Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 23

Kostot e Huamarrjes

Ky version përfshin ndryshimet që kanë rezultuar nga IFRS të publikuar deri më 31 Dhjetor 2006

SNK 23 *Kostot e huamarrjes* është miratuar nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në dhjetor 1993. Ai ka zëvendësuar SNK 23 *Kapitalizimi i kostove të huamarrjes* (nxjerrë në mars 1984).

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

Qysh atëhere, SNK 23 është përmirësuar me nxjerrjen e SNK 8 *Politikat kontabël*, *ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet* (dhjetor 2003).

Interpretimet e mëposhtme i referohen SNK 23:

- KIRFN 1 *Ndryshimet në detyrimet ekzistuese të nxjerrjes nga përdorimi, restaurimi dhe të tjera të ngjashme* (nxjerrë në maj 2004).
- KIRFN 12 *Marrëveshje koncensionare shërbimi* (nxjerrë në nëntor 2006).

PËRMBAJTJA

	paragrafet
STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 23	
KOSTOT E HUAMARRJES	
OBJEKTIVI	
OBJEKTI	**1–3**
PËRKUFIZIME	**4–6**
KOSTOT E HUAMARRJES – TRAJTIMI BAZË	**7–9**
Njohja fillestare	**7–8**
Dhënia e informacioneve shpjeguese	**9**
KOSTOT E HUAMARRJES – TRAJTIMI ALTERNATIV I LEJUESHËM	**10–28**
Njohja fillestare	**10–28**
Kostot e huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim	13–18
Tejkalimi i vlerës kontabël neto të akitvit të kualifikuar mbi shumën e rikuperueshme	19
Fillimi i kapitalizimit	20–22
Pezullimi i kapitalizimit	23–24
Ndërprerja e kapitalizimit	25–28
DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE	**29**
DISPOZITAT KALIMTARE	**30**
DATA E HYRJES NË FUQI	**31**

© IASCF

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 23 *Kostot e huamarrjes* (SNK 23) parashtrohet në paragrafet 1-31. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 23 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *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 nje bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në rastet e mungesës së udhëzimeve specifike.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 23
Kostot e huamarrjes

Objektivi

Objektivi i këtij standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël për kostot e huamarrjes. Përgjithësisht, ky standard kërkon që kostot e huamarrjes të shpenzohen në mënyrë të menjëhershme. Megjithatë, standardi lejon edhe trajtimin alternativ të lejuar të kapitalizimit të kostove të huamarrjes që lidhen drejtpërdrejt me blerjen, ndërtimin ose prodhimin e një aktivi të kualifikuar.

Objekti

1 **Ky standard do të zbatohet për kontabilizimin e kostove të huamarrjes**.

2 Ky standard zëvendëson SNK 23 *Kapitalizimi i kostove të huamarrjes* të miratuar në vitin 1983.

3 Ky standard nuk merret me trajtimin e kostos aktuale ose të përcaktuar të kapitalit neto, përfshirë edhe kapitalin e preferuar i cili nuk klasifikohet si pasiv.

Përkufizime

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

Kostot e huamarrjes **janë kostot e interesit dhe kosto të tjera që kryhen nga një njësi ekonomike në lidhje me fondet e huamarrjes.**

Një *aktiv i kualifikuar* është një aktiv që kërkon patjetër një periudhë kohe të gjatë për të qenë gati për qëllim përdorimi apo shitjeje.

5 Kostot e huamarrjes mund të përfshijnë:

(a) interesin e llogarive bankare të zbuluara si dhe borxhet afatshkurtra dhe afatgjata;

(b) amortizimin e skontimeve ose të primeve në lidhje me huamarrjet;

(c) amortizimin e kostove ndihmëse të kryera në lidhje me marrëveshjet e huamarrjeve;

(d) shpenzimet financiare në lidhje me qiranë financiare të njohur në përputhje me SNK 17 *Qiratë;* dhe

(e) diferencat nga këmbimi që rrjedhin nga huamarrjet në monedhë të huaj deri në nivelin që ato gjykohen si një rregullim i kostove të interesave.

6 Shembuj të aktiveve të kualifikuar janë inventarët që kërkojnë një periudhë kohe të gjatë për t'i sjellë në gjendje për t'u shitur, makineritë prodhuese, pajisjet e prodhimit të fuqisë dhe pasuritë e patundshme (toka dhe ndërtesa) për investim. Nuk konsiderohen si aktive të kualifikuar investime të tjera dhe ata inventarë që prodhohen në mënyrë të përhershme apo që prodhohen në sasi të mëdha në mënyrë të përsëritshme për një periudhë kohe të shkurtër.Gjithashtu, nuk konsiderohen aktive të kualifikuar ato aktive të blera që janë gati për t'u përdorur sipas qëllimit të kërkuar ose për t'u shitur.

Kostot e huamarrjes – trajtimi bazë

Njohja fillestare

7 **Kostot e huamarrjes duhet të njihen si shpenzime në periudhën kur ato kryhen.**

8 Sipas trajtimit bazë, kostot e huamarrjes njihen si shpenzime në periudhën kur ato kryhen pavarësisht nga mënyra se si zbatohet huamarrja.

 © IASCF

Dhënia e informacioneve shpjeguese

9 **Në pasqyrat financiare duhet të jepet informacion shpjegues në lidhje me politikën kontabël që është zgjedhur për kostot e huamarrjes.**

Kostot e huamarrjes – trajtimi alternativ i lejueshëm

Njohja fillestare

10 **Kostot e huamarrjes duhet të njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato kryhen, me përjashtim të nivelit në të cilin ato kapitalizohen në përputhje me paragrafin 11**

11 **Kostot e huamarrjes, që janë të lidhura drejtpërdrejt me blerjen, ndërtimin ose prodhimin e një aktivi të kualifikuar, duhet të kapitalizohen si pjesë e kostos së këtij aktivi. Shuma e kostove të huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim duhet të përcaktohet në përputhje me këtë standard**.

12 Sipas trajtimit alternativ të lejueshëm, kostot e huamarrjes, që janë të lidhura drejtpërdrejt me blerjen, ndërtimin ose prodhimin e një aktivi të kualifikuar, përfshihen në koston e këtij aktivi. Këto kosto të huamarrjes kapitalizohen si pjesë e kostos së aktivit kur është e mundur që ato do të sjellin për njësinë ekonomike përfitime ekonomike të ardhshme dhe kur kostot mund të maten në mënyrë të besueshme. Të tjera kosto të huamarrjes njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato kryhen.

Kostot e huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim

13 Kostot e huamarrjes që kanë lidhje të drejtpërdrejtë me blerjen, ndërtimin ose prodhimin e një aktivi të kualifikuar janë ato kosto huamarrjeje që do të ishin shmangur në qoftë se nuk do të ishte bërë shpenzimi për aktivin e kualifikuar. Kur një njësi ekonomike huazon fonde, posaçërisht, me qëllim përftimin e një aktivi të kualifikuar, atëhere kostot e huamarrjes që lidhen drejtpërdrejt me këtë aktiv të kualifikuar mund të identifikohen lehtë.

14 Mund të jetë e vështirë të identifikohet një marrëdhënie e drejpërdrejtë midis huamarrjeve të veçanta dhe një aktivi të kualifikuar dhe të përcaktohen nga ana tjetër huamarrjet që do të ishin shmangur. Një vështirësi e tillë ndodh, për shembull, kur një aktivitet financiar i njësisë ekonomike koordinohet nga qendra. Gjithashtu, vështirësi të tjera lindin kur një grup përdor një varg instrumentash borxhi për të huazuar fonde me norma interesi të ndryshme dhe ia jep borxh këto fonde, mbi baza të ndryshme, njësive të tjera ekonomike të grupit. Ndërlikime të tjera vijnë si pasojë e përdorimit të huave të shprehura apo të lidhura në monedhë të huaj, kur grupi operon në kushtet e ekonomisë me inflacion të lartë, si dhe nga luhatjet në kurset e këmbimit. Si rrjedhim, përcaktimi i shumës së kostove të huamarrjes, që lidhen drejtpërdrejt me blerjen e një aktivi të kualifikuar, është i vështirë dhe në këtë rast kërkohet të përdoret gjykimi.

15 **Në rastin kur fondet merren hua, posaçërisht, me qëllim përftimin e një aktivi të kualifikuar, shuma e kostove të huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim në këtë aktiv do të përcaktohet sa kostoja aktuale e huamarrjes, e kryer për këtë huamarrje gjatë periudhës, minus çdo e ardhur nga investimi i përkohshëm i këtyre huamarrjeve.**

16 Marrëveshjet financiare për një aktiv të kualifikuar mund të bëjnë që njësia ekonomike të përftojë fondet e huazuara dhe të kryejë kostot përkatëse të huamarrjes përpara se një pjesë apo e gjithë shuma e fondeve të përdorej për shpenzime për aktivin e kualifikuar. Në të tilla rrethana, fondet shpesh investohen përkohësisht gjatë kohës që janë në pritje të shpenzimit të tyre për aktivin e kualifikuar. Në përcaktimin e shumës së kostove të huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim gjatë një periudhe kontabël, çdo e ardhur nga investimi, e përftuar nga këto fonde, zbritet nga kostot e huamarrjes të kryera.

17 **Në rastin kur fondet merren hua për qëllim të përgjithshëm dhe përdoren për të përftuar një aktiv të kualifikuar, shuma e kostove të huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim do të përcaktohet duke zbatuar një normë kapitalizimi mbi shpenzimet e këtij aktivi. Norma e kapitalizimit do të jetë mesatarja e ponderuar e kostove të huamarrjes, e zbatueshme për huamarrjet e njësisë ekonomike që janë të pakthyera gjatë periudhës, duke përjashtuar huamarrjet e bëra posaçërisht me qëllim përftimin e aktivit të kualifikuar. Shuma e kostove të huamarrjes e kapitalizuar gjatë një periudhe nuk duhet të tejkalojë shumën e kostove të huamarrjes të kryera gjatë periudhës.**

18 Në disa raste, është e përshtatshme të përfshihen të gjitha huamarrjet e shoqërisë mëmë dhe filialeve të saj kur llogaritet mesatarja e ponderuar e kostove të huamarrjes; në disa raste të tjera, është e përshtatshme që secili nga filialet të përdorë mesataren e ponderuar të kostove të huamarrjes të zbatueshme për huamarrjet e veta.

Tejkalimi i vlerës kontabël neto të akitvit të kualifikuar mbi shumën e rikuperueshme

19 Kur vlera kontabël neto ose kostoja e pritshme përfundimtare e aktivit të kualifikuar tejkalon shumën e tij të rikuperueshme apo vlerën neto të realizueshme, atëhere vlera kontabël zhvlerësohet apo pakësohet në përputhje me kërkesat e standardeve të tjera. Në disa raste, shuma e zhvlerësimit apo e pakësimit rimerret përsëri në përputhje me standardet e tjera.

Fillimi i kapitalizimit

20 Kapitalizimi i kostove të huamarrjes si pjesë e kostos së aktivit të kualifikuar do të fillojë atëhere kur:

(a) shpenzimet për aktivin kanë filluar të kryhen;

(b) kostot e huamarrjes kanë filluar të kryhen; dhe

(c) aktivitetet e nevojshme, që aktivi të përgatitet për qëllim përdorimi të kërkuar ose shitjeje, janë në proces.

21 Shpenzimet për një aktiv të kualifikuar përfshijnë vetëm ato shpenzime që janë në formë pagesash në para, transferimesh të aktiveve të tjera ose marrjen përsipër të pasiveve fitimprurëse. Shpenzimet pakësohen për çdo pagesë progresive dhe grantet e marra në lidhje me aktivin (shih SNK 20 *Kontabiliteti për grantet qeveritare dhe dhënia e informcionit shpjegues për ndihmën qeveritare*). Vlera kontabël neto mesatare e aktivit gjatë një periudhe, përfshirë kostot e huamarrjes paraprakisht të kapitalizuara, është, normalisht, një përafrim i arsyeshëm i shpenzimeve për të cilat është zbatuar norma e kapitalizimit në këtë periudhë

22 Aktivitetet e nevojshme për të përgatitur aktivin për qëllim përdorimi të kërkuar ose shitjeje përfshijnë më tepër sesa ndërtimin fizik të aktivit. Ato përfshijnë punën teknike dhe administrative të kryer para fillimit të ndërtimit fizik, të tilla si aktivitetet që kanë të bëjnë me marrjen e lejes para se të fillojë ky ndërtim. Megjithatë, nga këto aktivitete përjashtohet mbajtja e një aktivi kur nuk ndodh as prodhim, as zhvillim që ndryshon gjendjen e aktivit. Për shembull, kostot e huamarrjes të kryera kur toka është në zhvillim kapitalizohen gjatë periudhës në të cilën ndërmerren aktivitetet që lidhen me zhvillimin. Por, kur toka e blerë për qëllime ndërtimi mbahet pa kryer asnjë aktivitet zhvillimi, atëhere kostot e huamarrjes të kryera nuk kualifikohen për kapitalizim.

Pezullimi i kapitalizimit

23 Kapitalizimi i kostove të huamarrjes duhet të pezullohet gjatë periudhave të gjata kur kemi ndërprerje të zhvillimit aktiv.

24 Kostot e huamarrjes mund të kryhen gjatë një periudhe të gjatë në të cilën aktivitetet e nevojshme për përgatitjen e aktivit me qëllim përdorimi të kërkuar ose shitjeje janë ndërprerë. Këto kosto janë kosto të mbajtjes së aktivit pjesërisht të përfunduar dhe nuk kualifikohen për kapitalizim. Megjithatë, kapitalizimi i kostove të huamarrjes normalisht nuk ndërpritet gjatë periudhës kur kemi kryerjen e një pune të rëndësishme teknike dhe administrative. Kapitalizimi i kostove të huamarrjes, gjithashtu, nuk ndërpritet kur ka një shtyrje të përkohshme të afatit, e cila konsiderohet si pjesë e nevojshme e procesit për ta bërë gati aktivin për përdorim apo shitje. Për shembull, kapitalizimi vazhdon gjatë periudhës së zgjatur të nevojshme që inventarët të maturohen ose gjatë periudhës së zgjatur gjatë të cilës nivelet e larta të ujit shtyjnë afatin e ndërtimit të një ure, nëse këto nivele të larta uji janë të zakonshme gjatë periudhës së ndërtimit në rajonin gjeografik përkatës.

Ndërprerja e kapitalizimit

25 Kapitalizimi i kostove të huamarrjes ndërpritet kur kanë përfunduar realisht të gjitha aktivitetet e nevojshme për të përgatitur aktivin e kualifikuar me qëllim përdorimin e kërkuar apo shitjen e tij.

26 Një aktiv normalisht konsiderohet se është gati për t'u përdorur apo shitur kur ka përfunduar ndërtimi fizik i tij, edhe pse mund të vazhdojë të kryhet akoma puna administrative e zakonshme. Në qoftë se mbeten për t'u kryer disa modifikime të vogla, si dekorimi i aktivit sipas kërkesave të veçanta të blerësit apo të përdoruesit, kjo tregon se realisht kanë përfunduar të gjitha aktivitetet kryesore.}

27 Kur ndërtimi i një aktivi të kualifikuar ka përfunduar me pjesë dhe secila pjesë është në gjendje të përdoret ndërkohë që vazhdon puna për ndërtimin e pjesëve të tjera, atëhere kapitalizimi i kostove të huamarrjes do të ndërpritet kur realisht kanë përfunduar të gjitha aktivitetet e nevojshme për përgatitjen e kësaj pjese me qëllim përdorimin ose shitjen e saj.

28 Një park biznesi që përbëhet nga disa ndërtesa, secila prej tyre mund të përdoret në mënyrë të veçantë, është shembulli i një aktivi të kualifikuar ku secila pjesë është në gjendje të përdoret ndërkohë që vazhdon puna për

 © IASCF

ndërtimin e pjesëve të tjera Një shembull i një aktivi të kualifikuar, që duhet të jetë i përfunduar përpara se çdo pjesë e tij të mund të përdoret, është rasti i një uzine industriale që përfshin disa procese që kryhen në mënyrë të njëpasnjëshme në pjesë të ndryshme të uzinës brenda të njëjtës vendndodhje, siç është uzina e petëzimit të çelikut.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

29 **Në pasqyrat financiare duhet të jepet informacion shpjegues për:**

(a) **politikën kontabël që përdoret për kostot e huamarrjes.**

(b) **shumën e kostove të huamarrjes të kapitalizuar gjatë periudhës kontabël; dhe**

(c) **normën e kapitalizimit të përdorur për të përcaktuar shumën kostove të huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim**

Dispozitat kalimtare

30 **Kur nga përdorimi i këtij standardi kërkohet të bëhet një ndryshim i politikës kontabël, atëhere njësia ekonomike inkurajohet që të rregullojë pasqyrat financiare në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*. Në të kundërt, njësitë ekonomike do të kapitalizojnë vetëm ato kosto të huamarrjes të kryera mbas datës së hyrjes në fuqi të këtij standardi që plotësojnë kriterin për kapitalizim.**

Data e hyrjes në fuqi

31 **Ky standard bëhet i zbatueshëm për pasqyrat financiare që mbulojnë periudhat kontabël që fillojnë më ose mbas 1 janar 1995.**

© IASCF