

## Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32

# Instrumentet Financiarë: Paraqitja

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

SNK 32 Instrumentet financiare: *Dhënia Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* u nxorr nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në qershor 1995. Në 1998 dhe 2000 u bënë ndryshime të pakta.

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.

Në dhjetor 2003, BSNK nxorri një SNK 32 të rishikuar.

Që atëherë SNK 32 dhe dokumentet që e shoqërojnë janë ndryshuar me deklaratimet që vijojnë:

- SNRF 2 *Pagesat e Bazuara në Aksion* (nxjerrë në shkurt 2004)
- SNRF 3 *Kombinimi i Bizneseve* (nxjerrë në mars 2004)
- SNRF 4 *Kontratat e Sigurimit* (nxjerrë në mars 2004)
- Ndryshimi i SNK 39—*Kontabiliteti Mbrojtës me Vlerën e Drejtë për një Portofol Mbrojtës nga Rreziku i Normës së Interesit* (nxjerrë në mars 2004)
- Ndryshimi i SNK 39—*Opsioni me Vlerën e Drejtë* (nxjerrë në qershor 2005)
- SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese* (nxjerrë në gusht 2005)
- Ndryshimi i SNK 39 dhe SNRF 4—*Kontratat e Garancisë Financiare* (nxjerrë në gusht 2005).

Si rezultat i ndryshimeve të bëra nga SNRF 7, titulli i SNK 32 u ndryshua në *Instrumentet Financiarë: Paraqitja*.

Interpretimet në vijim i referohen SNK 32:

- KIS-12 *Konsolidimi – Njësitë Ekonomike për Qëllime të Veçanta* (nxjerrë në dhjetor 1998, ndryshuar në nëntor 2004)
- KIRFN 2 *Aksionet e Anëtarëve në Njësitë Ekonomike Kooperativa dhe Instrumente të Ngjashme* (nxjerrë në nëntor 2004)
- KIRFN 11 *SNRF 2—Transaksionet e Aksioneve të Grupit dhe të Thesarit* (nxjerrë në nëntor 2006)
- KIRFN 12 *Marrëveshjet e Shërbimit Konçensionar* (nxjerrë në Nëntor 2006).

**PËRMBAJTJA****HYRJE***paragrafët*  
**IN1–IN20****STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 32**  
***INSTRUMENTET FINANCIARË: PARAQITJA***

<b>OBJEKTIVI</b>	<b>2–3</b>
<b>OBJEKTI</b>	<b>4–10</b>
<b>PËRKUFIZIME</b>	<b>11–14</b>
<b>PARAQITJA</b>	<b>15–50</b>
<b>Detyrimet dhe kapitali i vet</b>	<b>15–27</b>
Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër	17–20
Shlyerja me instrumente të kapitalit të vet të njësisë ekonomike	21–24
Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara	25
Opsionet e shlyerjes	26–27
<b>Instrumentet financiarë të përbërë</b>	<b>28–32</b>
<b>Aksionet e thesarit</b>	<b>33–34</b>
<b>Interesa, dividendë, humbje dhe fitime</b>	<b>35–41</b>
<b>Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar</b>	<b>42–50</b>
<b>DATA E HYRJES NË FUQI</b>	<b>96–97</b>
<b>SHFUQIZIMI I DEKLARIMEVE TË TJERA</b>	<b>98–100</b>
<b>Shtojcë: Udhëzues Zbatimi</b>	
<b>PËRKUFIZIME</b>	<b>AG3–AG 24</b>
<b>Aktivet financiare dhe detyrimet financiare</b>	<b>AG3– AG12</b>
<b>Instrumentet e kapitalit të vet</b>	<b>AG13–AG14</b>
<b>Instrumentet financiarë derivativë</b>	<b>AG15–AG19</b>
<b>Kontratat për të blerë ose shitur elementë jo financiarë</b>	<b>AG20–AG23</b>
<b>PARAQITJA</b>	<b>AG25–AG39</b>
<b>Detyrimet dhe kapitali i vet</b>	<b>AG25–AG29</b>
Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër	AG25–AG26
Shlyerja me instrumente të kapitalit të vet të njësisë ekonomike	AG27
Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara	AG28
Trajtimi në pasqyrat financiare të konsoliduara	AG29
<b>Instrumentet financiarë të përbërë</b>	<b>AG30–AG35</b>
<b>Aksionet e thesarit</b>	<b>AG36</b>
<b>Interesa, dividendë, humbje dhe fitime</b>	<b>AG37</b>
<b>Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar</b>	<b>AG38–AG39</b>
<b>MIRATIMI I SNK 32 NGA BORDI</b>	
<b>BAZA PËR KONKLUSIONE</b>	
<b>OPINION KUNDËRSHTUES</b>	
<b>SHEMBUJ ILUSTRUES</b>	

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32 *Instrumentet Financiarë: Paraqitja* (SNK 32) jepet në paragrafët 1–100 dhe në Shtojcë. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 32 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij dhe Bazave për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar dhe Kuadrit për Përgatitjen dhe Paraqitjen 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

## Arësytet për rishikimin e SNK 32

- IN1 Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* (SNK 32)<sup>\*</sup> zëvendësoi SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* (rishikuar në 2000), dhe duhet të zbatohet për periudhat vjetore që fillojnë nga 1 janari 2005 e në vijim. Lejohet zbatimi i mëhershëm. Standardi, gjithashtu, zëvendëson Interpretimet dhe projekt Interpretimet e mëposhtme:
- KIS-5 *Klasifikimi i Instrumentave Financiarë—Provizionet për Shlyerjet e Kushtëzuara*;
  - KIS-16 *Kapitali Aksionar—Instrumentet e Kapitalit të Vet të Riblera (Aksionet e Thesarit)*;
  - KIS-17 *Kapitali i Vet—Kostot e një Transaksioni të Kapitalit të Vet*; dhe
  - projekt KIS-D34 *Instrumentet Financiarë—Instrumenta ose të Drejta të Këmbyeshme nga Zotëruesi*.
- IN2 Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit përpunoi këtë SNK 32 të rishikuar si pjesë të projektit të tij për të përmirësuar SNK 32 dhe SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja*. Objektivi i projektit ishte të pakësonte kompleksitetin duke qartësuar dhe shtuar udhëzimet, duke eliminuar mospërputhjet e brendshme dhe duke përfshirë në Standard elementë të Interpretimeve të Komitetit të Interpretimeve të Standardeve dhe udhëzuesit të zbatimit të SNK 39 të nxjerrë nga Komiteti i Udhëzuesve të Zbatimit (KUZ).
- IN3 Për SNK 32, objektivi kryesor i Bordit ishte një rishikim i kufizuar për të dhënë udhëzues shtesë për çështje të zgjedhura—të tilla si matja në njohjen fillesare të përbërësve të një instrumenti financiar të përbërë dhe klasifikimin e derivativëve bazuar në aksionet e veta të njësisë ekonomike—dhe për të vendosur të gjitha informacionet e dhëna shpjeguese që lidhen me instrumentet financiarë në një Standard.<sup>†</sup> Bordi nuk ritrajtoi metodat themelore të paraqitjes dhe dhënies së informacioneve shpjeguese të instrumentave financiarë në përbajtjen e SNK 32.

## Ndryshimet kryesore

- IN4 Më poshtë përshkruhen ndryshimet kryesore nga versioni i mëparshëm i SNK 32.

### Objekti

- IN5 Objekti i SNK 32, kur ka qenë e përshtatshme, u përshtat me objektin e SNK 39.

### Parimi

- IN6 Përmbledhtas, kur një emetues vendos nëse një instrument financiar është një detyrim financiar ose një instrument i kapitalit të vet, instrumenti është një instrument i kapitalit të vet në qoftë se, dhe vetëm në qoftë se, plotësohen të dyja kushtet (a) dhe (b).
- (a) Instrumenti nuk përmban detyrim kontraktual:
- (i) për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar për një njësi ekonomike tjetër; ose
  - (ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një njësi ekonomike tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për emetuesin.
- (b) Në qoftë se instrumenti do të ose mund të shlyhet me instrumenta të kapitalit të vet të emetuesit, ai është:
- (i) një jo-derivativ që nuk përmban detyrim kontraktual për emetuesin për të dhënë një numër të ndryshueshëm të instrumentave të tij të kapitalit të vet; ose

<sup>\*</sup> Kjo Hyrje i referohet SNK 32 siç është rishikuar në dhjetor 2003. Në gusht 2005, BSNK ndryshoi SNK 32 duke i zhvendosur të gjitha dhëniet e informacioneve shpjeguese që lidhen me instrumentet financiarë tek SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*.

<sup>†</sup> Në gusht 2005, BSNK zhvendosi të gjitha dhëniet e informacioneve shpjeguese që lidhen me instrumentet financiarë tek SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*.

- (ii) një derivativ që do të shlyhet nga emetuesi duke këmbyer një shumë fikse të mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër për një numër fiks të instrumentave të tij të kapitalit të vet. Për këtë qëllim, instrumentet e kapitalit të vet të emetuesit nuk përmbajnë instrumenta që janë në vetvete kontrata për arkëtimin e ardhshëm ose për të dhënë instrumenta të kapitalit të vet të emetuesit.

- IN7 Më tej, kur një emetues ka detyrimin për të blerë aksionet e veta në mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, ka një detyrim për shumën që emetuesi është i detyruar të paguajë.
- IN8 Përkufizimet e një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar dhe përshkrimi i një instrumenti të kapitalit të vet janë ndryshuar në përputhje me këtë parim.

## Klasifikimi i kontratave të shlyera me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike

- IN9 Klasifikimi i kontratave të derivativëve dhe jo derivativëve të indeksuara, ose për t'u shlyer, me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike është qartësuar në përputhje me parimin në paragrafin IN6 më sipër. Veçanërisht, kur një njësi ekonomike përdor instrumentet e kapitalit të vet 'si monedhë' në një kontratë për të marrë ose për të dhënë një numër të ndryshueshëm të aksioneve vlera e të cilëve është e barabartë me një shumë fikse ose një shumë e bazuar në ndryshimet e një variabli kryesor (psh çmimi i një malli), kontrata nuk është një instrument i kapitalit të vet, por është një aktiv financiar ose një detyrim financiar.

### Instrumentet e kthimit të aksionit

- IN10 SNK 32 përfshin udhëzuesin e mëparshëm të propozuar në projekt Interpretimin KIS 34 *Instrumentet Financiarë: Instrumentet ose të Drejtat e Këmbyeshme nga Zotëuesi*. Si rrjedhim, një instrument financiar që i jep të drejtën zotëruesit të ri-japë instrumentin emetuesit të tij për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (një 'instrument i kthimit të aksionit') është një detyrim financiar për emetuesin. Në përgjigje të komenteve të marra për Projekt Paraqitjen, Standardi parashikon udhëzues shtesë dhe shembuj ilustrues për njësitë ekonomike që, për arsye të kësaj kërkesë, nuk kanë kapital të vetin ose kapitali aksionar i të cilave nuk është kapital i veti siç përkufizohet në SNK 32.

### Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara

- IN11 SNK 32 përfshin konkluzionin e mëparshëm në KIS-5 *Klasifikimi i Instrumentave Financiarë-Provizionet për Shlyerjet e Kushtëzuara* që një instrument financiar është një detyrim financiar kur mënyra e shlyerjes varet nga ndodhja ose mos-ndodhja e ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen ose nga rezultati i rrethanave të pasigurta që janë përtej kontrollit edhe të emetuesit edhe të zotëruesit. Provizionet për shlyerjes e kushtëzuara nuk merren parasysh vetëm kur ato zbatohen në rastin e likuidimit të emetuesit ose nuk janë të vërteta.

### Opsionet e shlyerjes

- IN12 Sipas SNK 32, një instrument financiar derivativ është një aktiv financiar ose një detyrim financiar kur ai i jep njërës prej palëve në të, një zgjedhje se si ai të shlyhet, përveç rastit kur të gjitha alternativat e shlyerjes do të rezultojnë që ai do të ishte një instrument i kapitalit të vet.

## Matja në njohjen fillestare të përbërësve të një instrumenti financiar të përbërë

- IN13 Rishikimet eliminojnë opsionin e mëparshëm në SNK 32 për të matur në njohjen fillestare, përbërësin e detyrimit të një instrumenti financiar të përbërë qoftë si një shumë e mbetur mbas ndarjes së përbërësit të kapitalit të vet, ose qoftë duke përdorur një metodë të vlerës së drejtë përkatëse. Kështu, çdo përbërës aktiv dhe detyrim fillimisht veçohet dhe mbetja është shuma e çdo përbërësi të kapitalit të vet. Këto kërkesa për veçimin e përbërësve të detyrimit dhe të kapitalit të vet të një instrumenti financiar të përbërë janë në përputhje edhe me përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet si një mbetje si edhe me kërkesat e matjes në SNK 39.

## Aksionet e thesarit

- IN14 SNK 32 përfshin konkluzionin e mëparshëm në KIS-16 *Kapitali Aksionar-Riblerja e Instrumentave të Kapitalit të Vet (Aksionet e Thesarit)* që blerja ose rishitja vijuese prej një njësie ekonomike të instrumentave të saj të kapitalit të vet nuk rezulton në një fitim ose humbje për njësinë ekonomike. Por ajo përfaqëson një transferim

midis atyre zotëruesve të instrumentave të kapitalit të vet të cilët kanë hequr dorë nga interesat e tyre në kapitalin e vet dhe atyre të cilët vazhdojnë të zotërojnë një instrument të kapitalit të vet.

### **Interesa, dividendë, humbje dhe fitime**

- IN15 SNK 32 përfshin udhëzuesin e mëparshëm në KIS-17 *Kapitali i Vet—Kostot e një Transaksioni të Kapitalit të Vet*. Kostot e transaksionit të kryera si një pjesë e nevojshme për përfundimin e një transaksioni të kapitalit të vet kontabilizohen si pjesë e këtij transaksioni dhe i zbriten kapitalit të vet.

### **Dhënia e informacioneve shpjeguese**

- IN16- [Fshirë]  
IN19

- IN19A Në gusht 2005, Bordi rishikoi dhëniet e informacioneve shpjeguese rreth instrumentave financiarë dhe i zhvendosi ato në SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese*.

### **Shfuqizimi i deklarimeve të tjera**

---

- IN20 Si rrjedhim i rishikimeve të këtij Standardi, Bordi shfuqizoi tre Interpretime dhe një projekt Interpretim të Komitetit të Interpretimeve të Standardeve të mëparshëm të treguara në paragrafin IN1.

### **Ndikimi i mundëshëm i propozimeve në projekt paraqitjet**

---

- IN21 [Fshirë]

# Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32

## *Instrumentet Financiarë: Paraqitja*

### Objektivi

- 1 [Fshirë]
- 2 Objektivi i këtij Standardi është të përcaktojë parimet për paraqitjen e instrumentave financiarë si detyrime ose kapital i vet dhe për kompensimin e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Ai zbatohet për klasifikimin e instrumentave financiarë, nga këndvështrimi i emetuesit, në aktive financiare, detyrime financiare dhe instrumenta të kapitalit të vet; klasifikimin e interesit, dividendëve, humbjeve dhe fitimeve të lidhura me to; dhe rrethanat në të cilat duhet të kompensohen aktivet financiare dhe detyrimet financiare.
- 3 Parimet në këtë Standard plotësojnë parimet për njohjen dhe matjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare në SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja*, dhe për dhënien e informacioneve shpjeguese rreth tyre në SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*.

### Objekti

- 4 Ky Standard do të zbatohet nga të gjitha njësitë ekonomike ndaj të gjitha llojeve të instrumentave financiarë përveç:
  - (a) atyre interesave në filiale, pjesëmarrjeve dhe sipërmarrjeve të përbashkëta që janë kontabilizuar në përputhje me SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe të Veçanta*, SNK 28 *Interesat në Sipërmarrjet e Përbashkëta*. Megjithatë, në disa raste, SNK 27, SNK 28 ose SNK 31 lejojnë njësinë ekonomike të kontabilizojë një interes në një filial, pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkët duke zbatuar SNK 39; në këto raste, njësitë ekonomike duhet të zbatojnë kërkesat për dhënien e informacioneve shpjeguese në SNK 27, SNK 28 ose SNK 31 si shtesë e atyre që kërkojnë nga ky Standard. Njësitë ekonomike gjithashtu zbatojnë këtë Standard për të gjithë derivativët e lidhur me interesat në filiale, pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkëta.
  - (b) të drejtat dhe detyrimet e të punësuarve sipas skemave të përfitimit të punonjësve, për të cilat zbatohet SNK 19 *Përfitimet e Punonjësve*.
  - (c) kontratat për shumat e kushtëzuara në një kombinim biznesi (shih SNRF 3 *Kombinimet e Biznesit*). Ky përjashtim zbatohet vetëm për blerësin.
  - (d) kontratat e sigurimit që janë objekt i SNRF 4 *Kontratat e Sigurimit*. Megjithatë, ky Standard zbatohet për derivativët që janë të përfshirë në kontratat e sigurimit në qoftë se SNK 39 kërkon që njësinë ekonomike t'i kontabilizojë ato të veçuara. Më tej, një emetues zbaton këtë Standard për kontratat e garancisë financiare në qoftë se emetuesi zbaton SNK 39 për njohjen dhe matjen e kontratave, por duhet të zbatojë SNRF 4 në qoftë se emetuesi zgjedh, në përputhje me paragrafin 4(d) të SNRF 4, të zbatojë SNRF 4 për njohjen dhe matjen e tyre.
  - (e) instrumentet financiarë që janë brenda objektit të SNRF 4 për arsyen se ato përmbajnë një tipar subjektiv pjesëmarrjeje. Emetuesi i këtyre instrumentave përjashtohet nga zbatimi i këtyre tipareve në paragrafët 15-32 dhe AG25-AG35 të këtij Standardi në lidhje me dallimin mes detyrimeve financiare dhe instrumentave të kapitalit të vet. Megjithatë, këto instrumenta janë subjekt i të gjitha kërkesave të tjera të këtij Standardi. Gjithashtu ky Standard zbatohet për derivativët që janë të përfshirë në këto instrumenta (shih SNK 39).
  - (f) instrumentet financiarë, kontratat dhe detyrimet në transaksionet e pagesës së bazuar në aksione për të cilat zbatohet SNRF 2 *Pagesat me Bazë Aksionin*, përveç se
    - (i) kontratave brenda objektit të paragrafëve 8-10 të këtij Standardi, për të cilat zbatohet ky Standard,
    - (ii) paragrafët 33 dhe 34 të këtij Standardi, që duhet të zbatohen ndaj aksioneve të thesarit të blera, shitura, emetuara ose anuluar në lidhje me skemat e opsionit të aksionit të punonjësve, skemave të blerjes së aksionit të punonjësve dhe gjithë marrëveshjet e tjera të pagesës me bazë aksionin.

5-7 [Fshirë]

- 8 Ky Standard duhet të zbatohet për ato kontrata për të blerë ose për të shitur një element jo financiar që mund të shlyhet neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, sikur kontratat të ishin instrumenta financiarë, me përjashtim të kontratave të përfunduara dhe që vazhdojnë të mbahen për qëllimin e marrjes ose dhënies së një elementi jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritëshme të njësisë ekonomike.**
- 9** Ka disa mënyra sipas të cilave mund të shlyhet neto një kontratë për të blerë ose për të shitur një element jo financiar me mjete monetare ose instrument financiar tjetër ose duke këmbyer instrumentet financiarë. Këto përfshijnë:
- (a) kur kushtet e kontratës lejojnë secilën palë t'a shlyejnë atë neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër ose duke këmbyer instrumentet financiarë;
  - (b) kur aftësia për të shlyer neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, nuk është shprehur në mënyrë eksplicite në kushtet e kontratës, por njësia ekonomike e ka në praktikën e vet që të shlyejë kontratat e ngjashme neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë (qoftë me kundërparti, duke përfunduar kontrata kompensimi ose qoftë duke shitur kontratën përpara ushtrimit ose parashkrimit të saj);
  - (c) kur, për kontrata të ngjashme, njësia ekonomike ka një praktikë të vetën për marrjen e aktivit kryesor dhe shitjen e tij brenda një periudhe të shkurtër mbas marrjes për qëllimin e gjenerimit të një fitimi nga luhatjet afatshkurtra në çmim ose marzhin e ndërmjetësit; dhe
  - (d) kur elementi jo financiar që është subjekt i kontratës është menjëherë i konvertueshëm në mjete monetare.
- Kur një kontratë për të cilën zbatohet (b) ose (c) nuk përfundohet për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritëshme të njësisë ekonomike dhe, si pasojë, ajo është brenda objektit të këtij Standardi. Kontratat e tjera për të cilat zbatohet paragrafi 8 vlerësohen për të përcaktuar nëse ato janë përfunduar dhe vazhdojnë të mbahen për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritëshme të njësisë ekonomike dhe për katë arsye, nëse ato janë apo jo brenda objektit të këtij Standardi.
- 10** Një opsion me shkrim për të blerë ose për të shitur një element jo financiar që mund të shlyhet neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, në përputhje me paragrafin 9(a) ose (d) është brenda objektit të këtij Standardi. Një kontratë e tillë nuk mund të përfundohet për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritëshme të njësisë ekonomike.

## **Përkufizime (shih gjithashtu paragrafët AG3-AG23)**

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

*Një instrument financiar* është çdo kontratë që krijon një aktiv financiar për një njësi ekonomike dhe një detyrim financiar ose instrument të kapitalit të vet për njësinë tjetër ekonomike.

*Një aktiv financiar* është çdo aktiv që është:

- (a) mjete monetare;
- (b) një instrument i kapitalit të vet i një njësie tjetër ekonomike;
- (c) një e drejtë kontraktuale:
  - (i) për të marrë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar nga një tjetër njësi ekonomike; ose
  - (ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një tjetër njësi ekonomike sipas kushteve që janë potencialisht të favorshme për njësinë ekonomike; ose
- (d) një kontratë që do të ose mund të shlyhet me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike dhe është:
  - (i) një jo-derivativ për të cilin njësia ekonomike është ose mund të jetë e detyruar të marrë një numër të ndryshueshëm të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike; ose
  - (ii) një derivativ që do të ose mund të shlyhet ndryshe nga këmbimi i një shumë fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër me një numër fikse të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Për këtë qëllim, instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk përmbajnë instrumenta që janë në vetvete kontrata për të marrë ose për të dhënë në të ardhmen instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike.



**Një detyrim financiar është çdo detyrim që është:**

- (a) **një detyrim kontraktual:**
  - (i) për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar për një njësi ekonomike tjetër; ose
  - (ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një njësi ekonomike tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për njësinë ekonomike; ose
- (b) **një kontratë që do të ose mund të shlyhet me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike dhe është:**
  - (i) një jo-derivativ për të cilin njësia ekonomike është ose mund të jetë e detyruar të japë një numër të ndryshueshëm të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike; ose
  - (ii) një derivativ që do të ose mund të shlyhet ndryshe nga këmbimi i një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër me një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Për këtë qëllim, instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk përmbajnë instrumenta që janë në vetvete kontrata për të marrë ose për të dhënë në të ardhmen instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike.

**Një instrument i kapitalit të vet është çdo kontratë që evidenton një interes të mbetur në aktivet e një njësie ekonomike mbasi zbriten të gjitha detyrimet e saj.**

**Vlera e drejtë është shuma me të cilën mund të shkëmbehej një aktiv, ose mund të shlyhej një pasiv, midis palëve të vullnetëshme të mirëinformuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën.**

- 12 Termat e mëposhtëme janë përkufizuar në paragrafin 9 të SNK 39 dhe janë përdorur në këtë Standard me kuptimin e përcaktuar në SNK 39.

- kosto e amortizuar e një aktivi financiar ose pasivi financiar
- aktive financiare të disponueshme-për-shitje
- mosnjohja
- derivativ
- metoda e interesit efektiv
- aktiv ose pasiv financiar me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes
- kontratë e garancisë financiare
- angazhim i pandryshueshëm
- transaksion parashikues
- efektivitet mbrojtje
- element i mbrojtur
- instrument mbrojtës
- investim i mbajtur-deri në-maturim
- huatë dhe llogaritë e arkëtueshme
- mënyrë e rregullt blerjeje ose shitjeje
- kostot e transaksionit.

- 13 Në këtë Standard, ‘kontrata’ dhe ‘kontraktuale’ i referohet një marrëveshje mes dy ose më shumë palëve që kanë pasoja ekonomike të qarta për të cilat palët kanë pak mundësi, nëse ka të tilla, subjektiviteti për të shmangur ato, zakonisht sepse marrëveshja është e detyrueshme nga ligji. Kontratat dhe si rrjedhim instrumentet financiarë, mund të marrin forma të ndryshme dhe nuk është e domosdoshme që të jenë me shkrim.

- 14 Në këtë Standard, ‘njësia ekonomike’ përfshin individët, ortakëritë, organizmat e shoqërizuar, trustet dhe organet shtetërore.

## Paraqitja

### Detyrimet dhe kapitali i vet (shih gjithashtu paragrafët AG25-AG29)

- 15 Emetuesi i një instrumenti financiar duhet të klasifikojë instrumentin, ose pjesët e tij përbërëse, në njohjen fillestare si një detyrim financiar, si një aktiv financiar ose si një instrument të kapitalit të vet në përputhje me thelbin e marrëveshjes kontraktuale dhe me përkufizimet e një detyrimi financiar, një aktivi financiar dhe një instrumenti të kapitalit të vet.
- 16 Kur një emetues zbaton përkufizimet në paragrafin 11 për të përcaktuar nëse një instrument financiar është një instrument i kapitalit të vet dhe jo një detyrim financiar, instrumenti është një instrument i kapitalit të vet në qoftë se, dhe vetëm në qoftë se, plotësohen të dyja kushtet e mëposhtëme (a) dhe (b).
- (a) Instrumenti nuk përmban detyrim kontraktual:
    - (i) për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar për një njësi ekonomike tjetër; ose
    - (ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një njësi ekonomike tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për emetuesin.
  - (b) Në qoftë se instrumenti do të ose mund të shlyhet me instrumenta të kapitalit të vet të emetuesit, ai është:
    - (i) një jo-derivativ që nuk përmban detyrim kontraktual për emetuesin për të dhënë një numër të ndryshueshëm të instrumentave të tij të kapitalit të vet; ose
    - (ii) një derivativ që do të shlyhet vetëm nga emetuesi duke këmbyer një shumë fikse të mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër me një numër fikse të instrumentave të tij të kapitalit të vet. Për këtë qëllim, instrumentet e kapitalit të vet të emetuesit nuk përmbajnë instrumenta që janë në vetvete kontrata për të marrë ose për të dhënë në të ardhmen instrumenta të kapitalit të vet të emetuesit.

Një detyrim kontraktual, përfshirë atë që lind nga një instrument financiar derivativ, që do të ose mund të rezultojë në marrjen ose dhënien në të ardhmen të instrumentave të kapitalit të vet të emetuesit, por nuk plotëson kushtet e mësipërme (a) dhe (b), nuk është një instrument i kapitalit të vet.

### Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar (paragrafi 16(a))

- 17 Një tipar kryesor për të dalluar një detyrim financiar nga një instrument i kapitalit të vet është ekzistenca e një detyrimi kontraktual të njëres palë në instrumentin financiar (emetuesi) qoftë për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër për palën tjetër (zotëruesin) ose qoftë për të këmbyer aktivin financiar ose detyrimin financiar me zotëruesin sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për emetuesin. Megjithatë zotëruesi i një instrumenti të kapitalit të vet mund të ketë të drejtën të marrë një pjesë proporcionale (pro rata) të çdo dividendi ose shpërndarje tjetër të kapitalit të vet, emetuesi nuk ka një detyrim kontraktual të bëjë këto shpërndarje sepse nuk i kërkohet të japë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër një pale të tretë.
- 18 Thelbi i një instrumenti financiar, dhe jo forma e tij ligjore, përcakton klasifikimin e tij në bilancin e njësisë ekonomike. Thelbi dhe forma ligjore zakonisht janë të njëjta, por jo gjithmonë. Disa instrumenta financiarë marrin formën ligjore të kapitalit të vet por janë në thelb detyrime dhe disa të tjera mund të kenë të kombinuar tipare që shoqërojnë instrumentet e kapitalit të vet dhe tipare që shoqërojnë detyrimet financiare. Për shembull:
- (a) një aksion preferencial që parashikon shpërbllim të detyrueshëm nga emetuesi të një shume fikse ose të përcaktueshme në një datë fikse ose të përcaktueshme në të ardhmen, ose që i jep zotëruesit të drejtën të kërkojë nga emetuesi të rikthejë instrumentin në ose mbas një date të dhënë për një shumë fikse ose të përcaktueshme, është një detyrim financiar.
  - (b) një instrument financiar që i jep të drejtën zotëruesit të kthejë mbrapsht instrumentin emetuesit të tij për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (një 'instrument i kthyeshëm') është një detyrim financiar. Kjo është kështu edhe kur shuma e mjeteve monetare ose aktiveve financiare të tjera përcaktohet mbi bazën e një indeksi ose elementi tjetër që ka mundësi që të rritet ose të ulet, ose kur forma ligjore e instrumentit të kthyeshëm i jep të drejtën zotëruesit për një interes të mbetur në aktivet e emetuesit. Ekzistenca e një opsioni për zotëruesin për të kthyer instrumentin mbrapsh tek emetuesi për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër nënkupton që instrumenti i kthyeshëm plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar. Për shembull, fondet e përbashkëta të pakufizuara, trustet njësi, ortakëritë dhe disa njësi ekonomike kooperative mund t'u japin zotëruesve ose antarëve të drejtën për të këmbyer interesat e tyre tek emetuesi në çdo kohë për mjete monetare të barabarta me pjesën e tyre proporcionale të vlerës së aktivit të emetuesit. Megjithatë, klasifikimi i një detyrimi financiar nuk përfshihet përdorimin

e përshkrimeve të tilla si 'vlera neto e aktivitet që i atribuohet zotëruesve' dhe 'ndryshimi në vlerën neto të aktivitet që i atribuohet zotëruesve' në faqen e parë të pasqyrave financiare të një njësie ekonomike e cila nuk ka kapital të vet të kontribuar (të tillë si disa fonde të përbashkëta dhe truste njësi, shih Shembullin Ilustrues 7) ose përdorimin e dhënies së informacioneve shpjeguese shtesë për të treguar që interesat totale të antarëve përfshijnë elementë të tillë si rezervat që plotësojnë përkufizimin e kapitalit të vet dhe instrumentet e kthyeshëm që nuk e plotësojnë (shih Shembullin Ilustrues 8).

- 19 Në qoftë se njësia ekonomike nuk ka një të drejtë të pakushtëzuar për të shmangur dhënien e mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër për të shlyer një detyrim kontraktual, detyrimi plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar. Për shembull:
- (a) një kufizim në aftësinë e një njësie ekonomike për të kënaqur një detyrim kontraktual, të tillë si pamundësia për të siguruar monedhë të huaj ose kushti për të marrë miratimin për pagesën nga një organizëm rregullator, nuk mbron detyrimin kontraktual të njësisë ekonomike ose të drejtën kontraktuale të zotëruesit sipas instrumentit.
  - (b) një detyrim kontraktual që kushtëzohet nga një palë tjetër që ushtron të drejtën e saj për të rikthyer është një detyrim financiar sepse njësia ekonomike nuk ka të drejta të pakushtëzuara për të shmangur dhënien e mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër.
- 20 Një instrument financiar që nuk përcakton qartë një detyrim kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër ka mundësi të vendosë një detyrim tërthorazi nëpërmjet kërkesave dhe kushteve të tij. Për shembull:
- (a) një instrument financiar mund të përmbajë një detyrim jo financiar që duhet të shlyhet në qoftë se, dhe vetëm në qoftë se, njësia ekonomike nuk arrin të bëjë shpërndarje ose të bëjë rikthje instrumentin. Në qoftë se njësia ekonomike shmang një transferim të mjeteve monetare ose të aktivitet financiar tjetër vetëm duke shlyer detyrimin jo financiar, instrumenti financiar është një detyrim financiar.
  - (b) një instrument financiar është një detyrim financiar në qoftë se ai parashikon që në shlyerje njësia ekonomike do të japë ose:
    - (i) mjete monetare ose aktiv financiar tjetër; ose
    - (ii) aksione të vetat vlera e të cilave përcaktohet që të tejkalojë dukshëm vlerën e mjeteve monetare ose aktivitet financiar tjetër.
- Edhe kur njësia ekonomike nuk ka një detyrim kontraktual të qartë për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, vlera e shlyerjes alternative me aksione është e tillë që njësia ekonomike do të shlyejë me mjete monetare. Në çdo rast, zotëruesit i është garantuar në thelb për të marrë një shumë që është të paktën e barabartë me opsionin e shlyerjes me mjete monetare (shih paragrafin 21).

### **Shlyerja me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (paragrafi 16(b))**

- 21 Një kontratë nuk është një instrument i kapitalit të vet vetëm sepse ajo mund të rezultojë në marrjen ose dhënien e instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Një njësi ekonomike mund të ketë një të drejtë ose detyrim kontraktual për të marrë ose për të dhënë një numër të aksioneve të veta ose instrumenta të tjera të kapitalit të vet që ndryshon në mënyrë të tillë që vlera e drejtë e instrumentave të kapitalit të vet për t'u marrë ose për t'u dhënë të jetë e barabartë me shumën e të drejtës ose detyrimit kontraktual. Këto të drejta ose detyrime kontraktuale mund të jenë për një shumë fikse ose një shumë që luhet pjesërisht ose plotësisht në përgjigje të ndryshimeve të një variabli të ndryshëm nga çmimi i tregut i instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (psh një përqindje interesi, një çmim malli ose çmimi i një instrumenti financiar). Dy shembuj janë (a) një kontratë për të dhënë aq instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike sa janë të barabarta në vlerë me 100 NjM,\* dhe (b) një kontratë për të dhënë aq instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike sa janë të barabarta në vlerë me vlerën e 100 ons ar. Një kontratë e tillë është një detyrim financiar i njësisë ekonomike edhe pse njësia ekonomike duhet ose mund ta shlyejë atë duke dhënë instrumenta të kapitalit të vet. Ajo nuk është një instrument i kapitalit të vet sepse njësia ekonomike përdor një numër të ndryshueshëm të instrumentave të kapitalit të vet si mjet për të shlyer kontratën. Përkatesisht, kontrata nuk evidenton një interes të mbetur në aktivet e njësisë ekonomike mbas zbritjes të të gjitha detyrimeve të saj.
- 22 Një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike (duke marrë ose) duke dhënë një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet në këmbim të një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër është një instrument i kapitalit të vet. Për shembull, një opsion aksioni i emetuar që i jep palës tjetër një të drejtë për të blerë një numër fiks të aksioneve të njësisë ekonomike me një çmim fiks ose një shumë fikse të përcaktuar të principalit të një obligacioni është një instrument i kapitalit të vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një kontrate të cilat vijnë nga luhatjet në përqindjet e interesit të tregut që nuk ndikojnë shumën e mjeteve monetare ose aktivitet

\* Në këtë Standard, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare' (NjM).

financiar tjetër për t'u paguar ose për t'u arkëtuar, ose numrin e instrumentave të kapitalit të vet për t'u marrë ose për t'u dhënë, në shlyerjen e kontratës nuk përjashtojnë kontratën që të jetë një instrument i kapitalit të vet. Çdo shumë e marrë (e tillë si primet e marra për një opion ose garanci me shkrim për aksionet e veta të njësisë ekonomike) i shtohet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Çdo shumë e paguar (e tillë si primet e paguara për një opion të blerë) i zbritet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një instrumenti të kapitalit të vet nuk njihen në pasqyrat financiare.

- 25 Një kontratë që përmban një detyrim për një njësi ekonomike për të blerë instrumentet e kapitalit të vet me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër krijon një detyrim financiar për vlerën aktuale të shumës së shpërblimit (për shembull, për vlerën aktuale të çmimit të riblerjes së ardhëshme, çmimin e ushtrimit të opionit ose shumën të tjera shpërblimi). Kjo është kështu edhe në qoftë se vetë kontrata është një instrument i kapitalit të vet. Një shembull është kur ka një detyrim të njësisë ekonomike sipas një kontrate të ardhëshme për të blerë instrumentet e kapitalit të vet me mjete monetare. Kur detyrimi financiar është njohur fillimisht sipas SNK 39, vlera e tij e drejtë (vlera aktuale e shumës së shpërblimit) riklasifikohet prej kapitalit të vet. Në vijim, detyrimi financiar matet në përputhje me SNK 39. Në qoftë se kontrata skadon pa dhënë, vlera kontabël e detyrimit financiar riklasifikohet në kapitalin e vet. Një detyrim kontraktual i njësisë ekonomike për të blerë instrumentet e kapitalit të vet krijon një detyrim financiar me vlerën aktuale të shumës së shpërblimit edhe në qoftë se detyrimi për të blerë është i kushtëzuar nga fakti nëse pala tjetër do të ushtrojë apo jo të drejtën për të këmbiyerr (psh një opion për të shitur me shkrim që i jep palës tjetër të drejtën për të shitur instrumentet e kapitalit të vet të një njësie ekonomike tek vetë njësi ekonomike me një çmim fiks).
- 24 Një kontratë që do të shlyhet nga njësi ekonomike duke dhënë ose duke marrë një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet në këmbim të një shume të ndryshueshme të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër është një aktiv financiar ose detyrim financiar. Një shembull është një kontratë që njësi ekonomike të japë 100 instrumenta të kapitalit të vet në këmbim të një shume të mjeteve monetare e llogaritur baraz me vlerën e 100 ons ar.

### Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara

- 25 Një instrument financiar mund të kërkojë që njësi ekonomike të japë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, ose ndryshe të shlyejë atë në mënyrë të tillë sikur ai të ishte një detyrim financiar, në rastin e ndodhjes ose të mos-ndodhjes të ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen (ose në varësi të rrethanave të pasigurta) që janë përtej kontrollit edhe të emetuesit edhe të zotëruesit të instrumentit, të tilla si një ndryshim në indeksin e çmimeve të bursës, indeksit të çmimeve të konsumit, përqindjet e interesit ose kërkesat tatimore, ose të ardhurat e emetuesit në të ardhmen, fitimit neto ose raportit të borxhit-me-kapitalin e vet. Emetuesi i këtij instrumenti nuk ka të drejtë të pakushtëzuar për të shmangur dhënien e mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër (ose përndryshe të shlyejë atë në mënyrë të tillë sikur ai të ishte një detyrim financiar). Për këtë, ai është një detyrim financiar i emetuesit përveç rasteve kur:
- (a) pjesa e provizionit për shlyerjet e kushtëzuara e cila mund të kërkojë shlyerje me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (ose përndryshe në mënyrë të tillë sikur ai të ishte një detyrim financiar) nuk është e vërtetë; ose
  - (b) emetuesit mund t'i kërkojë të shlyejë detyrimin me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (ose përndryshe të shlyejë atë në mënyrë të tillë sikur ai të ishte një detyrim financiar) vetëm në rastin e likuidimit të emetuesit.

### Opsionet e shlyerjes

- 26 **Kur një instrument financiar derivativ i jep njëris palë mundësinë të zgjedhë se si ta shlyejë atë (psh emetuesi ose zotëruesi mund të zgjedhë shlyerjen neto me mjete monetare ose duke këmbyer aksionet me mjetet monetare), ai është një aktiv financiar ose një detyrim financiar përveçse kur të gjitha alternativat e shlyerjes do të rezultojnë në atë që ai do të ishte një instrument i kapitalit të vet.**
- 27 Një shembull i një instrumenti financiar derivativ me një opion shlyerje që është një detyrim financiar është një opion aksioni që emetuesi mund të vendosi ta shlyejë neto me mjete monetare ose duke këmbyer aksionet e veta të tij me mjete monetare. Në mënyrë të ngjashme, disa kontrata për të blerë ose për të shitur një element jo financiar në këmbim të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike janë brenda objektit të këtij Standardi sepse ato mund të shlyhen ose duke dhënë elementë jo financiarë ose duke dhënë neto mjete monetare ose instrument financiar tjetër (shih paragrafët 8-10). Këto kontrata janë aktive financiare ose detyrime financiare dhe nuk janë instrumenta të kapitalit të vet.

## Instrumente financiare të përbërë (shih gjithashtu paragrafët AG30–AG35 dhe Shembujt Ilustrativë 9–12)

- 28 Emetuesi i një instrumenti financiar jo-derivativ duhet të vlerësojë kushtet e instrumentit financiar për të përcaktuar nëse ai përmban edhe një përbërës detyrimi edhe një përbërës të kapitalit të vet. Këto përbërës duhet të klasifikohen veçmas si detyrime financiare, aktive financiare ose instrumenta të kapitalit të vet në përputhje me paragrafin 15.
- 29 Njësia ekonomike njihet veçmas përbërësit e një instrumenti financiar që (a) krijon një detyrim financiar për njësinë ekonomike dhe (b) jep një opion për zotëruesit e instrumentit për ta konvertuar atë në një instrument të kapitalit të vet të njësive ekonomike. Për shembull, një obligacion ose instrument i ngjashëm i konvertueshëm nga zotëruesi në një numër fiks të aksioneve të zakonshme të njësive ekonomike është një instrument financiar i përbërë. Nga këndvështrimi i njësive ekonomike, ky instrument përmban dy përbërës: një detyrim financiar (një marrëveshje kontraktuale për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër) dhe një instrument të kapitalit të vet (një opion për të blerë që i jep zotëruesit të drejtën, për një periudhë kohe të dhënë, të konvertojë atë në një numër fiks të aksioneve të zakonshme të njësive ekonomike). Efekti ekonomik i emetimit të këtij instrumenti është në thelb i njëjtë me emetimin njëkohësisht të një instrumenti borxhi me një kusht për shlyerje të mëparshme dhe garancinë për të blerë aksione të zakonshme, ose me emetimin e instrumentit të borxhit me garanci të ndashme të blerjes së aksionit. Për këtë arsye, në të gjitha rastet, njësia ekonomike paraqet përbërësit e detyrimit dhe kapitalit të vet veças në bilancin e saj.
- 30 Klasifikimi i përbërësit të detyrimit dhe të kapitalit të vet të një instrumenti të konvertueshëm nuk rishikohet si rezultat i një ndryshimi në rastin që mund të ushtrohet opsioni i konvertimit, edhe në rastin kur ushtrimi i opsionit mund të duket se ka avantazhe ekonomike për disa zotërues. Zotëruesit mund të mos veprojnë gjithnjë në mënyrën e pritshme sepse, për shembull, pasojat tatimore që rezultojnë nga konvertimi mund të ndryshojnë mes zotëruesve. Për më tepër, mundësia e konvertimit do të ndryshojë nga koha në kohë. Detyrimi kontraktual i njësive ekonomike për të bërë pagesa në të ardhmen mbetet në fuqi derisa ai të shuhet nëpërmjet konvertimit, maturimit të instrumentit ose disa transaksioneve të tjera.
- 31 SNK 39 trajton matjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Instrumentet e kapitalit të vet janë instrumenta që evidentojnë një interes të mbetur në aktivet e një njësie ekonomike mbasi zbriten të gjitha detyrimet e saj. Për këtë, kur caktohet vlera fillestare kontabël e një instrumenti financiar të përbërë në përbërësin e kapitalit të vet dhe detyrimit, përbërësit të kapitalit të vet i shtohet shuma e mbetur mbasi zbriten nga vlera e drejtë e instrumentit si një i tërë shuma e përcaktuar veçmas për përbërësin e detyrimit. Vlera e çdo tipari derivativ (të tillë si një opion për të blerë) të përfshirë në instrumentin financiar të përbërë përveç përbërësit të kapitalit të vet (të tillë si një opion për të konvertuar në kapitalin e vet) përfshihet në përbërësin e detyrimit. Shuma e vlerave kontabël të caktuar për përbërësit e detyrimit dhe të kapitalit të vet në njohjen fillestare është gjithmonë e barabartë me vlerën e drejtë që do t'i jepej instrumentit si një i tërë. Nuk ka asnjë fitim ose humbje nga njohja fillestare veçmas e përbërësve të instrumentit.
- 32 Sipas metodës së përshkruar në paragrafin 31, emetuesi i një obligacioni të konvertueshëm në aksione të zakonshme fillimisht përcakton vlerën kontabël të përbërësit detyrim duke matur vlerën e drejtë të një detyrimi të ngjashëm (përfshirë çdo tipar derivativ jo-kapital i vet të trupëzuar) që nuk ka një përbërës të kapitalit të vet që e shoqëron. Vlera kontabël e instrumentit të kapitalit të vet që përfaqëson opsionin për të konvertuar instrumentin me aksione të zakonshme më pas përcaktohet duke zbritur vlerën e drejtë të detyrimit financiar nga vlera e drejtë e instrumentit financiar të përbërë si një i tërë.

## Aksionet e thesarit (shih gjithashtu paragrafin AG36)

- 33 Në qoftë se një njësi ekonomike riblen instrumentet e kapitalit të vet, këto instrumenta ('aksionet e thesarit') duhet të zbriten nga kapitali i vet. Nuk njihet asnjë fitim ose humbje në rezultat nga blerja, shitja, emetimi ose anulimi i instrumentave të kapitalit të vet të një njësie ekonomike. Këto aksione të thesarit mund të blihen dhe mbahen nga njësia ekonomike ose nga antarë të tjerë të grupit të konsoliduar. Shuma e paguar ose e arkëtuar duhet të njihet drejtpërdrejt në kapitalin e vet.
- 34 Shuma e aksioneve të thesarit të mbajtura jepet në informacionet shpjeguese veças qoftë në fletën e bilancit ose qoftë në shënimet shpjeguese, në përputhje me SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*. Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese në përputhje me SNK 24 *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Palët e Lidhura* në qoftë se njësia ekonomike riblen instrumentet e kapitalit të vet nga palët e lidhura.

## Interesa, dividendë, humbje dhe fitime (shih gjithashtu paragrafin AG37)

- 35 **Interesa, dividendë, humbje dhe fitime që lidhen me një instrument financiar ose një përbërës që është një detyrim financiar duhet të njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitim ose humbje. Shpërndarjet tek zotëruesit e një instrumenti të kapitalit të vet duhet të debitojnë nga njësia ekonomike drejtpërdrejt në kapitalin e vet, neto nga çdo përfitim i tatimit mbi të ardhurat të lidhur me to. Kostot e transaksionit të një transaksioni të kapitalit të vet duhet të kontabilizohen si një zbritje nga kapitali i vet, neto nga çdo përfitim i tatimit mbi të ardhurat i lidhur me të.**
- 36 Klasifikimi i një instrumenti financiar si një detyrim financiar ose si një instrument i kapitalit të vet përcakton nëse interesi, dividendët, humbjet dhe fitimet e lidhura me këtë instrument njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitim ose humbje. Kështu, pagesat e dividendit për aksionet të njohura tërësisht si detyrime njihen si shpenzime në të njëjtën mënyrë si interesi për një obligacion. Në mënyrë të ngjashme, fitimet ose humbjet që shoqërojnë shpërbimin ose rifinancimin e detyrimeve financiare njihen në fitim ose humbje, ndërsa shpërbimet ose rifinancimet e instrumentave të kapitalit të vet njihen si ndryshime në kapitalin e vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një instrumenti të kapitalit të vet nuk njihen në pasqyrat financiare.
- 37 Njësia ekonomike në mënyrë tipike pëson kosto të ndryshme në emetimin ose në blerjen e instrumentave të kapitalit të vet. Këto kosto mund të përfshijnë tarifën e regjistrimit dhe tarifën tjetër rregullatore, shumën e paguara për këshilltarët ligjorë, kontabël ose profesionistë të tjerë, kostot e shtypshkrimit dhe taksat e pullës. Kostot e transaksionit të një transaksioni të kapitalit të vet kontabilizohen si një zbritje nga kapitali i vet (neto nga çdo përfitim i lidhur i tatimit mbi të ardhurat) për aq sa ato janë kosto rritëse drejtpërdrejt të atribueshme për transaksionin e kapitalit të vet që nuk mund të shmangeshin. Kostot e një transaksioni të kapitalit të vet që është abandonuar njihen si shpenzim.
- 38 Kostot e transaksionit që lidhen me emetimin e një instrumenti financiar të përbërë shpërndahen për përbërësin e detyrimit dhe për përbërësin e kapitalit të vet të instrumentit në proporcion me shpërndarjen e të ardhurave. Kostot e transaksionit që lidhen bashkarisht me më shumë se një transaksion (për shembull, kostot e një oferte të përbashkët të disa aksioneve dhe një listimi në bursë të aksioneve të tjera) shpërndahen në këto transaksione duke përdorur një bazë shpërndarje që është e racionale dhe e qëndrueshme me transaksione të ngjashme.
- 39 Shuma e kostove të transaksionit e kontabilizuar si një zbritje nga kapitali i vet gjatë periudhës jepet në informacionet shpjeguese veçmas sipas SNK 1. Shuma e lidhur e tatimeve mbi të ardhurat e njohur drejtpërdrejt në kapitalin e vet përfshihet në shumën e mbledhur të tatimit mbi të ardhurat aktual dhe të shtyrë të kredituar ose regjistruar në kapitalin e vet e cila jepet në informacionet shpjeguese sipas SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat*.
- 40 Dividendët e klasifikuar si shpenzime mund të paraqiten në pasqyrën e të ardhurave e shpenzimeve qoftë me interesin në detyrimet e tjera ose qoftë si zë i veçantë. Përveç kërkesave të këtij Standardi, dhënia e informacioneve për interesin dhe dividendët është subjekt i kërkesave të SNK 1 dhe SNRF 7. Në disa rrethana, për arsye se ka diferenca mes interesit dhe dividendëve, në lidhje me çështje të tilla si zbritshmëria tatimore, është e dëshirueshme të jepen informacione të veçanta për to në pasqyrën e të ardhurave e shpenzimeve. Dhënia e informacioneve shpjeguese për efektet tatimore bëhet në përputhje me SNK 12.
- 41 Fitimet dhe humbjet që lidhen me ndryshimet në vlerat kontabël neto të një detyrimi financiar njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitimin ose humbjen edhe kur ato lidhen me një instrument që përmban një të drejtë për interesin e mbetur në aktivet e njësive ekonomike në këmbim të mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër (shih paragrafin 18(b)). Sipas SNK 1 njësia ekonomike paraqet çdo fitim ose humbje që vjen nga rimatja e një instrumenti të tillë veças në pamjen e parë të pasqyrës së të ardhurave e shpenzimeve kur kjo është përkatëse për të shpjeguar performancën e njësive ekonomike.

## Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar (shih gjithashtu paragrafët AG38 dhe AG39)

- 42 **Një aktiv financiar dhe një detyrim financiar duhet të kompensohet dhe shuma neto paraqitet në bilanc atëhere, dhe vetëm atëhere kur, njësia ekonomike:**
- (a) aktualisht ka një të drejtë të ligjshme të zbatueshme për të kompensuar shumën e njohura; dhe
  - (b) synon ose të shlyejë mbi një bazë neto, ose të realizojë aktivin dhe të shlyejë detyrimin njëkohësisht.

Për kontabilizimin e transferimit të një aktivi financiar që nuk përcaktohet për t'u çrregjistruar, njësia ekonomike nuk e kompenson aktivin e transferruar dhe detyrimin që e shoqëron (shih SNK 39, paragrafi 36).

- 43 Ky Standard kërkon paraqitjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare mbi një bazë neto kur kjo pasqyron flukset e mjeteve monetare të pritshme në të ardhmen të njësisë ekonomike nga shlyerja e dy ose më shumë instrumentave financiarë të veçantë. Kur njësia ekonomike ka të drejtë të arkëtojë ose të paguajë një shumë neto të vetme dhe synon ta bëjë kështu, ajo në fakt ka, vetëm një aktiv financiar ose detyrim financiar të vetëm. Në rrethana të tjera, aktivet financiare dhe detyrimet financiare paraqiten veçmas nga njëri tjetri në përputhjet me karakteristikat e tyre si burime ose detyrime të njësisë ekonomike.
- 44 Kompensimi i një aktivi financiar të njohur dhe i një detyrimi financiar të njohur dhe paraqitja e shumës neto ndryshon nga çrregjistrimi i një aktivi financiar ose një detyrimi financiar. Ndërsa kompensimi nuk sjell njohjen e një fitimi ose humbje, çrregjistrimi i një instrumenti financiar jo vetëm që rezulton në heqjen e elementit të njohur më parë nga bilanci por gjithashtu mund të rezultojë në njohjen e një fitimi ose humbje.
- 45 Një e drejtë për të kompensuar është një e drejtë ligjore e debitorit, nëpërmjet kontratës ose akt tjetër, për të shlyer ose ndryshe eliminuar të gjithë ose një pjesë të një shume detyrimi ndaj një kreditori duke zbatuar kundrejt kësaj shume një shumë detyrimi prej kreditorit. Në rrethana të pazakonta, një debitor mund të ketë një të drejtë ligjore të zbatojë një shumë detyrimi nga një palë e tretë kundrejt shumës së detyrimit për një kreditor me kusht që të ketë një marrëveshje mes të tre palëve që përcakton qartë të drejtën e debitorit për kompensim. Për arsye se e drejta e kompensimit është një e drejtë ligjore, duhet të mbahet parasysh se kushtet që mbështesin të drejtën mund të ndryshojnë nga një juridiksion në tjetrin si edhe duket të mbahet parasysh legjislacioni i zbatueshëm në lidhje me marrëdhëniet mes palëve.
- 46 Ekzistenca e një të drejtë të detyrueshme për të kompensuar një aktiv financiar dhe një detyrim financiar ndikon të drejtat dhe detyrimet që shoqërojnë një aktiv financiar dhe një detyrim financiar dhe mund të ndikojë në ekspozimin e njësisë ekonomike ndaj rrezikut të kredisë dhe të likuiditetit. Megjithatë, ekzistenca e të drejtës, në vetvete, nuk është një bazë e mjaftueshme për kompensimin. Në mungesë të një synimi për t'a ushtruar të drejtën ose për të shlyer njëkohësisht, shuma dhe afatet e flukseve të mjeteve monetare në të ardhmen të njësisë ekonomike nuk ndikohen. Kur njësia ekonomike synon të ushtrojë të drejtën ose të shlyejë njëkohësisht, paraqitja e aktivit dhe detyrimit mbi një bazë neto pasqyron në mënyrë më të përshtatshme shumat dhe afatet e pritshme të flukseve monetare në të ardhmen, si edhe rreziqet ndaj të cilave ekspozohen këto flukse monetare. Synimi nga njëra palë ose nga të dyja palët për të shlyer mbi një bazë neto pa një të drejtë ligjore për ta bërë këtë nuk është i mjaftueshëm për të justifikuar kompensimin sepse të drejtat dhe detyrimet që i shoqërojnë aktivet financiare dhe detyrimet financiare individuale mbeten të pandryshuara.
- 47 Synimet e njësisë ekonomike në lidhje me shlyerjen e aktiveve dhe detyrimeve të veçanta mund të ndikohen nga praktikatat normale të biznesit të saj, kërkesat e tregjeve financiare dhe rrethana të tjera që mund të kufizojnë mundësinë për të shlyer neto ose për të shlyer njëkohësisht. Kur njësia ekonomike ka një të drejtë kompensimi, por nuk synon të shlyejë neto ose të realizojë aktivet dhe të shlyejë detyrimet njëkohësisht, efekti i të drejtës ndaj ekspozimit të rrezikut të kredisë të njësisë ekonomike jepet në informacionet shpjeguese në përputhje me paragrafin 36 të SNRF 7.
- 48 Shlyerja e njëkohëshme e dy instrumentave financiarë mund të ndodhë, për shembull, nëpërmjet operacionit të pastrimit në një treg financiar të organizuar ose një këmbimi ballë-për-ballë. Në këto rrethana flukset monetare, në fakt, janë ekuivalente me një shumë neto të vetme dhe nuk ka ndonjë ekspozim ndaj rrezikut të kredisë ose të likuiditetit. Në rrethana të tjera, njësia ekonomike mund të shlyejë dy instrumenta duke arkëtuar dhe duke paguar shuma të veçanta, duke u ekspozuar ndaj rrezikut të kredisë për shumën e plotë të aktivit ose ndaj rrezikut të likuiditetit për shumën e plotë të detyrimit. Këto ekspozime të rrezikut mund të jenë të rëndësishme megjithëse janë për një kohë të shkurtër. Prandaj, realizimi i një aktivi financiar dhe shlyerja e një detyrimi financiar trajtohen si të njëkohëshme vetëm kur transaksionet ndodhin në të njëjtin moment.
- 49 Kushtet e parashikuara në paragrafin 42 në përgjithësi nuk plotësohen dhe kompensimi zakonisht është i papërshtatshëm kur:
- (a) disa instrumenta financiarë të ndryshëm përdoren për të krijuar tiparet e një instrumenti financiar të vetëm (një 'instrument sintetik');
  - (b) aktivet financiare dhe detyrimet financiare vijnë nga instrumenta financiarë që kanë të njëjtin rrezik primar të ekspozimit (për shembull, aktivet dhe detyrimet brenda një portofoli të kontratave të ardhëshme ose instrumentave të tjerë derivativë) por përfshijnë palë të ndryshme;
  - (c) aktivet financiare ose aktive të tjera vendosen si kolateral për detyrime financiare pa-përdorim;
  - (d) aktivet financiare mbahen veçmas në trust nga një debitor për qëllimin e shlyerjes së një detyrimi pa qenë pranuar nga kreditori se këto aktive mund të përdoren për shlyerjen e detyrimit (për shembull, një marrëveshje fondi të ngurtësuar); ose
  - (e) detyrimet e ndodhura si rezultat i ngjarjeve që sjellin humbje të cilat pritet të rikupërohen nga një palë e tretë nëpërmjet një pretendimi të bërë sipas një kontrate sigurimi.
- 50 Njësia ekonomike që ndërmerr një numër transaksionesh instrumenti financiar me një palë të vetme mund të përfundojë një 'marrëveshje patronazhi kompensimi' me këtë palë. Kjo marrëveshje parashikon një shlyerje neto

të vetme për të gjithë instrumentet financiarë të mbuluar nga marrëveshja në rastin e mungesë së, ose të mbarimit të vepruarit të, secilës kontratë. Këto marrëveshje zakonisht përdoren nga institucionet financiare për të dhënë mbrojtje kundrejt humbjes në rastin e falimentimit ose rrethana të tjera që rezultojnë në një palë tjetër e cila bëhet e pamundur të plotësojë detyrimet e saj. Një marrëveshje patronazhi kompensimi zakonisht krijon të drejtën e kompensimit që bëhet e detyrueshme dhe ndikon realizimin ose shlyerjen e aktiveve financiarë dhe detyrimeve financiarë individualë vetëm nëse ndodh një ngjarje e caktuar ose në rrethana të tjera që nuk pritet të ndodhin në rrjedhën normale të biznesit. Një marrëveshje patronazhi kompensimi nuk përbën një bazë për kompensimin përveç se kur plotësohen të dy kriteret në paragrafin 42. Kur aktivet financiare dhe detyrimet financiare që janë pjesë e një marrëveshjeje patronazhi kompensimi nuk kompensohen, efekti i marrëveshjes ndaj ekspozimit të rrezikut të kredisë të njësisë ekonomike jepet në informacionet shpjeguese në përputhje me paragrafin 36 të SNRF 7.

## Dhënia e informacioneve shpjeguese

51-95 [Fshirë]

## Data e hyrjes në fuqi

- 96 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2005 e në vijim. Lejohet zbatimi para kësaj date. Njësia ekonomike nuk zbaton këtë Standard për periudhat që fillojnë para 1 janar 2005 nëse ajo gjithashtu nuk zbaton SNK 39 (nxjerrë në dhjetor 2003), përfshirë ndryshimet e nxjerrëa në mars 2004. 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.
- 97 Ky Standard do të zbatohet retrospektivisht.

## Shfuqizimi i deklarimeve të tjera

- 98 Ky Standard zëvendëson SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* rishikuar në 2000.\*
- 99 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:
- (a) KIS-5 *Klasifikimi i Instrumentave Financiarë—Provizionet për Shlyerjet e Kushtëzuara*;
  - (b) KIS-16 *Kapitali Aksionar—Instrumentet e Kapitalit të Vet të Riblera (Aksionet e Thesarit)*; dhe
  - (c) KIS-17 *Kapitali Vet—Kostot e një Transaksioni të Kapitalit të Vet*;
- 100 Ky Standard shfuqizon projekt KIS-D34 *Instrumentet Financiarë—Instrumenta ose të Drejta të Këmbyeshme nga Zotëruesi*.

\* Në gusht 2005, BSNK zhvendosi të gjitha dhëniet e informacioneve shpjeguese që lidhen me instrumentet financiarë tek SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*.



# Shtojcë

## Udhëzues Zbatimi

### SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Paraqitja*

*Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit.*

- AG1 Ky Udhëzues Zbatimi shpjegon zbatimin e aspekteve të veçanta të Standardit.
- AG2 Standardi nuk trajton njohjen ose matjen e instrumentave financiarë. Kërkesat rreth njohjes dhe matjes së aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare paraqiten në SNK 39.

#### **Përkufizime (paragrafet 11-14)**

#### **Aktivet financiare dhe detyrimet financiare**

- AG3 Monedha (mjete monetare) është një aktiv financiar sepse paraqet mjetin e këmbimit dhe për këtë është baza mbi të cilën maten dhe njihen të gjitha transaksionet në pasqyrat financiare. Një depozitë e mjeteve monetare në një bankë ose institucion financiar të ngjashëm është një aktiv financiar sepse paraqet të drejtën kontraktuale të depozituesit për të marrë mjete monetare nga institucioni ose të lëshojë një çek ose instrument të ngjashëm kundrejt gjendjes së depozitës në favor të një kreditori për të paguar një detyrim financiar.
- AG4 Shembuj të zakonshëm të aktiveve financiare që paraqesin një të drejtë kontraktuale për të marrë mjete monetare në të ardhmen dhe detyrimet financiare korresponduese që paraqesin një detyrim kontraktual për të dhënë mjete monetare në të ardhmen janë:
- (a) llogaritë e arkëtueshme tregtare dhe llogaritë e pagueshme tregtare;
  - (b) dëftesa të arkëtueshme dhe të pagueshme;
  - (c) hua të arkëtueshme dhe të pagueshme; dhe
  - (d) obligacione të arkëtueshme dhe të pagueshme;
- Në secilin rast, e drejta kontraktuale e njëres palë për të marrë (ose detyrimi për të paguar) mjete monetare rakordon me detyrimin korrespondues të palës tjetër për të paguar (ose të drejtën për të marrë).
- AG5 Një lloj tjetër instrumenti financiar është ai për të cilin përfitimi ekonomik për t'u marrë ose për t'u dhënë është një aktiv financiar i ndryshëm nga mjeti monetar. Për shembull, një dëftesë e pagueshme me obligacione shtetërore i jep zotëruesit të drejtën kontraktuale për të marrë dhe emetuesit të detyrimit kontraktual detyrimin për të dhënë obligacione shtetërore, jo mjete monetare. Obligacionet janë aktive financiare sepse ato paraqesin detyrime për shtetin emetues për të paguar mjete monetare. Për këtë arsye, dëftesa është një aktiv financiar i zotëruesit të dëftesës dhe një detyrim financiar i emetuesit të dëftesës.
- AG6 Instrumentet e borxhit 'pa afat' (të tilla si obligacionet "e vazhdueshme", borxhet e pasiguruar dhe dëftesat e kapitalit) zakonisht i japin zotëruesit të drejtën kontraktuale për të marrë pagesa në llogari të interesit në data fikse që shtrihen në një të ardhme të pafundme, qoftë pa pasur të drejtën për të marrë një përfitim nga principali ose qoftë një të drejtë për përfitim nga principali sipas kushteve që e bëjnë atë shumë pak të mundshme ose shumë larg në të ardhmen. Për shembull, një njësi ekonomike mund të emetojë një instrument financiar duke kërkuar që të bëjë pagesa vjetore pa afat të barabarta me një përqindje intersi 8 përqind të zbatuar ndaj një shume principali të caktuar për 1,000 NjM.\* Duke supozuar se 8 përqind është përqindja e interesit e tregut për instrumentet kur emetohen, emetuesi merr përsipër një detyrim kontraktual për të bërë një rrjedhë pagesash interesi në të ardhmen duke pasur një vlerë të drejtë (vlerë aktuale) prej 1,000 NjM në njohjen fillestare. Zotëruesi dhe emetuesi i instrumentit kanë respektivisht një aktiv financiar dhe një detyrim financiar.
- AG7 Një e drejtë kontraktuale ose një detyrim kontraktual për të marrë, për të dhënë ose për të këmbyer instrumentet financiar në vetvete është një instrument financiar. Një zinxhir i të drejtave kontraktuale ose detyrimeve kontraktuale plotëson përkufizimin e një instrumenti financiar në qoftë se ai do të çojë në fund të fundit në arkëtimin ose pagesën e mjeteve monetare ose në blerjen ose në emetimin e një instrumenti të kapitalit të vet.
- AG8 Mundësia për të ushtruar një të drejtë kontraktuale ose kërkesa për të kënaqur një detyrim kontraktual mund të jetë absolute, ose ajo mund të jetë e kushtëzuar nga ndodhja e një ngjarje në të ardhmen. Për shembull, një

\* Në këtë udhëzues, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare' (NJM).

garanci financiare është një e drejtë kontraktuale e huadhënësit për të marrë mjete monetare nga garantuesi dhe një detyrim korrespondues kontraktual i garantuesit për të paguar huadhënësin, në qoftë se huamarrësi nuk arrin të paguajë. E drejta dhe detyrimi kontraktual ekziston për arsye se një transaksion ose ngjarje në të shkuarën (supozimi i të garantuarit), edhe mundësia e huadhënësit për të ushtruar të drejtën e tij edhe kërkesa për garantuesin për të vepruar sipas detyrimeve të tij janë të dyja të kushtëzuara nga një veprim në të ardhmen të mos pagesës nga huamarrësi. Një e drejtë dhe detyrim i kushtëzuar plotëson përkufizimin e një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar, edhe pse të tilla aktive dhe detyrime jo gjithmonë njihen në pasqyrat financiare. Disa prej këtyre të drejtave dhe detyrimeve të kushtëzuara mund të jenë kontratat e sigurimeve brenda objektit të SNRF 4.

- AG9 Sipas SNK 17 *Qeratë* një qera financiare trajtohet kryesisht si një titull i qeradhënësit për të marrë dhe një detyrim i qeramarrësit për të paguar, një rrjedhë pagesash që në thelb janë të njëjta me përzierjen e pagesave të principalit dhe interesit sipas një marrëveshje huaje. Qeradhënësi kontabilizon investimin e tij në shumën e arkëtueshme sipas kontratës së qerasë dhe jo vetë aktivin e dhënë me qera. Një qera e zakonshme, në anën tjetër, trajtohet kryesisht si një kontratë e paplotësuar që angazhon qeradhënësin të japë në përdorim një aktiv në periudhat e ardhshme në këmbim të një shume të ngjashme me një tarifë për një shërbim. Qeradhënësi vazhdon të kontabilizojë vetë aktivin e dhënë me qera dhe jo ndonjë shumë të arkëtueshme në të ardhmen sipas kontratës. Përkatësisht, një qera financiare trajtohet si një instrument financiar dhe një qera e zakonshme nuk trajtohet si një instrument financiar (përveç se kur trajtohen pagesat e veçanta aktualisht të kryera dhe të pagueshme).
- AG10 Aktivet fizike (të tilla si inventarët, aktivet afatgjatë materialë), aktivet e dhënë me qera dhe aktivet jo-materiale (të tilla si patentat dhe markat tregëtare) nuk janë aktive financiare. Kontrolli i këtyre aktiveve fizike dhe jo-materiale krijon një mundësi për të gjeneruar një fluks hyrje të mjeteve monetare ose ndonjë tjetër aktiv financiar, por ai nuk krijon një të drejtë aktuale për të marrë mjete monetare ose një aktiv tjetër financiar.
- AG11 Aktivet (të tilla si shpenzimet e parapaguara) për të cilat përfitimi ekonomik në të ardhmen është marrja e mallrave ose shërbimeve dhe jo e drejta për të marrë mjete monetare ose ndonjë aktiv financiar tjetër, nuk janë aktive financiare. Në mënyrë të ngjashme, elementë të tillë si të ardhurat e shtyra dhe shumica e detyrimeve të garancisë nuk janë detyrime financiare sepse fluksi i daljes së përfitimeve ekonomike që i shoqëron ato është lëvrimin i mallrave dhe shërbimeve dhe jo një detyrim kontraktual për të paguar me mjete monetare ose ndonjë aktiv financiar tjetër.
- AG12 Detyrimet ose aktivet që nuk janë kontraktuale (të tilla si tatimet mbi të ardhurat që krijohen si rezultat i kërkesave të legjislacionit të vendosura nga qeveritë) nuk janë detyrime financiare ose aktive financiare. Kontabiliteti i tatimeve mbi të ardhurat trajtohet në SNK 12. Në mënyrë të ngjashme, detyrimet konstruktive, siç përkufizohen në SNK 37 *Provizionet, Pasivet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara*, nuk krijohen nga kontrata dhe nuk janë detyrime financiare.

## Instrumentet e kapitalit të vet

- AG13 Shembuj të instrumentave të kapitalit të vet përfshijnë aksionet e zakonshme jo të kthyeshëm, disa lloje të aksioneve preferenciale (shih paragrafët AG25 dhe AG26) dhe garancitë ose opsionet me shkrim për të blerë të cilët lejojnë zotëruesin të nënshkruajë ose blejë një numër fiks të aksioneve të zakonshme jo të kthyeshme të njësisë ekonomike emetuese me një shumë fikse mjeteve monetare ose ndonjë aktiv tjetër financiar. Detyrimi i njësisë ekonomike për të emetuar ose blerë një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet në këmbim të një shume fikse mjeteve monetare ose ndonjë aktivi tjetër financiar është një instrument i kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Megjithatë, në qoftë se një kontratë përmban një detyrim për njësinë ekonomike të paguajë mjete monetare ose ndonjë aktiv tjetër financiar, ai gjithashtu krijon një detyrim me vlerën aktuale të shumës së riblerjes (shih paragrafin AG27(a)). Një emetues i aksioneve të zakonshme jo të kthyeshme merr përsipër një detyrim kur ai vepron zyrtarisht për të bërë një shpërndarje dhe bëhet ligjërësht i detyruar ndaj aksionerëve për të vepruar kështu. Ky mund të jetë rasti pas deklarimit të një dividendi ose kur njësi ekonomike po likuidohet dhe çdo aktiv që mbetet mbas plotësimit të detyrimeve bëhet i shpërndarshëm për aksionerët.
- AG14 Një opsion për të blerë i blerë ose ndonjë kontratë tjetër e ngjashme e blerë nga një njësi ekonomike që i jep të drejtën për të riblerë një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet në këmbim të lëvrimin të një shume fikse mjeteve monetare ose ndonjë aktivi tjetër financiar nuk është një aktiv financiar i njësisë ekonomike. Përkundrazi, çdo shumë e paguar për këtë kontratë i zbritet kapitalit të vet.

## Instrumentet financiarë derivativë

- AG15 Instrumentet financiarë përfshijnë instrumentet primarë (të tillë si llogaritë e arkëtueshme, llogaritë e pagueshme dhe instrumentet e kapitalit të vet) dhe instrumentet financiarë derivativë (të tillë si opsionet financiare, kontratat e së ardhmes dhe kontratat fikse të së ardhmes, shkëmbimet e përqindjeve të interesit dhe shkëmbimet e monedhave). Instrumentet financiarë derivativë plotësojnë përkufizimin e një instrumenti financiar dhe, për këtë arsye, janë brenda objektit të këtij Standardi.

- AG16 Instrumentet financiarë derivativë krijojnë të drejta dhe detyrime që kanë efektin e transferimit mes palëve të instrumentit të një ose më shumë rreziqeve financiare të brendshme në një instrument financiar primar mbështetës. Në zanafillë, instrumentet financiarë derivativë i japin njëres palë një të drejtë kontraktuale për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një palë tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të favorshme, ose një detyrim kontraktual për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një palë tjetër sipas kushteve që janë potencialisht jo të favorshme. Megjithatë, ato në përgjithësi<sup>\*</sup> nuk rezultojnë në një transferim të instrumentit financiar primar mbështetës në fillimin e kontratës, as nuk ka domosdoshmërisht të tillë tranferim me maturimin e kontratës. Disa instrumenta përmbajnë edhe të drejtën edhe detyrimin për të bërë një këmbim. Për arsye se kushtet e këmbimit janë përcaktuar në zanafillën e instrumentit derivativ, derisa çmimet në tregjet financiare ndryshojnë këto kushte mund të bëhen ose të favorshme ose jo të favorshme.
- AG17 Një opsjon për shitur ose për të blerë për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare (dmth instrumenta financiarë përveç instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike) i jep zotëruesit të drejtën për të marrë potencialisht përfitime ekonomike në të ardhmen që shoqërojnë ndryshimet në vlerën e drejtë të instrumentit financiar që mbështet kontratën. Nga ana tjetër, shkruesi i një opsiioni merr përsipër një detyrim për të hequr dorë potencialisht nga përfitimet ekonomike në të ardhmen ose të pësojë potencialisht humbje në përfitimet ekonomike që shoqërojnë ndryshimet në vlerën e drejtë të instrumentit financiar mbështetës. E drejta kontraktuale e zotëruesit dhe detyrimi i shkruesit plotësojnë respektivisht përkufizimin e një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar. Instrumenti financiar që mbështet një kontratë opsiioni mund të jetë çdo aktiv financiar, përfshirë aksionet në njësitë e tjera ekonomike dhe instrumentet që sjellin interes. Një opsjon mund të kërkojë që shkruesi të emetojë një instrument borxhi, dhe jo të transferojë një aktiv financiar, por instrumenti që mbështet opsiinin duhet të përbëjë një aktiv financiar për zotëruesin në qoftë se opsiioni do të ushtrohej. E drejta e zotëruesit të opsiinit për të këmbyer aktiv financiar sipas kushteve potencialisht të favorshme dhe detyrimi i shkruesit për të këmbyer aktivin financiar sipas kushteve potencialisht jo të favorshme janë të dallueshme nga aktivi financiar mbështetës për t'u këmbyer me ushtrimin e opsiinit. Natyra e të drejtës së zotëruesit dhe e detyrimit të shkruesit nuk ndikohen nga gjasat që opsiioni do të ushtrohet apo jo.
- AG18 Një shembull tjetër i një instrumenti financiar derivativ është një kontratë e së ardhmes që do të shlyhet për gjashtë muaj në të cilën njëra palë (blerësi) premtan të lëvrojë 1,000,000 NjM me mjete monetare në këmbim të 1,000,000 NjM të vlerës nominale të obligacioneve shtetërore me normë fikse, dhe pala tjetër (shitësi) premtan të lëvrojë 1,000,000 NjM vlerë nominale të obligacioneve shtetërore me normë fikse në këmbim të 1,000,000 NjM mjete monetare. Gjatë gjashtë muajve, të dyja palët kanë një të drejtë kontraktuale dhe një detyrim kontraktual për të këmbyer instrumentet financiarë. Në qoftë se çmimi i tregut i obligacioneve shtetërore rritet mbi 1,000,000 NjM, kushtet do të jenë të favorshme për blerësin dhe jo të favorshme për shitësin; në qoftë se çmimi i tregut bie nën 1,000,000 NjM, efekti do të jetë i kundërt. Blerësi ka një të drejtë kontraktuale (një aktiv financiar) të ngjashme me të drejtën sipas një opsiioni për të blerë të zotëruar dhe një detyrim kontraktual (një detyrim financiar) të ngjashëm me detyrimin sipas një opsiioni për të shitur me shkrim; shitësi ka një të drejtë kontraktuale (një aktiv financiar) të ngjashme me të drejtën sipas një opsiioni për të shitur të zotëruar dhe një detyrim kontraktual (një detyrim financiar) të ngjashëm me detyrimin sipas një opsiioni për të blerë me shkrim. Si edhe në rastin e opsioneve, këto të drejta dhe detyrime kontraktuale përbëjnë aktive financiare dhe detyrime financiare të veçanta dhe të dalluara nga instrumentet financiar mbështetës (obligacionet dhe mjete monetare për t'u këmbyer). Të dyja palët në një kontratë të së ardhmes kanë një detyrim ta kryejnë në një kohë të rënë dakord, ndërsa kryerja sipas një kontrate opsiioni ndodh vetëm në qoftë se dhe kur zotëruesi i opsiinit zgjedh ta ushtrojë atë.
- AG19 Shumë lloje të tjera instrumentash derivativë përmbajnë një të drejtë ose një detyrim për të bërë një këmbim në të ardhmen, përfshirë këmbimet e përqindjeve të interesit dhe monedhës, përqindja e interesit tavan, të kufizuar dhe dyshme, angazhime huaje, emetimi i dëftesave dhe letrave të kredisë. Një kontratë këmbimi të përqindjes së interesit mund të shihet si një variacion i kontratës së të ardhmes në të cilën palët bien dakord të bëjnë një seri këmbimesh në të ardhmen të shumave në mjete monetare, një shumë e llogaritur duke ju referuar një përqindje interesi që luhet dhe tjetra duke ju referuar një përqindje interesi fikse. Kontratat e së ardhmes janë një tjetër variacion i kontratave forward, që ndryshojnë kryesisht në atë që kontratat janë të standardizuara dhe tregtohen me një këmbim.

## Kontratat për të blerë ose shitur elementë jo financiarë (paragrafët 8-10)

- AG20 Kontratat për të blerë ose për të shitur elementë jo financiarë nuk plotësojnë përkufizimin e instrumentave financiarë sepse e drejta kontraktuale e njëres palë për të marrë një aktiv jo financiar ose shërbim dhe detyrimi korrespondues i palës tjetër nuk vendosin një të drejtë ose detyrim aktual për asnjërën palë për të marrë, lëvruar

<sup>\*</sup> Kjo është e vërtetë për shumicën, por jo të gjithë derivativët, psh në disa këmbime të përqindjes së interesit të monedhave të kryqëzuara principali këmbëhet në fillim (dhe ri-këmbëhet në maturim).

ose këmbyer një aktiv financiar. Për shembull, kontratat që parashikojnë shlyerjen vetëm duke marrë ose dhënë një element jo financiar (psh një opsjon, kontratë e së ardhmes ose kontratë forward për argjend) nuk janë instrumenta financiarë. Shumë kontrata mallrash janë të këtij lloji. Disa janë të standardizuara në formë dhe tregtohen në tregje të organizuara pak a shumë në të njëjtën pamje si disa instrumenta financiarë derivativë. Për shembull, një kontratë e së ardhmes e një malli mund të blihet dhe shitet menjëherë për mjete monetare sepse ajo listohet për t'u tregtuar në një treg këmbimi dhe mund të ndryshojë duar shumë herë. Megjithatë, palët që blejnë dhe shesin kontratën, në fakt, janë duke tregëtuar mallin mbështetës në fjalë. Aftësia për të blerë ose shitur një kontratë malli me mjete monetare, lehtësia me të cilën ajo mund të blihet apo të shitet dhe mundësia e negociimit të shlyerjes me mjete monetare të detyrimit për të marrë ose dhënë mallin nuk ndryshon karakterin themelor të kontratës në atë mënyrë që të krijojë një instrument financiar. Megjithatë, disa kontrata për të blerë ose shitur elementë jo financiarë që mund të shlyhen neto me ose duke këmbyer instrumenta financiarë, ose në të cilat elementi jo financiar është menjëherë i konvertueshëm në mjete monetare, janë brenda objektit të Standardit sikur ato të ishin instrumenta financiarë (shih paragrafin 8).

- AG21 Një kontratë që përmban marrjen ose dhënien e aktiveve fizikë nuk krijon një aktiv financiar të njëres palë dhe një detyrim financiar të palës tjetër përveçse kur çdo pagesë korresponduese shtyhet mbas datës në të cilën janë transferuar aktivet fizike. Ky është rasti i blerjes ose shitjes së mallrave me kredi tregtare.
- AG22 Disa kontrata janë të lidhura me mallra, por nuk përmbajnë shlyerje nëpërmjet marrjes ose dhënies fizike të mallit. Ato parashikojnë shlyerje nëpërmjet pagesave me mjete monetare që përcaktohen në përputhje me një formulë në kontratë dhe jo nëpërmjet pagesës së shumave fikse. Për shembull, shuma e principalit të një obligacioni mund të llogaritet duke zbatuar çmimin e tregut të naftës në datën e maturimit të obligacionit me një sasi fikse të naftës. Principali indekskohet duke ju referuar një çmimi malli, por shlyhet vetëm me mjete monetare. Kjo kontratë përbën një instrument financiar.
- AG23 Përkufizimi i një instrumenti financiar gjithashtu i përshtatet një kontrate që krijon një aktiv jo financiar ose detyrim jo financiar si shtesë e një aktivi financiar ose detyrimi financiar. Instrumente të tillë financiarë shpesh i japin njëres palë një opsjon për të këmbyer një aktiv financiar me një aktiv jo financiar. Për shembull, një obligacion i lidhur me naftën mund t'i japë zotëruesit të drejtën të marrë një rrjedhë pagesash interesi periodik fiks dhe një shumë fikse mjeteve monetare në maturim, me opsionin për të këmbyer shumën e principalit me një sasi naftë fikse. Se sa i dëshirueshëm është ushtrimi i këtij opsioni do të ndryshojë nga koha në kohë në varësi të vlerës së drejtë të naftës me raportin e këmbimit të mjeteve monetare me naftë (çmimi i këmbimit) në përmbajtje të obligacionit. Synimet e zotëruesit të obligacionit në lidhje me ushtrimin e opsionit nuk ndikojnë thelbin e aktiveve përbërëse. Aktivi financiar i zotëruesit dhe detyrimi financiar i emetuesit e bëjnë obligacionin një instrument financiar, pavarësisht nga krijimi gjithashtu i llojeve të tjera të aktiveve dhe detyrimeve.
- AG24 [Fshirë]

## Paraqitja

### Detyrimet dhe kapitali i vet (paragrafët 15-27)

#### Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar (paragrafi 17-20)

- AG25 Aksionet preferenciale mund të emetohen me të drejta të ndryshme. Për të përcaktuar nëse një aksion preferencial është një detyrim financiar ose një instrument i kapitalit të vet, një emetues vlerëson të drejtat e veçanta që i bashkëngjiten aksionit për të përcaktuar nëse ai shfaq karakteristikën themelore të një detyrimi financiar. Për shembull, një aksion preferencial që jep shpërblim në një datë të veçantë ose në opsionin e zotëruesit përmban një detyrim financiar sepse emetuesi ka një detyrim për të transferuar aktivet financiare tek zotëruesi i aksionit. Paaftësia e mundëshme e një emetuesi për të kënaqur një detyrim për të rikthyer një aksion preferencial kur kjo i kërkohet të bëhet me kontratë, qoftë për arsye të mungesës së fondeve, një kufizim ligjor ose pamjaftueshmërisë së fitimeve ose rezervave, nuk e mohon dot detyrimin. Një opsjon i emetuesit për të rikthyer aksionet me mjete monetare nuk kënaq përkufizimin e një detyrimi financiar sepse emetuesi nuk ka një detyrim aktual për të transferuar aktive financiare tek aksionerët. Në këtë rast, kthimi i aksioneve është vetëm në varësi të vendimit të emetuesit. Por mund të krijohet një detyrim kur emetuesi i aksioneve ushtron opsionin e tij, zakonisht duke njoftuar zyrtarisht aksionerët për një synim të tijin për të kthyer aksionet.
- AG26 Kur aksionet preferenciale nuk janë të kthyeshme, klasifikimi i përshtatshëm përcaktohet nga të drejtat e tjera që i bashkëngjiten atyre. Klasifikimi bazohet në një vlerësim të thelbit të marrëveshjeve kontraktuale dhe përkufizimeve të detyrimit financiar dhe instrumentit të kapitalit të vet. Kur shpërndarjet tek zotëruesit e aksioneve preferenciale, qoftë kumulative ose jo-kumulative, janë në varësi të vendimit të emetuesit, aksionet janë instrumenta të kapitalit të vet. Klasifikimi i aksionit preferencial si instrument i kapitalit të vet ose si një detyrim financiar nuk ndikohet nga, për shembull:

- (a) historia e bërjes së shpërndarjeve;
- (b) synimi për të bërë shpërndarje në të ardhmen;
- (c) ndikimi i mundshëm negativ në çmimin e aksioneve të zakonshme të emetuesit në qoftë se nuk bëhen shpërndarjet (për arsye të kufizimeve në pagimin e dividendëve për aksionet e zakonshme në qoftë se nuk paguhen dividendë për aksionet preferenciale);
- (d) shuma e rezervave të emetuesit;
- (e) pritshmëria e emetuesit për një fitim ose humbje të periudhës; ose
- (f) aftësia ose paaftësia e emetuesit për të ndikuar në shumën e fitimit ose humbjes së tij të periudhës.

### **Shlyerja me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (paragrafi 21-24)**

AG27 Shembujt e mëposhtëm ilustrojnë se si të klasifikohen llojet e ndryshme të kontratave për instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike:

- (a) Një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke marrë ose duke dhënë një numër fiks të aksioneve të veta pa një shumë në të ardhmen, ose duke këmbyer të një numër fiks të aksioneve të veta për një shumë fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër, është një instrument i kapitalit të vet. Prandaj, çdo shumë e marrë ose e paguar për një kontratë të tillë i shtohet drejtpërdrejt ose i zbritet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Një shembull është një opsion aksioni i emetuar që i jep palës tjetër një të drejtë për të blerë një numër fiks të aksioneve të njësisë ekonomike me një shumë fikse të mjeteve monetare. Megjithatë, në qoftë se kontrata kërkon që njësia ekonomike të blejë (kthejë) aksionet e veta për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër në një datë fikse ose të përcaktuar ose me kërkesë, njësia ekonomike gjithashtu njeh një detyrim financiar me vlerën aktuale të shumës së paguar. Një shembull është kur ka një detyrim të njësisë ekonomike sipas një kontrate të ardhshme për të riblerë një numër fiks të aksioneve të vetat për një shumë fikse të mjeteve monetare.
- (b) Një detyrim i njësisë ekonomike për të blerë aksionet e veta për mjete monetare krijon një detyrim financiar me vlerën aktuale të shumës së paguar edhe kur numri i aksioneve që njësia ekonomike është e detyruar të riblejë nuk është fikse ose në qoftë se detyrimi kushtëzohet nga ushtrimi prej palës tjetër të një të drejte për të rigjykuar. Një shembull i një detyrimi të kushtëzuar është një opsion i emetuar që kërkon që njësia ekonomike të riblejë aksionet e veta me mjete monetare në qoftë se pala tjetër e ushtron opsionin.
- (c) Një kontratë që do të shlyhet me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër është një aktiv financiar ose detyrim financiar edhe kur shuma e mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër që do të merret ose jepet bazohet në ndryshimet e çmimit të tregut të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Një shembull është një opsion aksioni që shlyhet neto me mjete monetare.
- (d) Një kontratë që do të shlyhet me një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta të njësisë ekonomike vlera e të cilëve është e barabartë me një shumë fikse ose një shumë e bazuar në ndryshimet e një variabli kryesor (psh çmimi i një malli), është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Një shembull është një opsion me shkrim për të blerë ar, që nëse ushtrohet, shlyhet neto me instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike duke dhënë aq prej këtyre instrumentave sa janë të barabarta me vlerën e kontratës së opsionit. Një kontratë e tillë është një aktiv financiar ose një detyrim financiar edhe kur variabli mbështetës është çmimi i aksionit të vetë njësisë ekonomike dhe jo ari. Në mënyrë të ngjashme, një kontratë që do të shlyhet me një numër fiks të aksioneve të veta të njësisë ekonomike, por që të drejtat që i bashkëngjiten aksioneve do të ndryshojnë aq sa vlera e shlyerjes të jetë e barabartë me një shumë fikse ose një shumë të bazuar në ndryshimet e një variabli mbështetës, është një aktiv financiar ose një detyrim financiar.

### **Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara (paragrafi 25)**

AG28 Paragrafi 25 kërkon që në qoftë se një pjesë e një provizioni për shlyerje të kushtëzuar që mund të kërkojë shlyerje me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (ose në një mënyrë tjetër do të rezultonte në një instrument që është një detyrim financiar) nuk është i vërtetë, provizioni i shlyerjes nuk ndikon klasifikimin e një instrumenti financiar. Kështu, një kontratë që kërkon shlyerjen me mjete monetare ose një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta të njësisë ekonomike vetëm me ndodhjen e një ngjarje që është shumë e rrallë, shumë jo normale dhe me shumë pak mundësi për të ndodhur është një instrument i kapitalit të vet. Në mënyrë të ngjashme, shlyerja me një numër fiks të aksioneve të veta të njësisë ekonomike mund të jetë parashikuar me kontratë në rrethana jashtë kontrollit të njësisë ekonomike, por në qoftë se këto rrethana nuk kanë një mundësi të vërtetë për të ndodhur, është i përshtatshëm klasifikimi si një instrument i kapitalit të vet.

## Trajtimi në pasqyrat financiare të konsoliduara

- AG29 Në pasqyrat financiare të konsoliduara, njësia ekonomike paraqet interesat e pakicës – dmth interesat e palëve të tjera në kapitalin e vet dhe të ardhurat e filialeve të tij – në përputhje me SNK 1 dhe SNK 27. Kur klasifikojmë një instrument financiar (ose një përbërës të tij) në pasqyrat financiare të konsoliduara, njësia ekonomike shqyrton të gjitha kushtet dhe afatet të rëna dakord mes antarëve të grupit dhe zotëruesve të instrumentit për të përcaktuar nëse grupi si i tërë ka një detyrim për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër në lidhje me instrumentin ose për ta shlyer atë në një mënyrë që rezulton në klasifikimin si detyrim. Kur një filial në grup emeton një instrument financiar dhe shoqëria mëmë ose njësi ekonomike të tjera të grupit bien dakord për kushte shtesë me zotëruesit e instrumentit (psh një garanci), grupi mund të mos ketë fuqi vendim-marrje mbi shpërndarjet ose shpërblimin. Megjithatë filiali mund të klasifikojë përshtatshëm instrumentin pa pasur parasysh këto kushte shtesë në pasqyrat e tij financiare të veçanta, efekti i marrëveshjeve të tjera mes antarëve të grupit dhe zotëruesve të instrumentit merret parasysh në mënyrë që të sigurohet se pasqyrat financiare të konsoliduara pasqyrojnë kontratat dhe transaksionet e përfunduara nga grupi si i tërë. Për aq sa ka një provizion shlyerje ose detyrimi të tillë, instrumenti (ose përbërësi i tij që është subjekt i detyrimit) klasifikohet si një detyrim financiar në pasqyrat financiare të konsoliduara.

## Instrumentet financiarë të përbërë (paragrafët 28-32)

- AG30 Paragrafi 28 zbatohet vetëm për emetuesit e instrumentave financiar të përbërë derivativë. Paragrafi 28 nuk trajton instrumentet financiarë të përbërë nga këndvështrimi i zotëruesve. SNK 39 trajton ndarjen e derivativëve të trupëzuar nga këndvështrimi i zotëruesve të instrumentave financiarë të përbërë që përmbajnë tipare të borxhit dhe të kapitalit të vet.
- AG31 Një formë e zakonshme e instrumentit financiar të përbërë është një instrument borxhi me një opsjon konvertimi të përfshirë, të tillë si një obligacion i konvertueshëm me aksione të zakonshme të emetuesit, dhe pa ndonjë tipar tjetër të përfshirë të derivativit. Paragrafi 28 kërkon që emetuesi i këtij instrumenti financiar të paraqesë përbërësin e detyrimit dhe përbërësin e kapitalit të vet veças në bilanc, si mëposhtë:
- (a) Detyrimi i emetuesit që të bëjë një kalendar të pagesave të interesit dhe principalit është një detyrim financiar që ekziston për aq kohë sa instrumenti nuk është konvertuar. Në njohjen fillestare, vlera e drejtë e përbërësit të detyrimit është vlera aktuale e rrjedhës së përcaktuar me kontratë të flukseve monetare me përqindjen e interesit të zbatuar në atë kohë nga tregu për instrumentet e gjendjes së kredisë së krahasueshme dhe që japin në thelb të njëjtin fluks monetar, me të njëjtat kushte, por pa opsjonin e konvertimit.
  - (b) Instrumenti i kapitalit të vet është një opsjon i trupëzuar për të konvertuar detyrimin me kapitalin e vet të emetuesit. Vlera e drejtë e opsjonit pëmban vlerën e tij në kohë dhe vlerën e tij të brendëshme, në se ka të tillë. Ky opsjon ka vlerë në njohjen fillestare edhe kur është pa para.
- AG32 Kur konvertohet një instrument i konvertueshëm në maturim, njësia ekonomike çregjistron përbërësin e detyrimit dhe e njeh atë si kapital i vet. Përbërësi fillestar i kapitalit të vet mbetet si kapital i vet (megjithatë ai mund të transferohet nga një zë i kapitalit të vet në një tjetër). Në maturim nuk ka fitim ose humbje nga konvertimi.
- AG33 Kur njësia ekonomike shteron një instrument të konvertueshëm përpara maturimit nëpërmjet një shpërblimi të parakohshëm ose riblerjes në të cilin privilegjet fillestare të konvertimit janë të pandryshuara, njësia ekonomike shpërndan shumën e paguar dhe çdo kosto të transaksionit për riblerjen ose shpërblimin tek përbërësit e detyrimit dhe kapitalit të vet të instrumentit në datën e transaksionit. Metoda e përdorur për shpërndarjen e shumës së paguar dhe kostot e transaksionit në elementët përbërës është e njëjtë me atë të përdorur në shpërndarjen fillestare për të ndarë përbërësit e të ardhurave të marra nga njësia ekonomike kur u emetua instrumenti i konvertueshëm, në përputhje me paragrafët 28-32.
- AG34 Sapo bëhet shpërndarja e shumës, çdo fitim ose humbje që rezultojnë trajtohet në përputhje me parimet kontabël të zbatueshme për përbërësin përkatës, si mëposhtë:
- (a) shumën e fitimit ose humbjes që lidhet me përbërësin e detyrimit njihet në fitim ose humbje; dhe
  - (b) shumën e marrë në lidhje me përbërësin e kapitalit të vet njihet si kapital i vet.
- AG35 Njësia ekonomike mund të ndryshojë kushtet e një instrumenti të konvertueshëm për të përfshirë konvertimin më të hershëm, për shembull duke ofruar një raport konvertimi më të favorshëm ose duke paguar shumën e tjera shtesë në rastin e konvertimit përpara një date të caktuar. Diferenca, në datën e ndryshimit të kushteve, mes vlerës së drejtë të shumës që merr zotëruesi nga konvertimi i instrumentit që i janë rishikuar kushtet dhe vlerës së drejtë të shumës që zotëruesi do të kishte marrë sipas kushteve fillestare njihet si një humbje në fitim ose humbje.

## Aksionet e thesarit (paragrafët 33 dhe 34)

- AG36 Instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk njihen si aktiv financiar pavarësisht nga arsyet për të cilat ato janë riblerë. Paragrafi 33 kërkon që njësia ekonomike që riblen instrumentet e kapitalit të vet të zbrësë këto instrumenta të kapitalit të vet nga kapitali i vet. Megjithatë, kur njësia ekonomike mban kapitalin e vet për llogari të të tretëve, psh një institucion financiar që mban kapitalin e vet për llogari të klientëve, ka një marrëdhënie agjenti dhe si rezultat këto mbajtje nuk përfshihen në bilancin e njësisë ekonomike.

## Interesa, dividendë, humbje dhe fitime (paragrafët 35-41)

- AG37 Shembulli i mëposhtëm ilustron zbatimin e paragrafit 35 për instrumentin financiar të përbërë. Supozojmë se një aksion preferencial jo kumulativ është i rikthyeshëm me detyrim me mjete monetare për pesë vjet, por që dividendët janë të pagueshëm në varësi të vendimit të njësisë ekonomike përpara datës së shpërblimit. Ky instrument është një instrument financiar i përbërë, me përbërësin e detyrimit që është vlera aktuale e shumës së shpërblimit. Pjesa që i takon zbritjes për këtë përbërës njihet në fitim ose humbje dhe klasifikohet si shpenzim për interesa. Çdo dividendë të paguar lidhen me përbërësin e kapitalit të vet dhe, prandaj, njihen si një shpërndarje e fitimit ose humbjes. Një trajtim i ngjashëm zbatohet në qoftë se shpërblimi nuk është i detyrueshëm por në opsion të zotëruesit, ose në qoftë se aksioni ka qënë i detyrueshëm i konvertueshëm në një numër variabël të aksioneve të zakonshme llogaritur që të barazohet me një shumë fikse ose një shumë të bazuar në ndryshimet e një variabli mbështetës (psh mall). Megjithatë, në qoftë se ndonjë dividend i pa paguar i shtohet shumës së shpërblimit, i tërë instrumenti është një detyrim. Në këtë rast, çdo dividend klasifikohet si shpenzim për interesa.

## Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar (paragrafët 42-50)

- AG38 Për të kompensuar një aktiv financiar dhe një detyrim financiar, njësia ekonomike duhet të ketë aktualisht një të drejtë ligjore të detyrueshme që të kompensojë shumat e njohura. Njësia ekonomike mund të ketë një të drejtë të kushtëzuar të kompensojë shumat e njohura, të tilla si në një marrëveshje zotërimi me pozicion neto ose në disa forma të mos ndjekjes së borxhit, por këto të drejta janë të detyrueshme vetëm me ndodhjen e disa ngjarjeve në të ardhmen, zakonisht nga mosplotësimi i palës tjetër. Kështu, një marrëveshje e tillë nuk plotëson kushtet për kompensim.
- AG39 Standardi nuk parashikon trajtim të veçantë për të ashtu quajturat 'instrumenta sintetik', të cilët janë grupe të instrumentave financiarë të veçanta të blera dhe të mbajtura për ndjekur karakteristikat e një instrumenti tjetër. Për shembull, një borxh afatgjatë në përqindje që luhet i kombinuar me një këmbim përqindje interesi që përfshin marrjen e pagesave që luhet dhe bërjen e pagesave fikse sintetizon një borxh afatgjatë me përqindje fikse. Secili prej instrumentave financiarë të veçantë që sëbashku përbëjnë një 'instrument sintetik' paraqet një të drejtë ose detyrim kontraktual me vetë kushtet dhe afatet e tij dhe secili mund të transferohet ose shlyhet veças. Secili instrument financiar i ekspozohet rreziqeve që mund të ndryshojnë nga rreziqet ndaj të cilave u ekspozohen instrumentet e tjerë financiarë. Prandaj, kur një instrument financiar në një 'instrument sintetik' është një aktiv dhe një tjetër është një detyrim, ato nuk kompensohen dhe nuk paraqiten në bilancin e njësisë ekonomike mbi një bazë neto përveç rastit kur ato plotësojnë kriteret e kompensimit në paragrafin 42.

## Dhënia e informacioneve shpjeguese

### Aktivet dhe detyrimet financiare me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes (paragrafi 94(f))

- AG40 [Fshirë]

## Miratimi i SNK 32 nga Bordi

---

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* u miratua për publikim nga trembëdhjetë nga katërmëdhjetë anëtarët e Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit. Zoti Leisenring nuk ra dakort. Opinioni i tij kundër jepet mbas Bazave për Konkluzione.

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****BAZAT PËR KONKLUSIONE MBI****SNK 32 INSTRUMENTET FINANCIARË: PARAQITJA****PËRKUFIZIME****Aktivi financiar, detyrimi financiar dhe instrumenti i kapitalit të vet****PARAQITJA****Detyrimet dhe kapitali i vet****Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër**

Instrumentet e kthyeshëm

Detyrimet e përfshira

Shlyerja me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike

Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara

Opsionet e shlyerjes

Shqyrtimi i metodave alternative

**Instrumentet financiarë të përbërë****Aksionet e thesarit****Interesa, dividendë, humbje dhe fitime****PËRMBLEDHJE E NDRYSHIMEVE NGA PROJEKT PARAQITJA****OPINION KUNDËRSHTUES***paragrafët***BC1–BC49****BC4****BC4****BC5–BC33****BC5-BC6****BC7–BC21****BC7–BC8****BC9****B  
C10–BC15****BC16–B  
C19****BC20****BC21****BC22–BC31****BC32****BC33****BC49**

## Baza për Konkluzione mbi SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Paraqitja*

*Baza për Konkluzione shoqëron SNK 32, por nuk është pjesë e tij.*

- BC1 Kjo Baza për Konkluzione përmbledh konsideratat e Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në arritjen e konkluzioneve të tij në rishikimin e SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënie informacionesh shpjeguese dhe Paraqitja*\* në 2003. Antarë të veçantë të Bordit i dhanë rëndësi më të madhe disa faktorëve se sa disa të tjerëve.
- BC2 Në korrik 2001, Bordi njoftoi se, si pjesë të kalendarit të tij të punës në fillim për projektet teknike, ai do të ndërmerrte një projekt për të përmirësuar një numër Standardesh, përfshirë SNK 32 dhe SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja*. Objektivi i projektit të Përmirësimeve ishte të pakësonte kompleksitetin në Standarde duke qartësuar dhe shtuar udhëzimet, duke eliminuar mospërputhjet e brendshme dhe duke përfshirë në Standarde elementë të Interpretimeve prej Komitetit të Interpretimeve të Standardeve dhe udhëzuesit të zbatimit të SNK 39. Në qershor 2002, Bordi publikoi propozimet e tij në një Projekt Paraqitje për amendimet e propozuara për SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* dhe SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja*, me një afat për komente deri në 14 tetor 2002. Bordi mori mbi 170 letra me komente për Projekt Paraqitjen.
- BC3 Për arsye se Bordi nuk rishqyrtoi metodat themelore të kontabilitetit të instrumentave financiarë të parashikuara nga SNK 32 dhe SNK 39, kjo Baza për Konkluzione nuk trajton kërkesat në SNK 32 të cilat Bordi nuk i ka rishqyrtuar.

### Përkufizime (paragrafët 11-14 dhe AG3-AG24)

#### Aktivi financiar, detyrimi financiar dhe instrumenti i kapitalit të vet (paragrafët 11 dhe AG3-AG14)

- BC4 SNK 32 i rishikuar trajton klasifikimin si aktive financiare, detyrime financiare ose instrumenta të kapitalit të vet të instrumentave financiarë të cilët indeksohen në, ose shlyhen me, instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Siç diskutohet më tej në paragrafët BC6-BC15, Bordi vendosi të paraprijë klasifikimin e kapitalit të vet për ato kontrata kur ato (a) përfshijnë një detyrim për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër ose të këmbëjnë aktive financiare ose detyrime financiare sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për njësinë ekonomike, (b) në rastin e një jo derivativi, nuk janë për të marrë ose dhënë një numër fiks të aksioneve ose (c) në rastin a një derivativi, nuk janë për të këmbyer një numër fiks të aksioneve me një shumë fikse mjetesh monetare ose aktiv financiar tjetër. Bordi gjithashtu vendosi të paraprijë klasifikimin e kapitalit të vet për kontratat të cilat janë derivativë për derivativë ndaj kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Në mënyrë të njëjtë me këtë vendim, Bordi gjithashtu vendosi të ndryshojë përkufizimet e aktivitetit financiar, detyrimit financiar dhe instrumentit të kapitalit të vet në SNK 32 për t'i bërë ato në përputhje me udhëzuesin rreth kontratave të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Bordi nuk rishqyrtoi aspektet e tjera të përkufizimeve si pjesë të këtij projekti për të rishikuar SNK 32, për shembull ndryshimet e tjera të përkufizimeve të propozuara nga Grupi i Përbashkët i Punës në Projekt-Standardin e tij *Instrumentet Financiarë dhe Elementët e Ngjashëm* nxjerrë nga organizmi paraardhës, KSNK, në 2000.

### Paraqitja (paragrafët 15–50 dhe AG25–AG39)

#### Detyrimet dhe kapitali i vet (paragrafët 15-27 dhe AG25-AG29)

- BC5 SNK 32 i rishikuar trajton nëse kontratat e derivativit dhe jo derivativit indeksohen në, ose shlyhen me, instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike janë apo jo aktive financiare, detyrime financiare ose instrumenta të kapitalit të vet. SNK 32 i mëparshëm trajtonte aspektet e kësaj çështje në mënyrë fragmentare dhe nuk ishte e qartë se si transaksione të ndryshme (psh kontratat e shlyerjes neto me aksione dhe kontratat me

\* Në gusht 2005, BSNK zhvendosi të gjithë dhënien e informacioneve shpjeguese që lidhen me instrumentet financiarë tek SNRF 7. Paragrafët që lidhen me dhënien e informacioneve që fillimisht ishin nxjerrë në këtë Baza për Konkluzione u zhvendosën, nëse akoma janë në fuqi, tek Baza për Konkluzione në SNRF 7.

opsione shlyerje) duhet të trajtoheshin apo jo sipas Standardit. Bordi konkludoi se ai duhej të qartësonte trajtimin kontabël të këtyre transaksioneve.

BC6 Metoda e pranuar nga Bordi mund të përmblihet si mëposhtë:

Një kontratë për kapitalin e vet të njësisë ekonomike është një instrument i kapitalit të vet në qoftë se dhe vetëm në qoftë se:

- (a) ajo nuk përmban detyrim kontraktual për të transferuar mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, ose të këmbëhet me aktive financiare ose detyrime financiare me një njësi tjetër ekonomike sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për njësinë ekonomike; dhe
- (b) në qoftë se instrumenti do të ose mund të shlyhet me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike, ajo ose është (i) një jo derivativ që nuk përmban detyrim kontraktual për njësinë ekonomike për të dhënë një numër të ndryshueshëm të instrumentave të kapitalit të vet, ose është (ii) një derivativ që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke këmbyer një shumë fikse mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër me një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet.

## **Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar (paragrafi 17-20, AG25 dhe AG26)**

### **Instrumentet e kthyeshme (paragrafi 18(b))**

BC7 Bordi vendosi që një instrument financiar që i jep të drejtën zotëruesit për të shitur instrumentin mbrapsht për njësinë ekonomike për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër është një detyrim financiar për njësinë ekonomike. Këto instrumenta financiarë zakonisht janë emetuar nga fondet e përbashkëta, trustet njësi, kooperativat dhe njësi ekonomike të ngjashme, shpesh me shumën e shpërblimit të barabartë me një pjesë proporcionale në aktivet neto të njësisë ekonomike. Megjithatë forma ligjore e këtyre instrumentave financiarë shpesh përfshin një të drejtë në interesin e mbetur mbi aktivet e njësisë ekonomike të disponueshme prej zotëruesit të këtyre instrumentave, përfshirja e një opsi për zotëruesin për të shitur instrumentin mbrapsht tek njësia ekonomike për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër nënkupton që instrumenti plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar. Klasifikimi si një detyrim financiar është i pavarur nga konsideratat e tilla si kur e drejta është e ushtrueshme, si përcaktohet shumë e pagueshme ose e arkëtueshme me ushtrimin e të drejtës, dhe nëse instrumenti i kthyeshëm ka një maturim fiks.

BC8 Bordi vërejti se klasifikimi i një instrumenti të kthyeshëm si një detyrim financiar nuk i paraprin përdorimit të përshkruesve të tillë si 'aktivet neto që i atribuohen zotëruesve të njësive' dhe 'ndryshimi në aktivet neto që i atribuohen zotëruesve të njësive' në pasqyrat financiare të njësive ekonomike që nuk ka kapital të vetin (të tilla si disa fonde të përbashkëta dhe truste njësi) ose ato kapitali aksioner i të cilave është një detyrim financiar sipas SNK 32 (të tilla si disa kooperativa). Bordi ra dakord se ai duhej të jepte shembuj se si këto njësi ekonomike duhet të paraqesin pasqyrën e tyre të të ardhurave e shpenzimeve dhe bilancin (shih Shembujt Ilustrativë 7 dhe 8).

### **Detyrimet e përfshira (paragrafi 20)**

BC9 Bordi nuk debatoi nëse një detyrim mund të përcaktohet si i përfshirë dhe jo si i veçantë për arsyen se kjo nuk ishte brenda objektit të projektit të përmirësimeve. Kjo çështje do të shqyrtohet nga Bordi në projektin e tij mbi të ardhurat, detyrimet dhe kapitali i vet. Si rrjedhim, Bordi mbajti nocionin ekzistues se një instrument mund të vendosë një detyrim tërthorazi nëpërmjet kushteve dhe afateve të tij (shih paragrafin 20). Megjithatë, ai vendosi që shembulli i një aksioni preferencial me një dividend të përshpejtuar me kontratë i cili, brenda një të ardhme të parashikueshme, është skeduar të prodhojë një dividend aq të lartë sa që njësia ekonomike do të jetë ekonomikisht e detyruar të këmbëjë instrumentin, nuk ishte mjaft i qartë. Prandaj shembulli u hoq dhe u zëvendësua me të tjerë që janë më të qartë dhe që trajtojnë situata që kanë qënë problematike në praktikë.

## **Shlyerja me instrumenta të kapitalit të vet të njësive ekonomike (paragrafi 21-24 dhe AG27)**

BC10 Përfaqsa e ndërmarrë në SNK 32 të rishikuar përfshin dy konkluzione kryesore:

- (a) Kur një njësi ekonomike ka një detyrim për të blerë aksionet e veta me mjete monetare (të tilla si në rastin e kontratave të së ardhmes për të blerë aksionet e veta), ka një detyrim financiar për shumën e mjeteve monetare që njësia ekonomike ka detyrimin për të paguar.
- (b) Kur një njësi ekonomike përdor instrumentet e kapitalit të vet 'si monedhë' në një kontratë për të marrë ose për të dhënë një numër të ndryshueshëm të aksioneve vlera e të cilëve është e barabartë me një

shumë fikse ose një shumë e bazuar në ndryshimet e një variabli mbështetës (psh çmimi i një malli), kontrata nuk është një instrument i kapitalit të vet, por është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Me fjalë të tjera, kur një kontratë shlyhet me një numër të ndryshueshëm të instrumentave të kapitalit të vet të njësishë ekonomike, ose duke këmbyer njësia ekonomike një numër fikse të instrumentave të kapitalit të vet me një shumë të ndryshueshme mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër, kontrata nuk është një instrument i kapitalit të vet por është një aktiv financiar ose një detyrim financiar.

*Kur njësia ekonomike ka një detyrim për të blerë aksionet e veta me mjete monetare, ka një detyrim financiar për shumën e mjeteve monetare që njësia ekonomike ka detyrimin për të paguar.*

- BC11 Detyrimi i njësishë ekonomike për të blerë aksionet e veta përcakton një datë maturimi për aksionet të cilat janë subjekt i kontratës. Për këtë, për aq sa është detyrimi, këto aksione pushojnë së qëni instrumenta të kapitalit të vet kur njësia ekonomike merr përsipër detyrimin. Ky trajtim sipas SNK 32 është i njëjtë me trajtimin e aksioneve që japin shpërblim të detyrueshëm nga njësia ekonomike. Pa kërkesën për të njohur një detyrim financiar me vlerën aktuale të shumës së shpërblimit të aksionit, njësitë ekonomike me detyrime identike për të dhënë mjete monetare në këmbim të instrumentave të kapitalit të vet mund të raportojnë informacion të ndryshëm në pasqyrat e tyre financiare në varësi nga fakti nëse klauzola e shpërblimit është e përfshirë në instrumentin e kapitalit të vet apo është një kontratë derivativi pa kufizim.
- BC12 Disa komentues të Projekt Paraqitjes sygjerojnë që kur njësia ekonomike shkruan një opsion i cili, në qoftë se ushtrohet, do të rezultojë që njësia ekonomike do të paguajë mjete monetare në këmbim të marrjes së aksioneve të veta, është e pasaktë të trajtohet e gjithë shumta e çmimit të ushtrimit si një detyrim financiar për arsye se detyrimi kushtëzohet nga fakti që opsioni do të ushtrohet apo jo. Bordi e hodhi poshtë këtë argument sepse njësia ka një detyrim për të paguar shumën e shpërblimit të plotë dhe nuk mund t'i shmanget shlyerjes me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër të shumës së plotë të shpërblimit përveçse kur pala tjetër vendos të mos e ushtrojë të drejtën e saj të marrjes së shpërblimit ose mund të ndodhin ose të mos ndodhin ngjarje të veçanta në të ardhmen ose rrethana përtej kontrollit të njësishë ekonomike. Bordi gjithashtu vërejtë se një ndryshim do të kërkonte një rishqyrtim të dispozitave të tjera në SNK 32 që kërkojnë trajtimin e detyrimeve që janë të kushtëzuara nga ngjarje ose zgjedhje përtej kontrollit të njësishë ekonomike. Këto përfshijnë, për shembull, (a) trajtimin e instrumentave financiarë me provizione shlyerje të kushtëzuara si detyrime financiare për shumën e plotë të detyrimit të kushtëzuar, (b) trajtimin e aksioneve preferencialë që janë të këmbyeshëm në opsion të zotëruesit si detyrime financiare për shumën e plotë të detyrimit të kushtëzuar, dhe (c) trajtimin e instrumentave financiarë (instrumentet e kthyeshëm) që i japin zotëruesit të drejtën për të kthyer instrumentin mbrapsht tek emetuesi për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, shumë e cila përcaktohet duke ju referuar një indeksi dhe e cila për këtë ka mundësi të rritet dhe të ulet, si dhe detyrimet financiare për shumën e plotë të detyrimit të kushtëzuar.

*Kur njësia ekonomike përdor instrumentet e kapitalit të vet si monedhë në një kontratë për të marrë ose për të dhënë një numër të ndryshueshëm aksionesh, kontrata nuk është një instrument i kapitalit të vet, por është një aktiv financiar ose një detyrim financiar.*

- BC13 Bordi ra dakord se do të ishte e papërshtatshme të kontabilizohesh një kontratë si instrument i kapitalit të vet kur instrumentet e kapitalit të vet të njësishë ekonomike përdoren si monedhë në një kontratë për të marrë ose për të dhënë një numër të ndryshueshëm aksionesh vlera e të cilëve është e barabartë me një shumë fikse ose një shumë e bazuar mbi ndryshimet në një variabël mbështetës (psh një kontratë derivativi që shlyhet neto me aksione për ar ose një detyrim për të dhënë aq aksione sa janë të barabarta në vlerë me 10,000 NjM). Këto kontrata paraqesin një të drejtë ose një detyrim të një shume të caktuar dhe nuk caktojnë interes në kapitalin e vet. Kontrata për të paguar ose për të arkëtuar një shumë të caktuar (dhe jo që caktojnë interes në kapitalin e vet) nuk është një instrument i kapitalit të vet. Për një kontratë të tillë, njësia ekonomike nuk e di, përpara se të shlyhet transaksioni, se sa aksione të vetat (ose se sa mjete monetare) ajo do të arkëtojë ose do të paguajë dhe njësia ekonomike nuk di as nëse ajo do të marrë ose do të japë aksionet e veta.
- BC14 Më tej, Bordi vërejtë se që të shmangej trajtimi i kapitalit të vet për një kontratë të tillë kufizohen nxitësit për ristrukturimin e transaksioneve potencialisht të favorshme ose të pa favorshme për të përfituar trajtimin e kapitalit të vet. Për shembull, Bordi beson që njësia ekonomike nuk duhet të ketë mundësi të përfitojë trajtimin si kapital i vet për një transaksion thjesht duke përfshirë një klauzolë shlyerje të aksionit kur kontrata është për një vlerë të caktuar, dhe jo për një interes të caktuar në kapitalin e vet.
- BC15 Bordi hodhi poshtë argumentin që një kontratë e cila shlyhet me aksione të kapitalit të vet duhet të jetë një instrument i kapitalit të vet sepse nuk ka ndryshime në aktivet ose detyrimet dhe kështu nuk ka fitim ose humbje,

që krijohet me shlyerjen e kontratës. Bordi vërejtë se çdo fitim ose humbje krijohet përpara shlyerjes së transaksionit dhe jo kur ai shlyhet.

### Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara (paragrafët 25 dhe AG28)

- BC16 Standardi i rishikuar përfshin konkluzionin e mëparshëm në KIS-5 *Klasifikimi i Instrumentave Financiarë-Provizionet për Shlyerjet e Kushtëzuara* që një instrument financiar është një detyrim financiar kur mënyra e shlyerjes varet nga ndodhja ose mos-ndodhja e ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen ose nga rezultati i rrethanave të pasigurta që janë përtej kontrollit edhe të emetuesit edhe të zotëruesit (dmth një 'provizion për shlyerje të kushtëzuar').
- BC17 Ndryshimet nuk përfshijnë përjashtimin e parashikuar më parë në paragrafin 6 të KIS-5 për rrethana në të cilat mundësia që njësisë ekonomike t'i kërkohej të shlyejë me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër është e largët në kohën kur emetohet instrumenti financiar. Bordi konkludoi se kjo nuk është në përputhje me përkufizimin e detyrimeve financiare dhe instrumentave të kapitalit të vet për të klasifikuar një detyrim për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër si një detyrim financiar vetëm kur është e mundur shlyerja me mjete monetare. Ka një detyrim kontraktual për të transferuar përfitime ekonomike si rezultat i ngjarjeve në të shkuarën sepse njësisë ekonomike nuk ka mundësi të shmangë shlyerjen me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër përveçse kur ndodh një ngjarje ose nuk ndodh në të ardhmen.
- BC18 Megjithatë, Bordi gjithashtu konkludoi se provizionet për shlyerjet e kushtëzuara që mund të zbatohen vetëm në rastin e likuidimit të njësisë ekonomike nuk duhet të influencojnë klasifikimin e instrumentit sepse të bësh kështu do të ishte e paqëndrueshme me hipotezën e vijimësisë. Një provizion për shlyerje të kushtëzuar që parashikon pagesë me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër vetëm në likuidim të njësisë ekonomike është i ngjashëm me një instrument të kapitalit të vet që ka prioritet në likuidim dhe për këtë anashkalohet në klasifikimin e instrumentit.
- BC19 Si shtesë, Bordi vendosi që në qoftë se pjesa e provizionit për shlyerje të kushtëzuar që mund të kërkojë shlyerje me mjete monetare ose një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta nuk është e vërtetë, ajo duhet të anashkalohet për qëllimet e klasifikimit të instrumentit. Bordi gjithashtu ra dakord të japë udhëzues mbi kuptimin e 'vërtetë' në këtë kontekst (shih paragrafin AG28).

### Opsionet e shlyerjes (paragrafët 26 dhe 27)

- BC20 Standardi i rishikuar kërkon që në qoftë se njëra palë në kontratë ka një ose më shumë opsione se si ta shlyejë atë (psh neto me mjete monetare ose duke këmbyer aksione me mjete monetare), kontrata është një aktiv financiar ose një detyrim financiar përveçse kur të gjitha alternativat e shlyerjes do të rezultojnë në klasifikimin si kapital i vet. Bordi konkludoi se njësitë ekonomike nuk duhet të kenë mundësinë të anashkalojnë kërkesat kontabël për aktivet financiare dhe detyrimet financiare thjesht duke përfshirë një opsion për të shlyer një kontratë nëpërmjet këmbimit të një numri fiks të aksioneve me një shumë fikse. Bordi kishte propozuar në Projekt Paraqitje që praktika e kaluar dhe synimet e drejtimit duhet të mbahen parasysht për të përcaktuar klasifikimin e këtyre instrumentave. Megjithatë, komentuesit e Projekt Paraqitjes vërejtën se këto kërkesa mund të jetë e vështirë të zbatohen sepse disa njësi ekonomike nuk kanë ndonjë evidencë të transaksioneve të ngjashme dhe vlerësimi mund të jetë subjektiv për të përcaktuar nëse ekziston një praktikë e zbatuar dhe se çfarë është synimi i drejtimit. Bordi ra dakord me këto komente dhe përkatësisht konkludoi se praktika e mëparshme dhe synimet e drejtimit nuk duhet të jenë faktorë përcaktues.

### Shqyrtimi i metodave alternative

- BC21 Në përfundim të rishikimeve të SNK 32 Bordi shqyrtoi, por hodhi poshtë, një numër metodash alternative:
- (a) Për të klasifikuar si një instrument të kapitalit të vet çdo kontratë që do të shlyhet me aksionet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Bordi e hodhi poshtë këtë metodë sepse ajo nuk trajton përshtatshëm transaksionet në të cilat njësisë ekonomike përdor aksionet e veta si monedhë, psh kur njësisë ekonomike ka një detyrim për të paguar një shumë fikse ose të përcaktueshme që shlyhet me një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta.
  - (b) Për të klasifikuar një kontratë si instrument i kapitalit të vet vetëm në qoftë se (i) kontrata do të shlyhet me aksionet e veta të njësisë ekonomike, dhe (ii) ndryshimet në vlerën e drejtë të kontratës lëvizin në të njëjtin drejtim me ndryshimet në vlerën e drejtë të aksioneve nga këndvështrimi i palës tjetër. Sipas kësaj metode, kontratat që do të shlyhen me aksionet e veta të njësisë ekonomike duhet të jenë aktive financiare ose detyrime financiare në qoftë se, nga këndvështrimi i palës tjetër, vlera e drejtë lëviz në të kundërt me çmimin e aksioneve të veta të njësisë ekonomike. Një shembull është detyrimi i njësisë ekonomike që të blejë mbrapsht aksionet e veta. Bordi hodhi poshtë këtë metodë sepse zbatimi i saj do të paraqiste një zhvendosje themelore në konceptin e kapitalit të vet. Bordi gjithashtu vërejtë se ajo do

të rezultonte në një ndryshim të klasifikimit të disa transaksioneve, krahasuar me *Kuadrin* ekzistues dhe SNK 32, që nuk ishin paraqitur për komente.

- (c) Për të klasifikuar si një instrument të kapitalit të vet një kontratë që do të shlyhej me aksionet e veta të njësishë ekonomike pavarësisht nga ndryshimet në vlerën e saj në përgjigje të diçkaje tjetër dhe jo nga çmimi i aksioneve të veta të njësishë ekonomike. Bordi e hodhi poshtë këtë metodë për të shmangur një përjashtim nga parimi që kontratat e jo derivativit që shlyhen me një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta të njësishë ekonomike duhet të trajtohen si aktive financiare ose detyrime financiare.
- (d) Për të kufizuar klasifikimin si instrumenta të kapitalit të vet për aksionet e zakonshme në qarkulim dhe të klasifikohen si aktive financiare ose detyrime financiare të gjitha kontratat që përmbajnë marrjen ose dhënien në të ardhmen të aksioneve të veta të njësishë ekonomike. Bordi hodhi poshtë këtë metodë sepse zbatimi i saj do të paraqiste një zhvendosje themelore në konceptin e kapitalit të vet. Bordi gjithashtu vërejti se ajo do të rezultonte në një ndryshim të klasifikimit të disa transaksioneve, krahasuar me SNK 32 ekzistues që nuk ishte paraqitur për komente.

## Instrumentet financiarë të përbërë (paragrafët 28-32 dhe AG30-AG35)

- BC22 Standardi kërkon paraqitjen e veçantë në bilancin e njësishë ekonomike të përbërësve të detyrimit dhe kapitalit të vet të një instrumenti financiar të vetëm. Kjo është më shumë një çështje e formës se sa e përmbajtjes sepse të dyja edhe interesat e detyrimeve edhe të kapitalit të vet krijohen nga një instrument financiar i vetëm dhe jo nga dy ose më shumë instrumenta të veçantë. Bordi beson se gjendja financiare e njësishë ekonomike është e paraqitur më besnikërisht nga paraqitja veças e përbërësve të detyrimit dhe të kapitalit të vet që përmban një instrument i vetëm.

### *Shpërndarja e vlerës kontabël fillestare në përbërësit e detyrimit dhe kapitalit të vet (paragrafët 31 dhe 32, AG36-AG38 dhe Shembujt Ilustrues 9-12)*

- BC23 Versioni i mëparshëm i SNK 32 nuk përshkruante ndonjë metodë të veçantë për të caktuar vlerën kontabël fillestare të instrumentit financiar të përbërë në përbërësit e tij të veçantë të detyrimit dhe kapitalit të vet. Në të kundërt, ai sygjeronite metoda që mund të mbaheshin parasysh, të tilla si:
- (a) caktimin e përbërësit më lehtësisht të matshëm (shpesh përbërësin e kapitalit të vet) shuma e mbetur mbas zbritjes nga instrumenti si i tërë të shumës së përcaktuar veças për përbërësin që është më i lehtë të përcaktohet (një metodë ‘me-dhe-pa’); dhe
  - (b) matjen e përbërësve të detyrimit dhe kapitalit të vet veças dhe, për aq sa është e nevojshme, rregullimin e këtyre shumave *pro rata* në atë mënyrë që shuma e përbërësve të jetë e barabartë me shumën e instrumentit si një i tërë (një metodë ‘vlera e drejtë relative’).
- BC24 Kjo zgjedhje ishte fillimisht e justifikuar mbi bazën se SNK 32 nuk trajtonte matjen e aktiveve financiare, detyrimeve financiare dhe instrumentave të kapitalit të vet.
- BC25 Megjithatë, derisa u publikua SNK 39, SNRF-të përmbanin kërkesa për matjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Për këtë, pikëpamja se SNK 32 nuk duhet të përshkruajë një metodë të veçantë për ndarjen e instrumentave financiarë të përbërë për arsye të mungesës së kërkesave të matjes për instrumentet financiarë nuk ishte më e vlefshme. SNK 39, paragrafi 43, kërkon që një detyrim financiar të matet në njohjen fillestare me vlerën e tij të drejtë. Për këtë, një metodë e vlerës së drejtë relative do të rezultonte në një njohje fillestare të përbërësit të detyrimit që nuk është në përputhje me SNK 39.
- BC26 Mbas njohjes fillestare, një detyrim financiar që klasifikohet me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes matet me vlerën e drejtë sipas SNK 39 dhe detyrimet e tjera financiare maten me koston minus amortizimin. Në qoftë se përbërësi i detyrimit i instrumentit financiar të përbërë klasifikohet me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes, njësia ekonomike mund të njohë një të ardhur ose humbje menjëherë mbas njohjes fillestare në qoftë se zbatohet metoda e vlerës së drejtë relative. Kjo është në kundërshtim me SNK 32, paragrafi 31, i cili parashikon që nuk krijohet asnjë e ardhur ose humbje nga njohja e përbërësve të instrumentit veças.
- BC27 Sipas *Kuadrin* dhe SNK-ve 32 dhe 39, një instrument i kapitalit të vet përkufizohet si çdo kontratë që evidenton një interes të mbetur në aktivet e njësishë ekonomike mbasi zbriten të gjitha detyrimet e saj. Paragrafi 67 i *Kuadrin* më tej parashikon që shuma me të cilën njihet kapitali i vet në bilanc varet nga matja e aktiveve dhe detyrimeve.
- BC28 Bordi konkludoi se alternativat në SNK 32 për të matur në njohjen fillestare përbërësin e detyrimit të një instrumenti financiar të përbërë si një shumë e mbetur mbas ndarjes së përbërësit të kapitalit të vet, ose duke përdorur një metodë të vlerës së drejtë relative duhet të eliminohen. Në vend të kësaj së pari duhet të matet përbërësi i detyrimit (përfshirë vlerën e çdo tipari derivativ jo kapital i vet të trupëzuar, të tilla si tipari të trupëzuar për të blerë) dhe pastaj shuma e mbetur i kalohet përbërësit të kapitalit të vet.

- BC29 Objektivi i këtij ndryshimi është të bëjë të qëndrueshme kërkesat rreth ndarjes nga njësia ekonomike të përbërësve të detyrimit dhe kapitalit të vet të një instrumenti të vetëm financiar të përbërë me kërkesat rreth matjes fillestare të një detyrimi financiar në SNK 39 dhe me përkufizimin në SNK 32 dhe në *Kuadër* të një instrumenti të kapitalit të vet si një interes i mbetur.
- BC30 Kjo metodë heq nevojën për të vlerësuar kontributet në, dhe për të zbatuar, modele çmuarje të opsionit komplekse për të matur përbërësin e kapitalit të vet të disa instrumentave financiar të përbërë. Bordi gjithashtu vërejt se mungesa e një metode të përshkruar ka çuar në mungesën e krahasueshmërisë mes njësive ekonomike që zbatojnë SNK 32 dhe për këtë ka qënë e dëshirueshme të përcaktohej një metodë e vetme.
- BC31 Bordi vërejt se një kërkesë për të përdorur metodën me-dhe-pa, sipas të cilës përbërësi i detyrimit përcaktohet i pari, është në përputhje me propozimet e Grupit të Përbashkët të Punës të Përcaktuesve të Standardeve në Projekt-Standardin dhe Bazat për Konkluzione në *Instrumentet Financiarë dhe Elementët e Ngjashëm*, nxjerrë nga KSNK në dhjetor 2000 (shih Projekt-Standard, paragrafët 74 dhe 75 dhe Shtesën Zbatuese, paragrafi 318).

## Aksionet e thesarit (paragrafët 33, 34 dhe AG36)

- BC32 Standardi i rishikuar përfshin udhëzuesin në KIS-16 *Kapitali Aksionar—Instrumentet e Kapitalit të Vet të Riblera (Aksionet e Thesarit)*. Blerja dhe rishtja e mëpasme nga një njësi ekonomike e instrumentave të kapitalit të vet paraqet një transferim mes këtyre zotëruesve të instrumentave të kapitalit të vet të cilët kanë hequr dorë nga interesi i tyre në kapitalin e vet dhe atyre të cilët vazhdojnë të mbajnë një instrument të kapitalit të vet dhe jo ndonjë të ardhur ose humbje për njësinë ekonomike.

## Interesa, dividendë, humbje dhe fitime (paragrafët 35-41 dhe AG37)

### Kostot e një transaksioni të kapitalit të vet (paragrafët 35 dhe 37-39)

- BC33 Standardi i rishikuar përfshin udhëzuesin në KIS-17 *Kapitali Vet—Kostot e një Transaksioni të Kapitalit të Vet*. Kostot e transaksionit të kryera si një pjesë e nevojshme për përfundimin e një transaksioni të kapitalit të vet kontabilizohen si pjesë të këtij transaksioni me të cilin ato lidhen. Lidhja e transaksionit të kapitalit të vet dhe kostove të transaksionit pasqyrojnë në kapitalin e vet koston totale të transaksionit.
- BC34- [Fshirë]  
BC48

## Përmbledhje e ndryshimeve nga Projekt Paraqitja

- BC49 Ndryshimet kryesore nga propozimet e Projekt Paraqitjes janë si mëposhtë:
- Projekt Paraqitja propozonte për të përkufizuar një detyrim financiar si një detyrim kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër për një njësi tjetër ekonomike ose për të këmbyer instrumentet financiar me një njësi tjetër ekonomike sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme. Përkufizimi në Standard u zgjerua për të përfshirë disa kontrata që do të ose mund të shlyhen me instrumentet e kapitalit të vet të njësive ekonomike. Përkufizimi i Standardit për një aktiv financiar u zgjerua në mënyrë të ngjashme.
  - Projekt Paraqitja propozonte që një instrument financiar që i jep të drejtën zotëruesit të shesë mbrapsht instrumentin emetuesit të tij për mjete monetare ose aktiv financiar tjetër është një detyrim financiar. Standardi mban këtë konkluzion, por parashikon udhëzues shtesë dhe shembuj ilustrues për të ndihmuar njësitë ekonomike që, për arsye të kësaj kërkesë, ose nuk kanë kapital të vetin siç përkufizohet në SNK 32 ose kapitali aksionar i të cilave nuk është kapital i veti siç përkufizohet në SNK 32.
  - Standardi mban dhe qartëson propozimin në Projekt Paraqitje që kushtet dhe afatet e një instrumenti financiar mundet që tërthorazi të krijojnë një detyrim.
  - Projekt Paraqitja propozonte të përfshinte në SNK 32 konkluzionin e mëparshëm në KIS-5. Që ishte se një instrument financiar për të cilin mënyra e shlyerjes varet nga ndodhja ose mos ndodhja e ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen ose nga rezultati i rrethanave të pasigurta që janë përtej kontrollit edhe të emetuesit edhe të zotëruesit është një detyrim financiar. Standardi qartëson këtë konkluzion duke kërkuar që provizionet për shlyerje të kushtëzuara të cilat zbatohen në rastin e likuidimit të një njësie ekonomike ose që nuk janë të vërteta duhet të injorohen.
  - Projekt Paraqitja propozonte se një kontratë derivativi që përmban një opsion se si ajo shlyhet plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet në qoftë se njësia ekonomike ka të gjitha të

mëposhtëmet: (i) një të drejtë të pakushtëzuar dhe aftësinë të shlyejë kontratën bruto; (ii) një praktikë të vendosur për këto shlyerje; dhe (iii) synimin për të shlyer kontratën bruto. Këto kushte nuk kanë qënë mbartur në Standard. Në të kundërt, një derivativ me opsione shlyerje klasifikohet si një aktiv financiar ose si një detyrim financiar përveçse kur të gjitha alternativat e shlyerjes do të rezultojnë në klasifikimin si kapital i vet.

- (f) Standardi parashikon udhëzues të veçantë për kontabilizimin e riblerjeve të instrumentave të konvertueshëm.
- (g) Standardi parashikon udhëzues të veçantë për kontabilizimin e amendimit të kushteve të një instrumenti të konvertueshëm për të përfshirë konvertimin më të hershëm.
- (h) Projekt Paraqitja propozonte që një instrument financiar që është një instrument i kapitalit të vet të një filiali duhet të eliminohet në konsolidim kur mbahet nga shoqëria mëmë, ose të paraqitet në bilancin e konsoliduar brenda kapitalit të vet kur nuk zotërohet nga shoqëria mëmë (si një interes i pakicës i veçantë nga kapitali i vet i shoqërisë mëmë). Standardi kërkon që të gjitha kushtet dhe afatet e rena dakord mes antarëve të grupit dhe zotëruesve të instrumentit të merren parasysh kur përcaktohet nëse grupi si i tërë ka një detyrim që mund të krijojë një detyrim financiar. Për aq sa ka një detyrim të tillë, instrumenti (ose përbërësi i instrumentit që është subjekt i detyrimit) është një detyrim financiar në pasqyrat financiare të konsoliduara.
- (i) [Fshirë]
- (j) [Fshirë]
- (k) Në gusht 2005, BSNK nxorri SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*. Si rrjedhim, dhënia e informacioneve shpjeguese që lidhen me instrumentet financiare, nëse janë akoma në fuqi, u zhvendosën tek SNRF 7.



# Opinion Kundërshtues

## Opinion kundër nga James J Leisenring

---

- DO1 Z. Leisenring ka opinion kundër nga SNK 32 sepse, sipas opinionit të tij, konkluzionet rreth kontabilizimit të kontratave të blerjes të ardhshme dhe opsionet për të shitur me shkrim të instrumentave të kapitalit të vet të një emetuesi që kërkojnë shlyerje fizike në këmbim të mjeteve monetare nuk janë të përshtatshme. SNK 32 kërkon që kontrata e blerjes së ardhshme të njihet sikur transaksioni i së ardhmes tashmë ka ndodhur. Në mënyrë të ngjashme ai kërkon që opsioni për të shitur me shkrim të kontabilizohet sikur opsioni tashmë është ushtruar. Të dyja këto kontrata rezultojnë në kombinimin e kontratës të së ardhmes dhe opsionit për të shitur me shkrim të ndara me aksionet në qarkullim për të krijuar një detyrim sintetik.
- DO2 Rregjistrimi i detyrimit me vlerën aktuale të çmimit fiks në të ardhmen si rezultat i një kontrate të së ardhmes është i ndryshëm nga kontabilizimi i kontratave të tjera të së ardhmes. Rregjistrimi i detyrimit me vlerën aktuale të çmimit të ushtrimit të një opsioni rezulton në rregjistrimin e detyrimit që është i ndryshëm nga *Kuadri* sepse nuk ka një detyrim aktual për çmimin e ushtrimit. Në të dyja rastet aksionet që trajtohen si subjekt i kontratave janë në qarkullim, kanë të njëjtat të drejta si të gjitha aksionet e tjera dhe duhet të kontabilizohen si në qarkullim. Kontratat e së ardhmes dhe opsionit plotësojnë përkufizimin e një derivativi dhe duhet të kontabilizohen si derivativë dhe jo të bëhet një përjashtim nga kontabilizimi i kërkuar nga SNK 39. Në mënyrë të ngjashme, në qoftë se tipari i shpërblimit është i trupëzuar në instrumentin e kapitalit të vet (psh, një aksion preferencial i rigjyqeshëm) dhe nuk është një kontratë derivativi pa kufizim, tipari i shpërblimit duhet të kontabilizohet si një derivativ.
- DO3 Z. Leisenring gjithashtu kundërshton konkluzionin se një opsion për të shitur ose për të blerë i blerë për një numër fiks të instrumentave të kapitalit të vet të emetuesit nuk është një aktiv. Të drejtat e krijuara nga këto kontrata plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe duhet të kontabilizohen si aktive dhe jo si zbritje të kapitalit të vet. Këto kontrata gjithashtu plotësojnë përkufizimin e derivativëve dhe që duhet të kontabilizohen si të tillë në mënyrë të njëjtë me SNK 39.

**PËRMBAJTJA***paragrafët***SNK 32 INSTRUMENTET FINANCIARË: PARAQITJA  
SHEMBUJ ILUSTRUES**

<b>Kontabilizimi i kontratave të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike</b>	<b>IEI1–IEI31</b>
Shembulli 1: Kontrata e të ardhmes për të blerë aksione	IEI22–IEI6
Shembulli 2: Kontrata e të ardhmes për të shitur aksione	IEI7–IEI11
Shembulli 3: Opsionet e blera për të blerë për aksione	IEI12–IEI16
Shembulli 4: Opsionet për të blerë me shkrim aksione	IEI17–IEI21
Shembulli 5: Opsionet e blera për të shitur aksione	IEI22–IEI26
Shembulli 6: Opsionet për të shitur me shkrim aksione	IEI27–IEI31
<b>Njësitë ekonomike të tilla si fondet e përbashkëta dhe kooperativat kapitali aksionar i të cilave nuk është kapital i vet siç përcaktohet në SNK 32</b>	<b>IEI32–IEI33</b>
Shembulli 7: Njësitë ekonomike pa kapital të vetin	IEI32
Shembulli 8: Njësitë ekonomike me njëfarë kapital të vetin	IEI33
<b>Kontabilizimi i instrumentave financiarë të përbërë</b>	<b>IEI34–IEI50</b>
Shembulli 9: Ndarja e një instrumenti financiar të përbërë në njohjen fillestare	IEI34–IEI36
Shembulli 10: Ndarja e një instrumenti financiar të përbërë me shumë tipare derivativi të përfshira	IEI37–IEI38
Shembulli 11: Riblerja e një instrumenti të konvertueshëm	IEI39–IEI46
Shembulli 12: Amendimi i kushteve të një instrumenti të konvertueshëm për të përfshirë konvertimin më të hershëm	IEI47–IEI50

## SNK 32 Instrumentet financiare: *Paraqitja* Shembuj Ilustrues

*Këta shembuj shoqërojnë, por nuk janë pjesë e, SNK 32.*

### Kontabiliteti për kontratat e instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike

IE1 Shembujt e mëposhtëm\* ilustrojnë zbatimin e paragrafëve 15–27 dhe SNK 39 për kontabilizimin e kontratave të instrumentave të kapitalit të vet të njësisë ekonomike.

#### Shembulli 1: Kontrata e të ardhmes për të blerë aksione

IE2 Ky shembull ilustron rregjistrimet në ditar të kontratave të blerjes të së ardhmes të aksioneve të vetat të njësisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke dhënë mjete monetare në këmbim të aksioneve. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë). Për të thjeshtuar ilustrimin, supozohet se nuk paguhet dividendë për aksionet mbështetëse (dmth 'kthimi i mbartur' është zero) kështu që vlera aktuale e çmimit të së ardhmes është e barabartë me çmimin e tregut kur vlera e drejtë e kontratës së të ardhmes është zero. Vlera e drejtë e së ardhmes është llogaritur si diferencë mes çmimit të tregut të aksionit dhe vlerës aktuale të çmimit fiks të së ardhmes.

*Supozime:*

Data e kontratës	1 shkurt 2002
Data e maturimit	31 janar 2003
Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002	100 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002	110 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003	106 NjM
Çmimi fiks i së ardhmes për t'u paguar në 31 janar 2003	104 NjM
Vlera aktuale e çmimit të së ardhmes në 1 shkurt 2002	100 NjM
Numri i aksioneve në kontratën e së ardhmes	1,000
Vlera e drejtë e së ardhmes në 1 shkurt 2002	0 NjM
Vlera e drejtë e së ardhmes në 31 dhjetor 2002	6,300 NjM

\* Në këto shembuj, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare' (NjM).

Vlera e drejtë e së ardhmes në 31 janar 2003

2,000 NjM

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE3 Në këtë nënseksion, kontrata e blerjes e së ardhmes të aksioneve të veta të njësisë ekonomike do të shlyhet me mjete monetare neto, dmth nuk ka marrje ose dhënie të aksioneve të veta të njësisë ekonomike për shlyerjen e kontratës të së ardhmes.

Në 1 shkurt 2002, Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësine ekonomike B për të marrë vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme në qarkullim të vetat të Njesisë ekonomike A në 31 janar 2003 në këmbim të një pagese për 104,000 NjM mjete monetare (dmth 104 NjM për aksion) në 31 janar 2003. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Njësia ekonomike A rregjistron veprimet e mëposhtëme në ditar:

**1 shkurt 2002**

Çmimi për aksion kur u bë kontrata në 1 shkurt 2002 është 100 NjM. Vlera e drejtë fillestare e kontratës të së ardhmes në 1 shkurt 2002 është zero.

*Nuk rregjistrohet asnjë veprim sepse vlera e drejtë e derivativit është zero dhe nuk është paguar ose arkëtuar asnjë shumë.*

**31 dhjetor 2002**

Në 31 dhjetor 2002, çmimi i tregut për aksion është rritur në 110 NjM dhe, si rrjedhim, vlera e drejtë e kontratës të së ardhmes është rritur me 6,300 NjM.

D Aktiv i kontratës të së ardhmes 6,300 NjM

K Fitim 6,300 NjM

*Për të rregjistruar rritjen në vlerën e drejtë të kontratës të së ardhmes.*

**31 janar 2003**

Në 31 janar 2003, çmimi i tregut për aksion është ulur në 106 NjM. Vlera e drejtë e kontratës të së ardhmes është 2,000 NjM  $([106 \text{ NjM} \times 1,000] - 104,000 \text{ NjM})$ .

Në të njëjtën ditë, kontrata shlyhet me mjete monetare neto. Njësia ekonomike A ka një detyrim për të dhënë 104,000 NjM për Njësine ekonomike B dhe Njësia ekonomike B ka detyrimin t'i japë 106,000 NjM  $(106 \text{ NjM} \times 1,000)$  Njesisë Ekonomike A, kështu që Njësia ekonomike B paguan shumën neto për 2,000 NjM Njesisë Ekonomike A.

D Humbje 4,300 NjM

K Aktiv i kontratës të së ardhmes 4,300 NjM

*Për të rregjistruar uljen e vlerës së drejtë të kontratës të së ardhmes (dmth  $4,300 \text{ NjM} = 6,300 \text{ NjM} - 2,000 \text{ NjM}$ ).*

D Mjete monetare 2,000 NjM

K Aktiv i kontratës të së ardhmes 2,000 NjM

*Për të rregjistruar shlyerjen e kontratës të së ardhmes.*

*(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')*

IE4 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Rregjistrimet në ditar të Njesisë ekonomike A janë të njëjta me ato të treguara në (a) mësipër, përveç rregjistrimit të shlyerjes së kontratës të së ardhmes, si mëposhtë:

**31 janar 2003**

Kontrata është shlyer me aksione neto. Njësia ekonomike A ka një detyrim për të dhënë vlerën për 104,000 NjM (104 NjM x 1,000) të aksioneve të veta për Njësinë ekonomike B dhe Njësia ekonomike B ka detyrimin për të dhënë vlerën e 106,000 NjM (106 NjM x 1,000) të aksioneve për Njësinë ekonomike A. Kështu, Njësia B i jep një shumë neto për vlerën 2,000 NjM (106,000 NjM – 104,000 NjM) të aksioneve për Njësinë A, dmth 18.9 aksione (2,000 NjM/106 NjM).

D	Kapitali i vet	2,000 NjM
---	----------------	-----------

K	Aktiv i kontratës të së ardhmes	2,000 NjM
---	---------------------------------	-----------

*Për të rregjistruar shlyerjen e kontratës të së ardhmes.*

**(c) Mjete monetare me aksione ('shlyerje fizike bruto')**

IE5 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke dhënë një shumë fikse mjeteash monetare dhe duke marrë një numër fiks të aksioneve të Njësisë A. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b) më sipër, çmimi për aksion që Njësia A do të paguajë për një vit është i fiksuar 104 NjM. Përkatësisht, Njësia A ka një detyrim për të paguar 104,000 NjM me mjete monetare për Njësinë B (104 NjM x 1,000) dhe Njësia B ka detyrimin për të dhënë 1,000 aksione në qarkullim të Njësisë A për Njësinë A për një vit. Njësia ekonomike A rregjistron veprimet e mëposhtëme në ditar:

**1 shkurt 2002**

D	Kapitali i vet	100,000 NjM
---	----------------	-------------

K	Detyrim	100,000 NjM
---	---------	-------------

*Për të rregjistruar detyrimin për të dhënë 104,000 NjM për një vit me vlerën e tij aktuale për 100,000 NjM të skontuar duke përdorur një përqindje interesi të përshtatshme (shih SNK 39, paragrafi AG64).*

**31 dhjetor 2002**

D	Shpenzime për interesa	3,660 NjM
---	------------------------	-----------

K	Detyrim	3,660 NjM
---	---------	-----------

*Për të konstatuar interesin në përputhje me metodën e interesit efektiv për detyrimin për shumën e shpërblimit të aksionit.*

**31 janar 2003**

D	Shpenzime për interesa	340 NjM
---	------------------------	---------

K	Detyrim	340 NjM
---	---------	---------

*Për të konstatuar interesin në përputhje me metodën e interesit efektiv për detyrimin për shumën e shpërblimit të aksionit.*

Njësia A jep 104,000 NjM në mjete monetare për Njësinë B dhe Njësia B jep 1,000 aksione të Njësisë A për Njësinë A.

D	Detyrim	104,000 NjM
---	---------	-------------

K	Mjete monetare	104,000 NjM
---	----------------	-------------

*Për të rregjistruar shlyerjen e detyrimit për të rigjykuar aksionet e veta të Njësisë A me mjete monetare.*

*(d) Opsionet e shlyerjes*

- IE6 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që kontrata e riblerjes e së ardhmes është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Në qoftë se njëra nga alternativat e shlyerjes është të këmbejë mjete monetare me aksione ((c) më sipër), Njësia A njuh një pasiv për detyrimin për të dhënë mjete monetare, siç ilustruhet në (c) më sipër. Përndryshe, Njësia A kontabilizon kontratën e së ardhmes si një derivativ.

## Shembulli 2: Kontrata e të ardhmes për të shitur aksione

IE7 Ky shembull ilustron rregjistrimet në ditar të kontratave të shitjes të së ardhmes të aksioneve të vetat të njësisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke marrë mjete monetare në këmbim të aksioneve. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë). Për të thjeshtuar ilustrimin, supozohet se nuk paguhen dividendë për aksionet mbështetëse (dmth 'kthimi i mbartur' është zero) kështu që vlera aktuale e çmimit të së ardhmes është e barabartë me çmimin e tregut kur vlera e drejtë e kontratës së të ardhmes është zero. Vlera e drejtë e së ardhmes është llogaritur si diferencë mes çmimit të tregut të aksionit dhe vlerës aktuale të çmimit fiks të së ardhmes.

*Supozime:*

Data e kontratës 1 shkurt 2002

Data e maturimit 31 janar 2003

Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002 100 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002 110 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003 106 NjM

Çmimi fiks i së ardhmes për t'u paguar në 31 janar 2003 104 NjM

Vlera aktuale e çmimit të së ardhmes në 1 shkurt 2002 100 NjM

Numri i aksioneve në kontratën e së ardhmes 1,000

Vlera e drejtë e së ardhmes në 1 shkurt 2002 0 NjM

Vlera e drejtë e së ardhmes në 31 dhjetor 2002 (6,300 NjM)

Vlera e drejtë e së ardhmes në 31 janar 2003 2,000 NjM)

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE8 Në 1 shkurt 2002, Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësine ekonomike B për të marrë vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme në qarkullim të vetat të Njesisë ekonomike A në 31 janar 2003 në këmbim të një pagese për 104,000 NjM mjete monetare (dmth 104 NjM për aksion) në 31 janar 2003. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Njësia ekonomike A rregjistron veprimet e mëposhtëme në ditar:

**1 shkurt 2002**

*Nuk rregjistrohet asnjë veprim sepse vlera e drejtë e derivativit është zero dhe nuk është paguar ose arkëtuar asnjë shumë.*

**31 dhjetor 2002**

D Humbje 6,300 NjM

K Detyrimi i kontratës të së ardhmes 6,300 NjM

*Për të rregjistruar uljen e vlerës së drejtë të kontratës të së ardhmes.*



**31 janar 2003**

D	Detyrimi i kontratës të së ardhmes	4,300 NjM
---	------------------------------------	-----------

K	Fitim	4,300 NjM
---	-------	-----------

*Për të rregjistruar rritjen e vlerës së drejtë të kontratës të së ardhmes (dmth  $4,300 \text{ NjM} = 6,300 \text{ NjM} - 2,000 \text{ NjM}$ ).*

Kontrata është shlyer me mjete monetare neto. Njësia ekonomike B ka një detyrim për të dhënë vlerën për 104,000 NjM ( $104 \text{ NjM} \times 1,000$ ) të aksioneve të veta për Njësinë ekonomike A dhe Njësia ekonomike A ka detyrimin për të dhënë vlerën e 106,000 NjM ( $106 \text{ NjM} \times 1,000$ ) të aksioneve për Njësinë ekonomike B. Kështu, Njësia A paguan shumën neto për 2,000 NjM për Njësinë B.

D	Detyrimi i kontratës të së ardhmes	2,000 NjM
---	------------------------------------	-----------

K	Mjete monetare	2,000 NjM
---	----------------	-----------

*Për të rregjistruar shlyerjen e kontratës të së ardhmes.*

**(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')**

IE9 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Rregjistrimet në ditar të Njësisë A janë të njëjta me ato të treguara në (a), përveç:

**31 janar 2003**

Kontrata është shlyer me aksione neto. Njësia ekonomike A ka një të drejtë për të marrë vlerën për 104,000 NjM ( $104 \text{ NjM} \times 1,000$ ) të aksioneve të veta dhe ka detyrimin për të dhënë vlerën e 106,000 NjM ( $106 \text{ NjM} \times 1,000$ ) të aksioneve për Njësinë ekonomike B. Kështu, Njësia A i jep një shumë neto për vlerën 2,000 NjM ( $106,000 \text{ NjM} - 104,000 \text{ NjM}$ ) të aksioneve për Njësinë A, dmth 18.9 aksione ( $2,000 \text{ NjM} / 106 \text{ NjM}$ ).

D	Detyrimi i kontratës të së ardhmes	2,000 NjM
---	------------------------------------	-----------

K	Kapitali i vet	2,000 NjM
---	----------------	-----------

*Për të rregjistruar shlyerjen e kontratës të së ardhmes. Emetimi i aksioneve të vetat të njësies ekonomike trajtohet si një transaksion i kapitalit të vet.*

**(c) Aksione me mjete monetare ('shlyerje fizike bruto')**

IE10 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke marrë një shumë fikse mjeteve monetare dhe duke dhënë një numër fiks të aksioneve të vetat të njësies ekonomike. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b) më sipër, çmimi për aksion që Njësia A do të paguajë për një vit është i fiksuar 104 NjM. Përkatësisht, Njësia A ka të drejtën të marrë 104,000 NjM në mjete monetare ( $104 \text{ NjM} \times 1,000$ ) dhe një detyrim për të dhënë 1,000 aksione të vetat për një vit. Njësia ekonomike A rregjistron veprimet e mëposhteme në ditar:

**1 shkurt 2002**

*Në 1 shkurt nuk bëhet asnjë rregjistrim. Nuk është paguar ose arkëtuar asnjë shumë sepse kontrata e të ardhmes ka vlerën e drejtë fillestare zero. Një kontratë e së ardhmes për të dhënë një numër fiks të aksioneve të vetat të Njësies A në këmbim të një shume fikse mjeteve monetare ose aktiv tjetër financiar plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet sepse ai nuk shlyhet ndryshe por nëpërmjet dhënies së aksioneve në këmbim të mjeteve monetare.*

**31 dhjetor 2002**

*Në 31 dhjetor nuk bëhet asnjë rregjistrim sepse nuk paguhet ose arkëtohet asnjë shumë dhe një kontratë për të dhënë një numër fiks të aksioneve të vetat të Njësies A në këmbim të një shume fikse mjeteve monetare plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet të njësies ekonomike.*

**31 janar 2003**

Në 31 janar 2003, Njësia A merr 104,000 NjM mjete monetare dhe jep 1,000 aksione.

D Mjete monetare	104,000 NjM
K Kapitali i vet	104,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjen e kontratës të së ardhmes.*

**(d) Opsionet e shlyerjes**

- IE11 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që kontrata e së ardhmes është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Ajo nuk plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet sepse ajo mund të shlyhet ndryshe nga riblerja prej Njesisë A të një numri fiks të aksioneve të veta në këmbim të pagesës së një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër. Njësia A njeh një aktiv ose detyrim derivativ, siç ilustron në (a) dhe (b) më sipër. Rregjistrimi kontabël që duhet të bëhet në shlyerje varet nga se si do të shlyhet aktualisht kontrata.

**Shembulli 3: Opsionet e blera për të blerë aksione**

- IE12 Ky shembull ilustron rregjistrimet në ditar të drejtës së opsionit të blerë për të blerë aksione të vetat të njësisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke dhënë mjete monetare në këmbim të aksioneve të njësisë ekonomike. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë).

*Supozime:*

Data e kontratës 1 shkurt 2002

Data e ushtrimit 31 janar 2003

(Kushtet Europiane, dmth ajo mund të ushtrohet vetëm në maturim)

Zotëruesi ushtron të drejtën Njësia raportuese (Njësia ekonomike A)

Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002 100 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002 104 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003 104 NjM

Çmimi fiks i ushtrimit për t'u paguar në 31 janar 2003 102 NjM

Numri i aksioneve në kontratën e opsionit 1,000

Vlera e drejtë e opsionit në 1 shkurt 2002 5,000 NjM

Vlera e drejtë e opsionit në 31 dhjetor 2002 3,000 NjM

Vlera e drejtë e opsionit në 31 janar 2003

2,000 NjM

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE13 Në 1 shkurt 2002, Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësinë ekonomike B që i jep Njësisë B detyrimin për të dhënë, dhe Njësisë A të drejtën për të marrë vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme të vetat të Njësisë ekonomike A në 31 janar 2003 në këmbim të një pagese për 102,000 NjM mjete monetare (dmth 102 NjM për aksion) në 31 janar 2003, në qoftë se Njësia A e ushtron këtë të drejtë. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Në qoftë se Njësia A nuk e ushtron të drejtën, nuk do të bëhet asnjë pagesë. Njësia ekonomike A regjistron veprimet e mëposhtme në ditar:

**1 shkurt 2002**

Çmimi për aksion kur u bë kontrata në 1 shkurt 2002 është 100 NjM. Vlera e drejtë fillestare e kontratës së opsionit në 1 shkurt 2002 është 5,000 NjM, të cilën Njësia A ja paguan Njësisë B në mjete monetare në atë datë. Në këtë datë, opsioni nuk ka vlerë të brendëshme, vetëm vlerë në kohë, sepse çmimi i ushtrimit për 102 NjM tejkalon çmimin e tregut për aksion 100 NjM dhe për këtë nuk ka leverdi që Njësia A ta ushtrojë opsionin. Me fjalë të tjera, opsioni për të blerë nuk ka të ardhura.

D Aktivi i opsionit për të blerë 5,000 NjM

K Mjete monetare 5,000 NjM

*Për të njohur opsionin e blerë për të blerë.*

**31 dhjetor 2002**

Në 31 dhjetor 2002, çmimi i tregut për aksion është rritur në 104 NjM. Vlera e drejtë e opsionit për të blerë ka rënë në 3,000 NjM, prej të cilit 2,000 NjM është vlerë e brendëshme  $([104 \text{ NjM} - 102 \text{ NjM}] \times 1,000)$  dhe 1,000 NjM është vlera e mbetur në kohë.

D Humbje 2,000 NjM

Aktivi i opsionit për të blerë 2,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të blerë.*

**31 janar 2003**

Në 31 janar 2003, çmimi i tregut për aksion është akoma 104 NjM. Vlera e drejtë e opsionit për të blerë ka rënë në 2,000 NjM, i cili është i gjithë vlerë e brendëshme  $([104 \text{ NjM} - 102 \text{ NjM}] \times 1,000)$  sepse nuk ka vlerë të mbetur në kohë.

D Humbje 1,000 NjM

K Aktivi i opsionit për të blerë 1,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të blerë.*

Në të njëjtën mënyrë, Njësia A ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet me mjete monetare neto. Njësia B ka një detyrim të japë 104,000 NjM  $(104 \text{ NjM} \times 1,000)$  Njësisë A në këmbim të 102,000 NjM  $(102 \text{ NjM} \times 1,000)$  nga Njësia A, kështu Njësia A merr një shumë neto 2,000 NjM.

D Mjete monetare 2,000 NjM

K Aktivi i opsionit për të blerë 2,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjen e kontratës së opsionit.*

**(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')**

- IE14 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Rregjistrimet në ditar të Njesisë ekonomike A janë të njëjta me ato të treguara në (a) mësipër, përveç rregjistrimit të shlyerjes së kontratës së opsionit si mëposhtë:

**31 janar 2003**

Njësia A ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet me aksione neto. Njësia B ka një detyrim të japë 104,000 NjM (104 NjM x 1,000) në vlerë me aksione të Njesisë A për Njësine A në këmbim të 102,000 NjM (102 NjM x 1,000) në vlerë me aksione të Njesisë A. Kështu, Njësia B i jep një shumë neto për vlerën 2,000 NjM të aksioneve të Njesisë A, dmth 19.2 aksione (2,000 NjM/104 NjM).

D Kapitali i vet 2,000 NjM

K Aktivi i opsionit për të blerë 2,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjen e kontratës së opsionit. Shlyerja kontabilizohet si një transaksion i aksionit të thesarit (dmth pa fitim ose humbje).*

**(c) Mjete monetare me aksione ('shlyerje fizike bruto')**

- IE15 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke marrë një numër fiks aksionesh dhe duke paguar një shumë fikse mjeteve monetare, në qoftë se Njësia A ushtron opsionin. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b), çmimi i ushtrimit për aksion është fiksuar në 102 NjM. Si pasojë, Njësia A ka një të drejtë për të marrë 1,000 aksione të vetat në qarkullim të Njesisë A në këmbim të 102,000 NjM (102 NjM x 1,000) në mjete monetare, në qoftë se Njësia A ushtron opsionin e saj. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

D Kapitali i vet 5,000 NjM

K Mjete monetare 5,000 NjM

*Regjistrimi i mjeteve monetare të paguara në këmbim të së drejtës për të marrë aksionet e veta të Njesisë A për një vit me një çmim fiks. Primi i paguar njihet në kapitalin e vet.*

**31 dhjetor 2002**

*Në 31 dhjetor nuk bëhet asnjë rregjistrim sepse nuk paguhet ose arkëtohet asnjë shumë dhe një kontratë që jep një të drejtë për të marrë një numër fiks të aksioneve të vetat të Njesisë A në këmbim të një shume fikse mjeteve monetare plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet të Njesisë ekonomike.*

**31 janar 2003**

Njësia A ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet bruto. Njësia B ka një detyrim të japë 1,000 aksione të Njesisë A në këmbim të 102,000 NjM në mjete monetare.

D Kapitali i vet 102,000 NjM

K Mjete monetare 102,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjen e kontratës së opsionit.*

**(d) Opsionet e shlyerjes**

- IE16 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që opsioni për të blerë është një aktiv financiar. Kjo nuk plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet sepse ajo mund të shlyhet ndryshe nga riblerja prej Njesisë A të një numri fiks të aksioneve të veta në këmbim të pagesës së një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër. Njësia A njeh një aktiv derivativ, siç ilustron në (a) dhe (b) më sipër. Rregjistrimi kontabël që duhet të bëhet në shlyerje varet nga fakti se si do të shlyhet aktualisht kontrata.

## Shembulli 4: Opsionet i shkruar për të blerë me aksione

IE17 Ky shembull ilustron regjistrimet në ditar të detyrimit të opsionit për të blerë me shkrim aksione të vetat të njësisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke dhënë mjete monetare në këmbim të aksioneve. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë).

*Supozime:*

Data e kontratës 1 shkurt 2002

Data e ushtrimit 31 janar 2003

(Kushtet Europiane,  
dmth ajo mund të  
ushtrohet vetëm në  
maturim)

Zotëruesi ushtron të drejtën Pala tjetër (Njësia  
ekonomike B)

Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002 100 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002 104 NjM

Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003 104 NjM

Çmimi fiks i ushtrimit për t'u paguar në 31 janar 2003 102 NjM

Numri i aksioneve në kontratën e opsionit 1,000

Vlera e drejtë e opsionit në 1 shkurt 2002 5,000 NjM

Vlera e drejtë e opsionit në 31 dhjetor 2002 3,000 NjM

Vlera e drejtë e opsionit në 31 janar 2003 2,000 NjM

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE18 Supozojmë të njëjtat fakte si në Shembullin 3(a) më sipër përveç që Njësia A ka një opsion të shkruar për të blerë aksionet e veta në vend të opsionit të blerë për të blerë ato. Prandaj, në 1 shkurt 2002 Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësia ekonomike B që i jep Njësia B të drejtën për të marrë dhe Njësia A detyrimin për të paguar vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme të vetat të Njësia ekonomike A në 31 janar 2003 në këmbim të 102,000 NjM mjete monetare (dmth 102 NjM për aksion) në 31 janar 2003, në qoftë se Njësia B e ushtron këtë të drejtë. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Në qoftë se Njësia B nuk e ushtron të drejtën, nuk do të bëhet asnjë pagesë. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

*1 shkurt 2002*

D Mjete monetare 5,000 NjM

K	Detyrimi i opsionit për të blerë	5,000 NjM
---	----------------------------------	-----------

*Për të njohur opsionin me shkrim për të blerë.*

**31 dhjetor 2002**

D	Detyrimi i opsionit për të blerë	2,000 NjM
---	----------------------------------	-----------

K	Fitim	2,000 NjM
---	-------	-----------

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të blerë.*

**31 janar 2003**

D	Detyrimi i opsionit për të blerë	1,000 NjM
---	----------------------------------	-----------

K	Fitim	1,000 NjM
---	-------	-----------

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit.*

Në të njëjtën ditë, Njësia B ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet me mjete monetare neto. Njësia A ka një detyrim të japë 104,000 NjM (104 NjM x 1,000) Njesisë B në këmbim të 102,000 NjM (102 NjM x 1,000) nga Njësia B, kështu Njësia A paguan një shumë neto 2,000 NjM.

D	Detyrimi i opsionit për të blerë	2,000 NjM
---	----------------------------------	-----------

K	Mjete monetare	2,000 NjM
---	----------------	-----------

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')**

IE19 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Rregjistrimet në ditar të Njesisë ekonomike A janë të njëjta me ato të treguara në (a), përveç rregjistrimit të shlyerjes së kontratës së opsionit si mëposhtë:

**31 dhjetor 2003**

Njësia B ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet me aksione neto. Njësia A ka një detyrim të japë 104,000 NjM (104 NjM x 1,000) në vlerë me aksione të Njesisë A për Njësinë B në këmbim të 102,000 NjM (102 NjM x 1,000) në vlerë me aksione të Njesisë A. Kështu, Njësia A i jep një shumë neto për vlerën 2,000 NjM të aksioneve Njesisë B, dmth 19.2 aksione (2,000 NjM/104 NjM).

D	Detyrimi i opsionit për të blerë	2,000 NjM
---	----------------------------------	-----------

K	Kapitali i vet	2,000 NjM
---	----------------	-----------

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit. Shlyerja kontabilizohet si një transaksion i kapitalit të vet.*

**(c) Mjete monetare me aksione ('shlyerje fizike bruto')**

IE20 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke dhënë një numër fiks aksionesh dhe duke marrë një shumë fikse mjete monetare, në qoftë se Njësia B ushtron opsionin. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b), çmimi i ushtrimit për aksion është fiksuar në 102 NjM. Përkatësisht, Njësia B ka një të drejtë për të marrë 1,000 aksione të vetat në qarkullim të Njesisë A në këmbim të 102,000 NjM (102 NjM x 1,000) në mjete monetare, në qoftë se Njësia B ushtron opsionin e saj. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

D Mjete monetare

5,000 NjM

K Kapitali i vet

5,000 NjM

*Regjistrimi i mjeteve monetare të arkëtuara në këmbim të detyrimit për të dhënë një numër fiks të aksioneve të veta të Njesisë A për një vit me një çmim fiks. Primi i arkëtuar njihet në kapitalin e vet. Me ushtrimin, opsioni për të blerë do të rezultojë në emetimin e një numri fiks të aksioneve në këmbim të një shume fikse të mjeteve monetare.*

**31 dhjetor 2002**

*Në 31 dhjetor nuk bëhet asnjë rregjistrim sepse nuk paguhet ose arkëtohet asnjë shumë dhe një kontratë për të dhënë një numër fiks të aksioneve të vetat të Njesisë A në këmbim të një shume fikse mjeteve monetare plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet të njesisë ekonomike.*

**31 janar 2003**

Njësia B ushtron opsionin për të blerë dhe kontrata shlyhet bruto. Njësia A ka një detyrim të japë 1,000 aksione në këmbim të 102,000 NjM në mjete monetare.

D Mjete monetare

102,000 NjM

K Kapitali i vet

102,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(d) Opsionet e shlyerjes**

- IE21 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që opsioni për të blerë është një detyrim financiar. Ai nuk plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet sepse ai mund të shlyhet ndryshe nga emetimi prej Njesisë A të një numri fiks të aksioneve të veta në këmbim të arkëtimit të një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër. Njësia A njihet një detyrim derivativ, siç ilustron në (a) dhe (b) më sipër. Rregjistrimi kontabël që duhet të bëhet në shlyerje varet nga fakti se si do të shlyhet aktualisht kontrata.

**Shembulli 5: Opsionet e blera për të shitur aksione**

- IE22 Ky shembull ilustron rregjistrimet në ditar të opsionit të blerë për të shitur aksione të vetat të njesisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke dhënë mjete monetare në këmbim të aksioneve. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë).

*Supozime:*

Data e kontratës

1 shkurt 2002

Data e ushtrimit

31 janar 2003

(Kushtet Europiane,  
dmth ajo mund të  
ushtrohet vetëm në  
maturim)

Zotëruesi ushtron të drejtën

Njësia raportuese  
(Njësia ekonomike A)

Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002	100 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002	95 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003	95 NjM
Çmimi fiks i ushtrimit për t'u paguar në 31 janar 2003	98 NjM
Numri i aksioneve në kontratën e opsionit	1,000
Vlera e drejtë e opsionit në 1 shkurt 2002	5,000 NjM
Vlera e drejtë e opsionit në 31 dhjetor 2002	4,000 NjM
Vlera e drejtë e opsionit në 31 janar 2003	3,000 NjM

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE23 Në 1 shkurt 2002, Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësinë ekonomike B që i jep Njësisë A të drejtën për të shitur, dhe Njësisë B detyrimin për të blerë vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme të vetat në qarkullim të Njësisë A në 31 janar 2003 me një çmim ushtrimi për 98,000 NjM (dmth 98 NjM për aksion) në 31 janar 2003, në qoftë se Njësia A e ushtron këtë të drejtë. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Në qoftë se Njësia A nuk e ushtron të drejtën, nuk do të bëhet asnjë pagesë. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

Çmimi për aksion kur u bë kontrata në 1 shkurt 2002 është 100 NjM. Vlera e drejtë fillestare e kontratës së opsionit në 1 shkurt 2002 është 5,000 NjM, të cilën Njësia A ja paguan Njësisë B në mjete monetare në atë datë. Në këtë datë, opsioni nuk ka vlerë të brendëshme, vetëm vlerë në kohë, sepse çmimi i ushtrimit për 98 NjM është më i ulët se çmimi i tregut për aksion për 100 NjM. Për këtë nuk është me leverdi për Njësinë A të ushtrojë opsionin. Me fjalë të tjera, opsioni për të shitur nuk ka të ardhura.

D Aktivi i opsionit për të shitur 5,000 NjM

K Mjete monetare 5,000 NjM

*Njohja e opsionit të blerë për të shitur.*

**31 dhjetor 2002**

Në 31 dhjetor 2002, çmimi i tregut për aksion është ulur në 95 NjM. Vlera e drejtë e opsionit për të shitur ka rënie në 4,000 NjM, prej të cilit 3,000 NjM është vlerë e brendëshme  $([98 \text{ NjM} - 95 \text{ NjM}] \times 1,000)$  dhe 1,000 NjM është vlera e mbetur në kohë.

D Humbje 1,000 NjM

K Aktivi i opsionit për të shitur 1,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të shitur.*

**31 janar 2003**



Në 31 janar 2003, çmimi i tregut për aksion është akoma 95 NjM. Vlera e drejtë e opsionit për të shitur ka rënë në 3,000 NjM, i cili është i gjithë vlerë e brendëshme  $([98 \text{ NjM} - 95 \text{ NjM}] \times 1,000)$  sepse nuk ka vlerë të mbetur në kohë.

D Humbje 1,000 NjM

K Aktiv i opsionit për të shitur 1,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit.*

Në të njëjtën ditë, Njësia A ushtron opsionin për të shitur dhe kontrata shlyhet me mjete monetare neto. Njësia ekonomike B ka një detyrim për të dhënë 98,000 NjM për Njësinë ekonomike A dhe Njësia ekonomike A ka detyrimin t'i japë 95,000 NjM  $(95 \text{ NjM} \times 1,000)$  Njësisë Ekonomike B, kështu që Njësia ekonomike B paguan shumën neto për 3,000 NjM Njësisë Ekonomike A.

D Mjete monetare 3,000 NjM

K Aktiv i opsionit për të shitur 3,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')**

IE24 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Rregjistrimet në ditar të Njësisë A janë të njëjta me ato të treguara në (a), përveç:

**31 janar 2003**

Njësia A ushtron opsionin për të shitur dhe kontrata shlyhet me aksione neto. Në fakt, Njësia B ka një detyrim për të dhënë 98,000 NjM në vlerë aksionesh të Njësisë A për Njësinë A, dhe Njësia A ka një detyrim për të dhënë 95,000 NjM në vlerë aksionesh të Njësisë A  $(95 \text{ NjM} \times 1,000)$  për Njësinë B, kështu Njësia B i jep një shumë neto për 3,000 NjM në vlerë aksionesh Njësisë A, dmth 31.6 aksione  $(3,000 \text{ NjM}/95 \text{ NjM})$ .

D Kapitali i vet 3,000 NjM

K Aktiv i opsionit për të shitur 3,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(c) Mjete monetare me aksione ('shlyerje fizike bruto')**

IE25 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke arkëtuar një shumë fikse mjete monetare dhe duke dhënë një numër fiks aksionesh të Njësisë A, në qoftë se Njësia A e ushtron opsionin. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b) më sipër, çmimi i ushtrimit për aksion është fiksuar në 98 NjM. Përkatësisht, Njësia B ka një detyrim për të paguar 98,000 NjM në mjete monetare për Njësinë A  $(98 \text{ NjM} \times 1,000)$  në këmbim të 1,000 aksione të vetat në qarkullim të Njësisë A, në qoftë se Njësia A ushtron opsionin e saj. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

D Kapitali i vet 5,000 NjM

K Mjete monetare 5,000 NjM

*Regjistrimi i mjeteve monetare të arkëtuara në këmbim të së drejtës për të dhënë aksionet e veta të Njësisë A për një vit me një çmim fiks. Primi i paguar njihet drejtpërdrejt në kapitalin e vet. Me ushtrimin, rezulton në emetimin e një numri fiks të aksioneve në këmbim të një çmimi fiks.*

**31 dhjetor 2002**

*Në 31 dhjetor nuk bëhet asnjë rregjistrim sepse nuk paguhet ose arkëtohet asnjë shumë dhe një kontratë për të dhënë një numër fiks të aksioneve të vetat të Njesisë A në këmbim të një shume fikse mjetesh monetare plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet të Njesisë A.*

### 31 janar 2003

Njësia A ushtron opsionin për të shitur dhe kontrata shlyhet bruto. Njësia B ka një detyrim të japë 98,000 NjM në mjete monetare Njesisë A në këmbim të 1,000 aksioneve.

D Mjete monetare	98,000 NjM
K Kapitali i vet	98,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

### (d) Opsionet e shlyerjes

- IE26 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që opsioni për të shitur është një aktiv financiar. Ai nuk plotëson përkufizimin e një instrumenti të kapitalit të vet sepse ai mund të shlyhet ndryshe nga emetimi prej Njesisë A të një numri fiks të aksioneve të veta në këmbim të arkëtimit të një shume fikse të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër. Njësia A njeh një aktiv derivativ, siç ilustron në (a) dhe (b) më sipër. Rregjistrimi kontabël që duhet të bëhet në shlyerje varet nga fakti se si do të shlyhet aktualisht kontrata.

## Shembulli 6: Opsionet me shkrim për të shitur aksione

- IE27 Ky shembull ilustron regjistrimet në ditar të opsionit për të shitur me shkrim aksione të vetat të njesisë ekonomike që do të shlyhen (a) neto me mjete monetare, (b) neto me aksione, ose (c) duke dhënë mjete monetare në këmbim të aksioneve. Ai gjithashtu diskuton efektet e opsioneve të shlyerjes (shih (d) më poshtë).

*Supozime:*

Data e kontratës	1 shkurt 2002
Data e ushtrimit	31 janar 2003

(Kushtet Europiane, dmth ajo mund të ushtrohet vetëm në maturim)

Zotëruesi ushtron të drejtën	Pala tjetër (Njësia ekonomike B)
------------------------------	----------------------------------

Çmimi i tregut për aksion në 1 shkurt 2002	100 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 dhjetor 2002	95 NjM
Çmimi i tregut për aksion në 31 janar 2003	95 NjM
Çmimi fiks i ushtrimit për t'u paguar në 31 janar 2003	98 NjM
Vlera aktuale e çmimit të ushtrimit në 1 shkurt 2002	95 NjM

Numri i aksioneve në kontratën e opsionit	1,000
Vlera e drejtë e opsionit në 1 shkurt 2002	5,000 NjM
Vlera e drejtë e opsionit në 31 dhjetor 2002	4,000 NjM
Vlera e drejtë e opsionit në 31 janar 2003	3,000 NjM

*(a) Mjete monetare me mjete monetare ('shlyerje me mjete monetare neto')*

IE28 Supozojmë të njëjtat fakte si në Shembullin 5(a) më sipër, përveç që Njësia A ka një opsion për të shitur me shkrim aksionet e veta në vend të opsionit të blerë për të shitur aksionet e veta. Për këtë arsye, në 1 shkurt 2002 Njësia ekonomike A bën një kontratë me Njësinë ekonomike B që i jep Njësisë B të drejtën për të marrë dhe Njësisë A detyrimin për të paguar vlerën e drejtë të 1,000 aksioneve të zakonshme të vetat në qarkullim të Njësisë ekonomike A në 31 janar 2003 në këmbim të 98,000 NjM mjete monetare (dmth 98 NjM për aksion) në 31 janar 2003, në qoftë se Njësia B e ushtron këtë të drejtë. Kontrata do të shlyhet me mjete monetare neto. Në qoftë se Njësia B nuk e ushtron të drejtën, nuk do të bëhet asnjë pagesë. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

D Mjete monetare	5,000 NjM	
	K Detyrimi i opsionit për të shitur	5,000 NjM

*Njohja e opsionit për të shitur me shkrim.*

**31 dhjetor 2002**

D Detyrimi i opsionit për të shitur	1,000 NjM	
	K Fitim	1,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të shitur.*

**31 janar 2003**

D Detyrimi i opsionit për të shitur	1,000 NjM	
	K Fitim	1,000 NjM

*Regjistrimi i uljes së vlerës së drejtë të opsionit për të shitur.*

Në të njëjtën ditë, Njësia B ushtron opsionin për të shitur dhe kontrata shlyhet me mjete monetare neto. Njësia ekonomike A ka një detyrim për të dhënë vlerën për 98,000 NjM (98 NjM x 1,000) të aksioneve të veta për Njësinë ekonomike B dhe Njësia ekonomike B ka detyrimin për të dhënë vlerën e 95,000 NjM (95 NjM x 1,000) të aksioneve për Njësinë ekonomike A. Kështu, Njësia A paguan shumën neto për 3,000 NjM për Njësinë B.

D Detyrimi i opsionit për të shitur	3,000 NjM	
	K Mjete monetare	3,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(b) Aksione me aksione ('shlyerje me aksione neto')**

- IE29 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet me aksione neto në vend të mjeteve monetare neto. Regjistrimet në ditar të Njesisë A janë të njëjta me ato të treguara në (a), përveç sa më poshtë:

**31 janar 2003**

Njësia B ushtron optionin për të shitur dhe kontrata shlyhet me aksione neto. Në fakt, Njësia A ka një detyrim për të dhënë vlerën për 98,000 NjM (98 NjM x 1,000) në aksione të vetat për Njësinë B dhe Njësia B ka detyrimin për të dhënë vlerën e 95,000 NjM (95 NjM x 1,000) në aksione të Njesisë A për Njësinë A. Kështu, Njësia A i jep aksione të Njesisë A që vlejnë 3,000 NjM për Njësinë B, dmth 31.6 aksione (3,000/95).

D Detyrimi i optionit për të shitur 3,000 NjM

K Kapitali i vet 3,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së optionit. Emetimi i aksioneve të vetat të Njesisë A kontabilizohet si një transaksion i kapitalit të vet.*

**(c) Mjete monetare me aksione ('shlyerje fizike bruto')**

- IE30 Supozojmë të njëjtat fakte si në (a) përveç se shlyerja do të bëhet duke dhënë një shumë fikse mjeteve monetare dhe duke marrë një numër fiks aksionesh, në qoftë se Njësia B ushtron optionin. Në mënyrë të ngjashme me (a) dhe (b) më sipër, çmimi i ushtrimit për aksion është fiksuar në 98 NjM. Si pasojë, Njësia A ka një detyrim për të paguar 98,000 NjM në mjete monetare për Njësinë B (98 NjM x 1,000) në këmbim të 1,000 aksioneve të vetat në qarkullim të Njesisë A, në qoftë se Njësia B ushtron optionin e saj. Njësia ekonomike A regjistron artikujt e mëposhtëm në ditar:

**1 shkurt 2002**

D Mjete monetare 5,000 NjM

K Kapitali i vet 5,000 NjM

*Njohja e primit të optionit të arkëtuar 5,000 NjM në kapitalin e vet.*

D Kapitali i vet 95,000 NjM

K Detyrim 95,000 NjM

*Njohja e vlerës aktuale të detyrimit për të dhënë 98,000 NjM për një vit, dmth 95,000 NjM si një detyrim.*

**31 dhjetor 2002**

D Shpenzime për interesa 2,750 NjM

K Detyrim 2,750 NjM

*Konstatimi i interesit në përputhje me metodën e interesit efektiv për detyrimin për shumën e shpërblimit të aksionit.*

**31 janar 2003**

D Shpenzime për interesa 250 NjM

K Detyrim 250 NjM

*Konstatimi i interesit në përputhje me metodën e interesit efektiv për detyrimin për shumën e shpërblimit të aksionit.*

Në të njëjtën ditë, Njësia B ushtron opsionin për të shitur dhe kontrata shlyhet bruto. Njësia A ka një detyrim të japë 98,000 NjM në mjete monetare Njesisë B në këmbim të aksioneve me vlerë 95,000 NjM (95 NjM x 1000).

D Detyrim 98,000 NjM

K Mjete monetare 98,000 NjM

*Regjistrimi i shlyerjes së kontratës së opsionit.*

**(d) Opsionet e shlyerjes**

- IE31 Ekzistenca e opsioneve të shlyerjes (të tilla si me mjete monetare neto, me aksione neto ose duke këmbyer mjete monetare me aksione) ka rezultatin që opsioni për të shitur me shkrim është një detyrim financiar. Në qoftë se njëra nga alternativat e shlyerjes është të këmbëjë mjete monetare me aksione ((c) më sipër), Njësia A njuh një pasiv për detyrimin për të dhënë mjete monetare, siç ilustron në (c) më sipër. Përndryshe, Njësia A kontabilizon opsionin për të shitur si një detyrim derivativ.

**Njësitë ekonomike të tilla si fondet e përbashkëta dhe kooperativat kapitali aksionar i të cilave nuk është kapital i vet siç përcaktohet në SNK 32**

**Shembulli 7: Njësitë ekonomike pa kapital neto të vetin**

- IE32 Shembulli i mëposhtëm ilustron një format të pasqyrës së të ardhurave e shpenzimeve dhe të bilancit që mund të përdoren nga njësitë ekonomike të tilla si fondet e përbashkëta që nuk kanë kapital të vet siç përkufizohet në SNK 32. Por ka edhe formate të tjera të mundëshme.

**Pasqyra e të ardhurave për vitin e mbyllur në 31 dhjetor 20X1**

	20X1	20X0
	NjM	NjM
Të ardhurat	2,956	1,718
Shpenzimet/Klasifikuar sipas natyrës ose funksionit	(644)	(614)
Fitimi nga veprimtaritë operacionale		
	2,312	1,104
Kostot financiare		
- Kosto të tjera financiare	(47)	(47)
Shpërndarje për zotëruesit e kapitalit		
	(50)	(50)
Ndryshimet në aktivet neto që i atribuohen zotëruesve të kapitalit		
	2,215	1,007

**Bilanci më 31 dhjetor 20X1**

		20X1	20X0
	NjM	NjM	NjM
<b>Aktivitet</b>			
Aktivitet afatgjata (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	91,374	78,484	
<b>Totali aktiveve afatgjata</b>		91,374	78,484
Aktivitet afatshkurtër (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	1,422	1,769	
<b>Totali i aktiveve afatshkurtër</b>		1,422	1,769
<b>Totali i aktiveve</b>		92,796	80,253
<b>Detyrimet</b>			
Detyrimet afatshkurtër (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	647	66	
<b>Totali i detyrimeve afatshkurtër</b>		(647)	(66)
Detyrimet afatgjatë përjashtuar aktivet neto që i atribuohen zotëruesve të kapitalit (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	280	136	
		(280)	(136)
<b>Aktivitet neto që i atribuohen zotëruesve</b>		91,869	80,051

**Shembulli 8: Njësitë ekonomike me njëfarë kapital të vetin**

IE33 Shembulli i mëposhtëm ilustron një format të pasqyrës së të ardhurave e shpenzimeve dhe të bilancit që mund të përdoret nga njësitë ekonomike kapitali aksionar i të cilave nuk është kapital i vet siç përkufizohet në SNK 32

sepse njësia ekonomike ka një detyrim për të ripaguar sipas kërkesës kapitalin aksionar. Mund të ketë edhe formate të tjera.

#### Pasqyra e të ardhurave për vitin e mbyllur në 31 dhjetor 20X1

	20X1	20X0
	NjM	NjM
Të ardhurat	472	498
Shpenzimet(Klasifikuar sipas natyrës ose funksionit)	(367)	(396)
Fitimi nga veprimtaritë operacionale	105	102
Kostot financiare		
- Kosto të tjera financiare	(4)	(4)
- shpërndarje për antarët	(50)	(50)
Ndryshimet në aktivet neto që i atribuohen antarëve	51	48

#### Bilanci më 31 dhjetor 20X1

		20X1	20X0
	NjM	NjM	NjM
<b>Aktivitet</b>			
Aktivitet afatgjatë (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	908		830
<b>Totali aktiveve afatgjatë</b>		908	830
Aktivitet afatshkurtër (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	383		350
<b>Totali i aktiveve afatshkurtër</b>		383	350
<b>Totali i aktiveve</b>		1,291	1,180

#### Detyrimet

Detyrimet afatshkurtër (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	372	338
<b>Kapitali aksionar i ripagueshëm sipas</b>	202	161

**Bilanci më 31 dhjetor 20X1****kërkesës**

<b>Totali i detyrimeve afatshkurtër</b>	(574)	(499)
---	-------	-------

<b>Totali i aktiveve minus detyrimet afatshkurtër</b>	717	681
---	-----	-----

Detyrimet afatgjata (klasifikuar në përputhje me SNK 1)	187	196
---	-----	-----

(187)	(196)
-------	-------

**Rezerva<sup>a</sup>**

Rezerva psh plusvlera rivlerësimi, fitime të pashpërndara, etj.	530	485
---	-----	-----

530	485
-----	-----

717	681
-----	-----

**SHËNIM MIRKUPTIMI – Interesat gjithsej të antarëve**

Kapitali aksionar i ripagueshëm sipas kërkesës	202	161
--	-----	-----

Rezerva	530	485
---------	-----	-----

732	646
-----	-----

(a) Në këtë shembull, njësia ekonomike nuk ka detyrime për të dhënë një pjesë të rezervave të saj antarëve të saj.

**Kontabilizimi i instrumentave financiarë të përbërë****Shembulli 9: Ndarja e një instrumenti financiar të përbërë në njohjen fillestare**

IE34 Paragrafi 28 përshkruan se si ndahen përbërësit e një instrumenti financiar të përbërë nga njësia ekonomike në njohjen fillestare. Shembulli i mëposhtëm ilustron se si bëhet kjo ndarje.

IE35 Një njësi ekonomike emeton 2,000 obligacione të konvertueshme në fillim të vitit 1. Obligacionet kanë një afat tre-vjeçar dhe emetohen me vlerë nominale për 1,000 NjM për obligacion, që japin të ardhura gjithsej 2,000,000 NjM. Interesi është i pagueshëm vjetor pas fundit të vitit me një përqindje interesi vjetore nominale për 6 përqind. Secili obligacion është i konvertueshëm në çdo kohë deri në maturim me 250 aksione të zakonshme.



- Kur u emetuan obligacionet, përqindja e interesit mbizotëruese e tregut për borxhe të ngjashme pa opsionin e konvertimit është 9 përqind.
- IE36 Fillimisht matet përbërësi i detyrimit dhe diferenca mes të ardhurave nga emetimi i obligacioneve dhe vlerës së drejtë të detyrimit kalohet si përbërësi i kapitalit të vet. Vlera aktuale e përbërësit të detyrimit llogaritet duke përdorur një përqindje skontimi prej 9 përqind, përqindja e interesit e tregut për obligacione të ngjashme pa të drejtën e konvertimit, siç tregohet mëposhtë.

NjM

Vlera aktuale e principalit – 2,000,000 NjM e pagueshme në fund të tre vjetëve	1,544,367
Vlera aktuale e interesit – 120,000 NjM e pagueshme çdo vit në fund të tij për tre vjet	303,755
<b>Totali i përbërësit të detyrimit</b>	<b>1,848,122</b>
Përbërësi i kapitalit të vet (me zbritje)	151,878
<b>Të ardhurat nga emetimi i obligacioneve</b>	<b>2,000,000</b>

### Shembulli 10: Ndarja e një instrumenti financiar të përbërë me shumë tipare derivativi të përfshira

- IE37 Shembulli i mëposhtëm ilustron zbatimin e paragrafit 31 për ndarjen e përbërësve të detyrimit dhe kapitalit të vet të një instrumenti financiar të përbërë me shumë tipare derivativi të trupëzuara.
- IE38 Supozojmë se të ardhurat e arkëtuara nga emetimi i një obligacioni të konvertueshëm të blershëm janë 60 NjM. Vlera e obligacionit të ngjashëm pa një opsin të konvertimit në kapital të vet ose të blerjes është 57 NjM. Bazuar në një model çmuarje opsioni, përcaktohet se vlera për njësinë ekonomike e tiparit të trupëzuar të blerjes në një obligacion të ngjashëm pa opsionin e konvertimit në kapital të vet është 2 NjM. Në këtë rast, vlera që caktohet për përbërësin e detyrimit sipas paragrafit 31 është 55 NjM (57 NjM – 2 NjM) dhe vlera që caktohet për përbërësin e kapitalit të vet është 5 NjM (60 NjM – 55 NjM).

### Shembulli 11: Riblerja e një instrumenti të konvertueshëm

- IE39 Shembulli i mëposhtëm ilustron se si kontabilizohet kapitali i vet për një riblerje të një instrumenti të konvertueshëm. Për thjeshtësi, në fillim, shumat nominale e instrumentit supozohet të jetë e barabartë me vlerën kontabël të mbledhur të përbërësve të tij të detyrimit dhe kapitalit të vet në pasqyrat financiare, dmth nuk ekziston asnjë prim emetimi ose skontimi në fillim. Gjithashtu, për thjeshtësi, nga shembulli janë hequr konsideratat tatimore.
- IE40 Në 1 janar 1999, Njësia A emeton një obligacion të konvertueshëm 10 përqind me vlerë nominale për 1,000 NjM që maturohet në 31 dhjetor 2008. Obligacioni është i konvertueshëm me aksione të zakonshme të Njesisë A me një çmim konvertimi 25 NjM për aksion. Interesi është i pagueshëm çdo gjashtë-mujor me mjete monetare. Në datën e emetimit, Njësia A mund të kishte emetuar një borxh jo të konvertueshëm me një afat dhjetë vjeçar duke marrë përsipër një kupon përqindjeje interesi për 11 përqind.
- IE41 Në pasqyrat financiare të Njesisë A vlera kontabël e obligacionit ishte shpërndarë në emetim si mëposhtë:

NjM

#### Përbërësi i detyrimit

Vlera aktuale e pagesave të interesit për 20 gjashtë-mujor për 50 NjM, e skontuar me 11%	597
--	-----

Vlera aktuale e 1,000 NjM e duhur në 10 vjet, e skontuar me 11%	343
	940
<b>Përbërësi i kapitalit të vet</b>	
(diferenca mes 1,000 NjM të ardhura totale dhe 940 NjM të shpërndara më sipër)	60
<b>Totali i të ardhurave</b>	1,000

IE42 Në 1 janar 2004, obligacioni i konvertueshëm ka një vlerë të drejtë për 1,700 NjM.

IE43 Njësia A bën një ofertë tenderimi për zotëruesin e obligacionit për të riblerë obligacionin për 1,700 NjM, të cilën zotëruesi e pranon. Në datën e riblerjes, Njësia A mund të kishte emetuar një borxh jo të konvertueshëm me një afat pesë vjeçar duke marrë përsipër një kupon përqindje interesi për 8 përqind.

IE44 Çmimi i riblerjes shpërndahet si mëposhtë:

	<b>Vlera kontabël</b>	<b>Vlera e drejtë</b>	<b>Diferenca</b>
<b>Përbërësi i detyrimit:</b>	NjM	NjM	NjM
Vlera aktuale e pagesave të interesit për 10 gjashtë-mujorët e mbetur për 50 NjM, e skontuar me 11% dhe 8%, përkatësisht	377	405	
Vlera aktuale e 1,000 NjM e duhur në 5 vjet, e skontuar me 11% dhe 8%, e bashkuar çdo gjashtë-mujor, përkatësisht	585	676	
	962	1,081	(119)
<b>Përbërësi i kapitalit të vet</b>	60	619 <sup>(a)</sup>	(559)
<b>Totali</b>	1,022	1,700	(678)

(a) Kjo shumë paraqet diferencën mes shumës së vlerës së drejtë të shpërndarë në përbërësin e detyrimit dhe në çmimin e riblerjes 1,700 NjM.

IE45 Njësia A njih riblerjen e obligacionit si mëposhtë:

D	Përbërësi i detyrimit	962 NjM
D	Shpenzime për shlyerjen e borxhit (pasqyra e të ardhurave)	119 NjM
K	Mjete monetare	1,081 NjM

*Njohja e riblerjes së përbërësit të detyrimit.*

D Kapitali i vet

619 NjM

K Mjete monetare

619 NjM

*Njohja e mjeteve monetare të paguara për përbërësin e kapitalit të vet.*

- IE46 Përbërësi i kapitalit të vet mbetet si kapital i vet, por ai mund të transferohet nga një zë i kapitalit të vet në një tjetër.

## Shembulli 12: Amendimi i kushteve të një instrumenti të konvertueshëm për të përfshirë konvertimin më të hershëm

- IE47 Shembulli i mëposhtëm ilustron se si njësia ekonomike kontabilizon shumat e paguara shtesë kur kushtet e një instrumenti të konvertueshëm janë ndryshuar për të përfshirë konvertimin më të hershëm.
- IE48 Në 1 janar 1999, Njësia A emetoi një obligacion të konvertueshëm 10 përqind me vlerë nominale 1,000 NjM me të njëjtat kushte siç përshkruhet në Shembullin 11. Në 1 janar 2000, për të përfshirë mundësinë që zotëruesi të konvertojë obligacionin e konvertueshëm menjëherë, Njësia A uli çmimin e konvertimit në 20 NjM në qoftë se obligacioni konvertohej përpara 1 mars 2000 (dmth brenda 60 ditëve).
- IE49 Supozojmë se çmimi i tregut i aksioneve të zakonshme të Njesisë A në datën që u amenduan kushtet është 40 NjM për aksion. Vlera e drejtë e shumës së paguar rritëse nga Njësia A llogaritet si mëposhtë:

*Numri i aksioneve të zakonshme për t'u emetuar për zotëruesin e obligacionit sipas kushteve të konvertimit të **ndryshuara**.*

Shuma nominale	1,000 NjM
Çmimi i ri i konvertimit	<u>          /20 NjM për aksion          </u>
Numri i aksioneve të zakonshme për t'u emetuar nga konvertimi	<u>          50 aksione          </u>

*Numri i aksioneve të zakonshme për t'u emetuar për zotëruesin e obligacionit sipas kushteve të konvertimit **fillestar**.*

Shuma nominale	1,000 NjM
Çmimi fillestar i konvertimit	<u>          /25 NjM për aksion          </u>
Numri i aksioneve të zakonshme për t'u emetuar nga konvertimi	<u>          40 aksione          </u>

*Numri i aksioneve të zakonshme rritëse të emetuara nga konvertimi*

          10 aksione          

*Vlera e aksioneve të zakonshme **rritëse** të emetuara nga konvertimi*

40 NjM për aksion x 10 aksione rritëse

          400 NjM

IE50 Shuma rritëse për 400 NjM njihet si një humbje në fitim ose humbje.

