospagimit nga kontribuesit e tjerë. KIRFN vuri në dukje se vendimi I tij që detyrimi për të derdhur potencialisht kontribute shtesë duhet të trajtohet si një pasiv i kushtëzuar në përputhje me SNK 37 (shih paragrafët BC22–BC25) do të sjellë një numërim të dyfishtë të rrezikut për kontributin shtesë të kërkuar nëse matet sipas kërkesë së BC15(b).
- BC18 Për pasojë KIRFN doli në përfundimin se qëndrimi në paragrafin BC15(a) do të sigurojë informacion më të dobishëm për përdoruesit.

Kufiri maksimal I aktivit

- BC19 Shumë nga ata që iu përgjigjën D4 shprehën shqetësimin rreth 'Kufirit maksimal të aktivit' të vendosur nga kërkesa në paragrafin 9. Ky kufi maksimal I aktivit kufizon shumën e njohur si aktiv rimbursimi në shumën e detyrimit të njohur për nxjerrje nga përdorimi. Ata që iu përgjigjën argumentuan se të drejtat për përfitim që kapërcejnë këtë shumë sjellin (krijojnë) një aktiv shtesë të veçantë nga aktiv i rimbursim. Një aktiv I tillë shtesë mund të krijohet në shumë mënyra për shembull:
- (a) kontribuesi ka të drejtën e përfitimit nga një ripagim I ndonjë teprice në fond që ekziston pasi ka përfunduar e gjithë nxjerrja nga përdorimi ose fondi është mbyllur.
 - (b) kontribuesi ka të drejtën e përfitimit nga pakësimi i kontributeve për fondin ose rritja e përfitimeve nga fondi në të ardhmen (p.sh. duke shtuar vende të reja fondit për kontributet e munguara shtesë).
 - (c) kontribuesi prët të marrë përfitim nga kontributet e shkuara në të ardhmen sipas një niveli aktual dhe të planifikuar të aktivitetit. Megjithatë për shkak se kontributet janë derdhur para lindjes së detyrimit për nxjerrje nga përdorimi, SNK 37 ndalon njohjen e një aktiv mbi tepicën ndaj detyrimit.

* Ndryshimi është përfshirë në tekstin e SNK 39 dhe është publikuar në këtë volum

- BC20 KIRFN doli në përfundimin se një e drejtë për përfitim nga një ripagim I ndonjë teprice në fond që ekziston pasi ka përfunduar e gjithë nxjerrje nga përdorimi ose fondi është mbyllur, mund të jetë një instrument I kapitalit neto brenda objekti të SNK 39. Në këtë rast do të zbatohet SNK 39. Megjithatë KIRFN pranoi se një aktiv nuk do të njihet për të drejta të tjera të marrjes së rimbursimit nga fondi. Megjithëse KIRFN ishte simpatizant I shqetësimeve të shprehura nga constituents (grupet e interesit) se mund të ketë raste në të cilat do të ishte e përshatshem të njihet një aktiv për tepricën e të drejtës për rimbursim, ai doli në përfundimin se kjo nuk do të ishte e qëndrueshme me paragrafin 53 të SNK 37 (I cili kërkon që ‘shuma e njohur për rimbursim nuk duhet të kapërcejë shumën e provizionit’) për të njohur këtë aktiv. Gjithashtu KIRFN vuri në dukje se rrethanat në të cilat eksiston ky aktiv shtesë ka mundësi të jenë të kufizuara dhe zbatohen vetëm kur një kontribues është I kufizuar në disponimin e një teprice mbi aktivet e fondit që nuk I japin kontrollin, kontrollin e përbashkët ose influencë të konsiderueshme mbi fondin. KIRFN prët që shumica e aktiveve të tilla do të plotësojnë kriterin për njohje të *Kuadrit* sepse ata janë shumë të pasigurt dhe nuk mund të maten në mënyrë të besueshme.
- BC21 Gjithashtu KIRFN shqyrtoi argumentet se nuk duhet të ketë dallim mes trajtimit të një teprice nëse një fond trajtohet si filial, sipërmarrje e përbashkët ose pjesëmarrje, dhe kur fondi nuk trajtohet si I tillë. Megjithatë KIRFN vuri në dukje se sipas SNRF-ve kufizimet mbi aktivet e filialeve, sipërmarrjeve të përbashkëta ose pjesëmarrjeve nuk ndikojnë njohjen e këtyre aktiveve. Prandaj ai doli në përfundimin se dallimi në trajtim mes fondeve të trajtuara si filiale, sipërmarrje të përbashkëta ose pjesëmarrje dhe fondeve të trajtuar si të drejta për rimbursim është I pranishëm në SNRF-të. Gjithashtu KIRFN doli në përfundimin se kjo është e përshatshem sepse në rastin e parë kontribuesi ushtron një farë kontrolli që nuk është I pranishëm në rastin e dytë.

Detyrimet për të derdhur kontribute shtesë

(paragrafi 10)

- BC22 Në disa raste një kontribues ka një detyrim për të derdhur kontribute potenciale shtesë në rast të falimentimit të një kontribuesi tjetër.
- BC23 KIRFN vuri në dukje se duke u ‘bashkuar me’ fondin kontribuesi mund të marrë pozicionin e një garantuesi të kontributeve ndaj kontribuesve të tjerë dhe kështu bëhet përgjegjës së bashku dhe vec e vec për detyrimet e kontribuesve të tjerë. Një detyrim I tillë është një detyrim aktual I kontribuesit, por fluksi dalës I burimeve të lidhura me të mund të mos jetë I mundshëm. Gjithashtu KIRFN vuri në dukje një ngashmëri me shembullin në paragrafin 29 të SNK 37, I cili thekson se ‘nëse një njësi ekonomike është përgjegjëse së bashku dhe vec e vec për një detyrim, pjesa e atij detyrimi që pritet të plotësohet nga palët e tjera trajtohet si një pasiv i kushtëzuar.’ Në përputhje me këtë KIRFN doli në përfundimin se një pasiv do të njihet nga kontribuesi vetëm nëse është e mundshme që ai do të derdhë kontribute shtesë. KIRFN vuri në dukje se një pasiv I tillë i kushtëzuar mund të vijë si nur interesi I kontribuesit në fond trajtohet si një e drejtë për rimbursim edhe kur ai trajtohet në përputhje me SNK 27, SNK 28, SNK 31 ose KIS-12.
- BC24 KIRFN shqyrtoi argumentin se një detyrim për të përballuar mungesat e mundshme të kontribuesve të tjerë është një instrument financiar (d.m.th një garanci financiare) sipas përkufizimit në SNK 32 dhe prandaj duhet të trajtohet në përputhje me SNK 39. Bazat për këtë këndvështrim janë se kontribuesi ka një detyrim që të lëvrojë mjete monetare tek fondi dhe fondi ka të drejtën të marrë mjete monetare nga kontribuesi nëse ndodh ndonjë mungesë në kontribute. Megjithatë KIRFN vuri në dukje se:
- (a) një detyrim kontraktual për të përballuar mungesa të kontribuesve të tjerë është një garanci financiare. Kontratat e garancisë financiare që sigurojnë bërjen e pagesave nës rats se debitori nuk arrin të bëjë pagesën atëherë kur kërkohet, janë përjashtuar nga objekti i SNK 39.
 - (b) nëse detyrimi nuk është kontraktual, por vjen si rezultat I një rregullimi, ai nuk është detyrim financiar sipas përkufizimit në SNK 32 dhe nuk është brenda objektit të SNK 39.
- BC25 Prandaj KIRFN doli në përfundimin se një detyrim për të derdhur kontribute shtesë në rast të rrethanave të specifikuara duhet të trajtohet si një pasiv i kushtëzuar në përputhje me SNK 37.

Dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafët 11–13)

- BC26 KIRFN vuri në dukje se kontribuesi mund të mos jetë në gjendje të disponojë aktivet e fondit (përfshirë mjete monetare ose ekuivalentë të mjeteve monetare) për shumë vite (p.sh. derisa të ndërmarrë nxjerrjen nga përdorimi), nëse ndodh. Prandaj KIRFN doli në përfundimin se natyra e intersit të kontribuesit dhe kufizimet në disponim duhet të jepen në informacionet shpjeguese. Gjithashtu KIRFN doli në përfundimin se kjo dhënie informacionesh shpjeguese është një lloj përkatëse edhe kur interesi I kontribuesit në një fond trajtohet si kosolidim, kosolidim proporcional ose duke përdorur metodën e kapitalit neto sepse aftësia e kontribuesit për të disponuar aktivet bazë mund të jetë e kufizuar në mënyrë të ngjashme.

Data e hyrjes në fuqi dhe dispozita kalimtare (paragrafët 14 dhe 15)

- BC27 D4 propozoi që Interpretimi të hynte në fuqi për periudhat vjetore që fillonin tre muaj pas datës së përfundimit të Interpretimit. KIRFN shqyrtoi qëndrimin e disa prej atyre që u përgjigjën se Interpretimi duhet të zbatohet që nga 1 Janari 2005 (datë më e hershme) mbi bazat se kjo ishte data në të cilën shumë njësi ekonomike do të zbatonin SNRF-të dhe kështu zbatimi I Interpretimit në atë datë do të nxiste krahasueshmërinë mes periudhave. Megjithatë KIRFN vuri në dukje se praktika e përgjithëshme tij është të lejojë të paktën tre muaj mes përfundimit të një Interpretimi dhe zbatimit të tij për t'u mundësuar njësitë ekonomike që të marrin Interpretimin dhe të vënë në zbatim ndonjë ndryshim të nevojshëm në sistem. Gjithahstu KIRFN shqyrtoi shqetësimin e Bordit se ndryshimi I SNK 39 I publikuar si pjesë e Interpretimit do të ndryshojë 'platformën e qëndrueshme' të Standardeve që janë në fuqi për njësitë ekonomike që do të zbatojnë SNRF-të për hetë të parë në 2005. Prandaj KIRFN vendosi të kërkojë që Interpretimi duhet të zbatohet për periudhat vjetore që fillojnë më 1 Janar 2006 e në vijim, duke inkurajuar zbatimin më të hershëm.
- BC28 KIRFN vrojtoi se zbatimi I Interpretimit nuk pritet të jetë me probleme. Prandaj KIRFN doli në përfundimin se duhet të zbatohet SNK 8. Ata që iu përgjigjën D4 nuk e kundërshtuan këtë përfundim.

