

## Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 38

# Aktivet Jo-materiale

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

SNK 38 *Aktivet Jo-materiale* është publikuar nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në Shtator 1998. Ai zëvendësoi SNK 9 *Kostot e Kërkimit dhe Zhvillimit* (publikuar në 1993, duke zëvendësuar një version të mëparshëm të publikuar në Korrik 1978). Në vitin 1998 u bënë amendime të kufizuara.

Në Prill 2001 Bordi Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK) vendosi që të gjitha Standardet dhe Interpretimet e publikuara në bazë të Kushtetutës së mëparshme të vazhdojnë të jenë të zbatueshme veçse kur dhe derisa ato të amendohen ose shfuqizohen

SNK 38 u amendua më pas nga deklaratimet e mëposhtëme:

- SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 16 *Aktivet Afatgjata Materiale* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 21 *Efektet e Ndryshimit në Kurset e Këmbimit të Monedhave të Huaja* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNRF 2 *Pagesat e Bazuara në Aksione* (publikua në Shkurt 2004)
- SNRF 5 *Aktivet Afatgjata që Mbahen për t'u Shitur dhe Operacionet jo të Vijueshme* (publikuar në Mars 2004)

Në Mars 2004, BSNK publikoi SNK 38 të rishikuar, i cili gjithashtu u amendua nga SNRF 5 dhe më pas u amendua nga deklaratimet e mëposhtëme:

- SNRF 6 *Kërkimet për Burime Minerare dhe Vlerësimi i Tyre* (publikuar në Dhjetor 2004).

Interpretimet e mëposhtëme i referohen SNK 38, të rishikuara në vitin 2004:

- KIS-29 *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese - Marrëveshjet Konçesionare të shfrytëzimit* (publikuar në Dhjetor 2001)
- KIS-32 *Aktivet Jo-materiale - Kostot e Faqes së Internetit* (publikuar në Mars 2002, amenduar në Dhjetor 2003 dhe Mars 2004)
- KIRFN 4 *Përcaktimi në se një Marrëveshje përmban një Qira* (publikuar në Dhjetor 2004)
- KIRFN 12 *Marrëveshje koncensionare shërbimi* (nxjerrë në nëntor 2006).

**PËRMBAJTJA**

*paragrafet*  
**IN1–IN13**

**HYRJE**
**STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 38**  
**AKTIVET JO-MATERIALE**

<b>OBJEKTIVI</b>	<b>1</b>
<b>OBJEKTI</b>	<b>2–7</b>
<b>PËRKUFIZIME</b>	<b>8–17</b>
<b>Aktivet jo-materiale</b>	<b>9–17</b>
Identifikueshmëria	11–12
Kontrolli	13–16
Përfitimet ekonomike në të ardhmen	17
<b>NJOHJA DHE MATJA</b>	<b>18–67</b>
<b>Blerja e veçantë</b>	<b>25–32</b>
<b>Blerja si Pjesë e një Kombinim Biznesi</b>	<b>33–43</b>
Matja e vlerës së drejtë të një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi	35–41
Shpenzimet e Mëpasëme në një Projekt të Blerë Kërkimi dhe Zhvillimi në Proçes	42–43
<b>Blerja nëpërmjet një granti qeveritar</b>	<b>44</b>
<b>Këmbimet e aktiveve</b>	<b>45–47</b>
<b>Emri i mirë i krijuar nga brenda</b>	<b>48–50</b>
<b>Aktivet jo-materiale të krijuara nga brenda (nga njësia ekonomike)</b>	<b>51–67</b>
Faza e kërkimit	54–56
Faza e zhvillimit	57–64
Kosto e një aktivi jo-material të gjeneruar vetë	65–67
<b>NJOHJA E NJË SHPENZIMI</b>	<b>68–71</b>
<b>Shpenzimet e mëparshme që nuk njihen si një aktiv</b>	<b>71</b>
<b>MATJA PAS NJOHJES</b>	<b>72–87</b>
<b>Modeli i kostos</b>	<b>74</b>
<b>Modeli i rivlerësimit</b>	<b>75–87</b>
<b>JETA E DOBISHME</b>	<b>88–96</b>
<b>AKTIVET JO-MATERIALE ME JETË TË DOBISHME TË FUNDME</b>	<b>97–106</b>
<b>Periudha e amortizimit dhe metoda e amortizimit</b>	<b>97–99</b>
<b>Vlera e mbetur</b>	<b>100–103</b>
<b>Rishikimi i periudhës së amortizimit dhe metodës së amortizimit</b>	<b>104–106</b>
<b>AKTIVE JO-MATERIALE ME JETË TË DOBISHME TË PAFUNDME</b>	<b>107–110</b>
<b>Rishikimi i vlerësimit të jetës së dobishme</b>	<b>109–110</b>
<b>RIKUPERUESHMËRIA E VLERËS KONTABËL – HUMBJET NGA ÇVLERËSIMET</b>	<b>111</b>
<b>PËRFUNDIMET E JETËS SË DOBISHME DHE NXJERRJET JASHT PËRDORIMIT</b>	<b>112–117</b>
<b>DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE</b>	<b>118–128</b>
<b>Të përgjithshme</b>	<b>118–123</b>
<b>Aktivet jo-materiale të matura mbas njohjes duke përdorur modelin e rivlerësimit</b>	<b>124–125</b>
<b>Shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit</b>	<b>126–127</b>
<b>Informacione të tjera</b>	<b>128</b>
<b>DISPOZITA KALIMTARE DHE DATA E HYRJES NË FUQI</b>	<b>129–132</b>
<b>Këmbimet e aktiveve të ngjashme</b>	<b>131</b>
<b>Zbatimi i mëparshëm</b>	<b>132</b>

**SHFUQIZIMI I SNK 38 (PUBLIKUAR NË 1998)**

**133**

**MIRATIMI I SNK 38 NGA BORDI**

**BAZA PËR KONKLuzionET**

**OPINION KUNDËRSHTUES**

**SHEMBUJ ILUSTRUES**

**Vlerësimi i jetëve të dobishme të aktiveve jo-materiale**

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 38 *Aktivet Jo-materiale* (SNK 38) është paraqitur në paragrafët 1–133. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 38 lexohet në kontekstin e objektivit të tij dhe Bazave për Konkluzione, Parathënies së *Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar* dhe të *Kuadrit për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare*. SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në rastet e mungesës së udhëzimeve specifike.

## Hyrje

IN1 Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 38 *Aktivitet Jo-materiale* (SNK 38) zëvendëson SNK 38 *Aktivitet Jo-materiale* (publikuar në 1998) dhe duhet të zbatohet:

- (a) për blerje në kontabilizimin e aktiveve jo-materiale të blera nga kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është më ose pas 31 Marsit 2004.
- (b) për blerje në kontabilizimin e aktiveve jo-materiale të blera nga kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është më ose pas 31 Marsit 2004.

Inkurajohet zbatimi i mëparshëm.

## Arsyet për rishikimin e SNK 38

IN2 Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit përpunoi këtë SNK 38 të rishikuar si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Objektivi i projektit është të përmirësojë cilësinë, si dhe të kërkojë konvergencë ndërkombëtare në kontabilitetin për kombinime biznesi dhe kontabilizimet që pasojnë emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera nga kombinime biznesi

IN3 Projekti kishte dy faza. Faza e parë arriti rezultatin e publikimit njëkohësisht nga Bordi të SNRF 3 *Kombinime Biznesi* dhe versionit të rishikuar të SNK 38 dhe SNK 36 *Çvlerësimi i Aktiveve*. Mendimet e Bordit gjatë fazës së parë të projektit u përqëndruan kryesisht në:

- (a) metodën e kontabilitetit për kombinime biznesi;
- (b) matjen fillestare të aktiveve të identifikueshme të blera dhe detyrimeve të kushtëzuara të supozuara në një kombinim biznesi;
- (c) njohja e provizioneve për mbylljen apo reduktimin e veprimtarive të një shitesi;
- (d) trajtimi i çdo interesi të tepërt të blerësit në vlerat e drejta të aktiveve neto të identifikueshme të blera nga një kombinim biznesi mbi koston e kombinimit; dhe
- (e) kontabilizimi i emrit të mirë dhe aktiveve jo-materiale të blera nga një kombinim biznesi.

IN4 Për këtë, synimet e Bordit gjatë rishikimit të SNK 38 ishin të pasqyronte vetëm ato ndryshime që lidheshin me vendimet e tij në projektin Kombinimet e Biznesit, edhe të mos rishqyronte të gjitha kërkesat në SNK 38. Ndryshimet që u bënë në Standard janë kryesisht të lidhura me sqarimin e nocionit të 'identifikueshme' për sa ai lidhet me aktivet jo-materiale, jetën e dobishme dhe amortizimin e aktiveve jo-materiale, si dhe kontabilizimin për projektet e kërkimit dhe zhvillimit në proces të blera në kombinimet e biznesit.

## Përmbledhje e ndryshimeve kryesore

### Përkufizimi i Aktivit Jo-material

IN5 Versioni i mëparshëm i SNK 38 përkufizonte aktivin jo-material si një aktiv jo-monetar të identifikueshëm pa lëndë fizike i mbajtur për t'u përdorur në prodhimin apo furnizimin e mallrave apo shërbimeve, për t'u dhënë me qira të tretëve, apo për qëllime administrative. Kërkesa për aktivin e mbajtur për t'u përdorur në prodhimin apo furnizimin e mallrave apo shërbimeve, për t'u dhënë me qira të tretëve, apo për qëllime administrative është hequr nga përkufizimi i aktivit jo-material.

IN6 Versioni i mëparshëm i SNK 38 nuk përkufizonte 'i identifikueshëm', por parashtronte se aktivi jo-material mund të dallohet qartë nga emri i mirë nëqoftëse aktivi ishte i ndashëm, por kjo ndashmëri nuk ishte kusht i nevojshëm për të qënë i identifikueshëm. Standardi parashikon se aktivi plotëson kriterin e identifikueshëm në përkufizimin e aktivit jo-material kur ai:

- (a) është i ndashëm, dmth është e mundur të veçohet apo ndahet nga njësia ekonomike dhe të shitet, transferohet, liçensohet, jepet me qira ose të këmbehet, qoftë individualisht apo sëbashku me një kontratë, aktiv ose detyrim të lidhur; ose
- (b) vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore, pavarësisht nëse këto të drejta janë të transferueshme apo të ndashme nga njësia ekonomike ose nga të drejta apo detyrime të tjera.

## Kritere për njohjen fillestare

- IN7 Versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që të njihej aktivi jo-material nëqoftëse, e vetëm nëqoftëse, ishte e mundshme që përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që i atribuohen aktivitet do të rrjedhin tek njësitë ekonomike dhe kosto e tij të mund të matet me besueshmëri. Këto kritere njohjeje u përfshinë në Standard. Megjithatë, udhëzime shtesë u bene për të sqaruar se:
- (a) kriteri i njohjes i mundësisë është konsideruar gjithnjë se duhet të plotësohet për aktivet jo-materiale që blihen veças apo në një kombinim biznesi.
  - (b) vlera e drejtë e një aktivi jo-material i blerë në një kombinim biznesi normalisht mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme për t'u njohur veças nga emri i mire. Nëqoftëse një aktiv jo-material që blihet nga një kombinim biznesi ka një jetë të dobishme të fundme, ka një hipotezë të kundërshtueshme se vlera e tij e drejtë mund të matet me besueshmëri.

## Shpenzimet e Mëpasëme

- IN8 Sipas versionit të mëparshëm të SNK 38, ishte i paqartë trajtimi i shpenzimeve të mëpasëme në një projekt kërkimi dhe zhvillimi në-proçes të blerë nga një kombinim biznesi dhe të njohur si një aktiv veças nga emri i mirë. Standardi kërkon që të tilla shpenzime të:
- (a) njihen si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim kërkimi;
  - (b) njihen si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që nuk plotëson kriteret e SNK 38 për njohjen e të tilla shpenzimeve si aktive jo-materiale; dhe
  - (c) njihen si një aktiv jo-material nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që plotëson kriteret e SNK 38 për njohjen e të tilla shpenzimeve si aktive jo-materiale.

## Jeta e dobishme

- IN9 Versioni i mëparshëm i SNK 38 ishte i bazuar në supozimin se jeta e dobishme e një aktivi jo-material është gjithnjë e fundme dhe përfshinte një hipotezë të kundërshtueshme se jeta e dobishme nuk mund të tejkalojë njëzet vjet nga data që aktivi është i disponueshëm për përdorim. Kjo hipotezë e kundërshtueshme është hequr. Standardi kërkon që një aktiv jo-material të trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës, nuk ka kufizim të parashikueshëm të periudhës gjatë së cilës aktivi pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike.
- IN10 Versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që nëse kontrolli ndaj përfitimeve ekonomike në të ardhmen nga një aktiv jo-material arrihej nëpërmjet të drejtave ligjore të dhëna për një periudhë të fundme, jeta e dobishme e aktivitet jo-material nuk mund të tejkalonte periudhën e këtyre të drejtave, përveç rastit kur të drejtat ishin të rinovueshme dhe rinovimi ishte i sigurtë. Standardi kërkon që:
- (a) jeta e dobishme e një aktivi jo-material nga të drejtat kontraktuale ose të drejta të tjera ligjore nuk duhet të tejkalojë periudhën e këtyre të drejtave, por mund të jetë më e shkurtër në varësi të periudhës gjatë së cilës aktivi pritet të përdoret nga njësitë ekonomike; dhe
  - (b) nëqoftëse të drejtat janë transferuar për një afat të kufizuar që mund të rinovohet, jeta e dobishme duhet të përfshijë periudhën (-at) e rinovueshme vetëm nëse ka evidencë nga njësitë ekonomike për të mbështetur rinovimin pa ndonjë kosto të rëndësishme.

## Aktive jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme

- IN11 Standardi kërkon që:
- (a) një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të pafundme nuk amortizohet.
  - (b) jeta e dobishme e një aktivi të tillë duhet të rishikohet çdo periudhë raportimi për të përcaktuar nëse ngjarjet dhe rrethanat vazhdojnë të mbështesin vlerësimin e një jete të dobishme të pafund për atë aktiv. Nëqoftëse ato nuk ndryshojnë, ndryshimi i vlerësimit të jetës së dobishme nga pafund në me fund duhet të trajtohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël.

## **Testimi i çvlerësimit të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të fundme**

- IN12 Versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material që ka qënë amortizuar gjatë një periudhe që tejkalon njëzet vjet nga data që ai ka qënë i disponueshëm për përdorim të vlerësohet të paktën për çdo fund-viti financiar, edhe nëqoftëse nuk ka tregues se aktivi ka qënë çvlerësuar. Kjo kërkesë është hequr. Për këtë, njësia ekonomike ka nevojë të përcaktojë shumën e rikuperueshme të një aktivi jo-material me një jetë të dobishme të fundme që është amortizuar gjatë një periudhe që tejkalon njëzet vjet nga data që është i disponueshëm për përdorim vetëm kur, në përputhje me SNK 36, ka tregues se aktivi mund të jetë çvlerësuar.

## **Dhënia e informacioneve shpjeguese**

- IN13 Nëqoftëse një aktiv jo-material vlerësohet se ka një jetë të dobishme të pafundme, Standardi kërkon që njësia ekonomike të japë informacione shpjeguese për shumën e mbartur të këtij aktivi dhe arsyet që mbështesin vlerësimin e jetës së dobishme të pafundme.

# Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 38

## Aktivet Jo-materiale

### Objektivi

- 1 Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël për aktivet jo-materiale që nuk janë trajtuar në mënyrë të veçantë në ndonjë Standard tjetër. Ky Standard kërkon që njësia ekonomike të njohë një aktiv jo-material nëqoftëse, e vetëm nëqoftëse, plotësohen kriteret e specifikuara. Standardi gjithashtu specifikon se si të matet vlera kontabël e aktiveve jo-materiale dhe kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese rreth aktiveve jo-materiale.

### Objekti

- 2 Ky Standard zbatohet në kontabilizimin e aktiveve jo-materiale, me përjashtim të:
  - (a) aktiveve jo-materiale që janë brenda objektit të një Standardi tjetër;
  - (b) aktiveve financiare, siç përkufizohen në SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Paraqitja*;
  - (c) njohjes dhe matjes së aktiveve të kërkimit dhe vlerësimit (shih SNRF 6 *Kërkimet për Burime Minerare dhe Vlerësimi i Tyre*); dhe
  - (d) shpenzime për zhvillimin dhe nxjerrjen e mineraleve, naftës, gazit natyror dhe burimeve të ngjashme të pa rigjenerueshme
- 3 aktivet jo-materiale të mbajtura nga njësia ekonomike për shitje në rrjedhën normale të biznesit (shih SNK 2 *Inventarët* dhe SNK 11 *Kontratat e Ndërtimit*). Për shembull, ky Standard nuk zbatohet për:
  - (a) aktivet jo-materiale të mbajtura nga njësia ekonomike për shitje në rrjedhën normale të biznesit (shih SNK 2 *Inventarët* dhe SNK 11 *Kontratat e Ndërtimit*).
  - (b) aktivet e tatimeve të shtyra (shih SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat*).
  - (c) qiratë që janë brenda objektit të SNK 17 *Qiratë*.
  - (d) aktivet që rrjedhin nga përfitimet e punonjësve (shih SNK 19 *Përfitimet e Punonjësve*).
  - (e) aktivet financiare siç përkufizohen në SNK 32. Njohja dhe matja e disa aktiveve financiare mbulohen nga SNK 27 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe Individuale*, SNK 28 *Investimet në Pjesëmarrje* dhe SNK 31 *Interesat në Sipërmarrjet e Përbashkëta*.
  - (f) emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi (shih SNRF 3 *Kombinime biznesi*).
  - (g) kostot e shtyra të blerjes dhe aktivet jo-materiale, që rrjedhin nga të drejtat kontraktuale të siguresit sipas kontratave të sigurimit brenda objektit të SNRF 4 *Kontratat e Sigurimeve*. SNRF 4 parashikon kërkesa të veçanta për dhënien e informacioneve shpjeguese për ato kosto të shtyra të blerjes por jo për ato aktive jo-materiale. Për këtë, kërkesat për dhënien e informacioneve shpjeguese në këtë Standard zbatohen ndaj atyre aktiveve jo-materiale.
  - (h) aktivet jo-materiale afatgjata të klasifikuara si të mbajtura për shitje (ose të përfshira në një grup për t'u bërë dalje që klasifikohet si i mbajtur për shitje) në përputhje me SNRF 5 *Aktivet Afatgjata që Mbahen për t'u Shitur dhe Operacionet jo të Vijueshme*.
- 4 Disa aktive jo-materiale mund të përmbajnë ose të kenë lëndë fizike të tilla si kompakt disqe (në rastet e programeve të kompjuterit), dokumentacion ligjor (në rastin e një licence ose patente) ose filma. Për të përcaktuar nëse një aktiv që përmban edhe elementë jo-materialë edhe materialë duhet të trajtohet sipas SNK 16 *Aktivet Afatgjata Materiale* ose si një aktiv jo-material sipas këtij Standardi, njësia ekonomike përdor gjykimin për të vlerësuar se cili element është më i rëndësishëm. Për shembull, programi i kompjuterit për një pajisje makine të kontrolluar nga kompjuteri që nuk mund të punojë pa atë program të veçantë është pjesë integrale e makinës dhe ajo trajtohet si aktiv afatgjatë material. E njëjta zbatohet për sistemet operative të kompjuterit. Kur programi nuk është pjesë integrale e makinës përkatëse, programi i kompjuterit trajtohet si një aktiv jo-material.
- 5 Ky Standard zbatohet, midis të tjerave, për shpenzimet e veprimtarive të reklamave, kualifikimeve, të nisjes, të kërkimit dhe zhvillimit. Veprimtaritë e kërkimit dhe zhvillimit drejtohen për tek zhvillimi i njohurive. Për këtë, megjithëse këto veprimtari rezultojnë në një aktiv me lëndë fizike (p.sh., një prototip), elementi fizik i aktivit është dytësor kundrejt elementit të tij jo-material, dmth., njohurive të trupëzuara në të



- 6 Në rastin e qirasë financiare, aktivi i dhënë mund të jetë ose material ose jo-material. Pas njohjes fillestare, qiramarrësi e kontabilizon si një aktiv jo-material të mbajtur në bazë të qirasë financiare në përputhje me këtë Standard. Të drejtat sipas marrëveshjeve të licencimit për artikuj të tillë si filma vizatimorë, regjistrime figure, shfaqje, dorëshkrime, patenta dhe të drejta autori janë përjashtuar nga objekti i SNK 17 dhe janë brenda objektit të këtij Standardi.
- 7 Përjashtimet nga objekti i një Standardi mund të ndodhin nëqoftëse veprimtaritë apo transaksionet janë aq të specializuara sa që ato shkaktojnë çështje kontabël të cilat nevojitet të trajtohen në një mënyrë të ndryshme. Të tilla çështje dalin në kontabilizimin e shpenzimeve të zbulimit për, ose zhvillimit dhe nxjerrjes së, naftës, gazit dhe rezervave minerare në industritë nxjerrëse dhe në rastin e kontratave të sigurimit. Për këtë, ky Standard nuk zbatohet për shpenzime në të tilla veprimtari dhe kontrata. Megjithatë, ky Standard zbatohet për aktivet e tjera jo-materiale që përdoren (të tilla si programet e kompjuterit) dhe shpenzime të tjera të kryera (të tilla si kostot e nisjes), në industritë nxjerrëse apo nga siguruesit.

## Përkufizime

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

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

- (a) artikujt e tregtuar në treg janë homogjenë;
- (b) blerësit dhe shitësit e vullnetshëm mund të gjenden normalisht në çdo kohë; dhe
- (c) çmimet janë të disponueshme nga publiku.

*Data e marrëveshjes* për një kombinim biznesi është data që është arritur një marrëveshje thelbësore në mes të palëve në kombinim dhe, në rastin e njësie ekonomike të listuara në bursë, është njoftuar për publikun. Në rastin e një bashkimi me përthithje të kundërshtuar, data më e herëshme që është arritur një marrëveshje thelbësore mes palëve në kombinim është data që një numër i mjaftueshëm i pronarëve në blerje kanë pranuar ofertën e blerësve që blerësi të marrë kontrollin e të blerjeve.

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

*Aktivi* është një burim që:

- (a) kontrollohet nga një njësi ekonomike si rezultat i ngjarjeve të shkuara; dhe
- (b) nga i cili priten përfitime ekonomike në të ardhmen të rrjedhin tek njësia ekonomike.

*Vlerë kontabël (neto)* është shuma me të cilën një aktiv paraqitet në bilanc pasi janë zbritur në atë kohë çdo amortizim i akumuluar dhe çdo humbje e akumuluar nga çvlerësimi.

*Kosto* është shuma e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të mjeteve monetare të paguara ose vlera e drejtë e shumës së dhënë për të blerë një aktiv në momentin e blerjes ose ndërtimit të tij, ose, kur është e zbatueshme, shuma që i atribuohet atij aktivi kur njihet fillimisht në përputhje me kërkesat specifike të SNRF-ve të tjera, p.sh., SNRF 2 *Pagesat e Bazuara në Aksione*.

*Shumë e amortizueshme* është kosto e një aktivi, ose shumë tjetër zëvendësuese e koston, minus vlerën e tij të mbetur.

*Zhvillimi* është vënia në zbatim e gjetjeve të kërkimit ose njohurive të tjera për një plan ose skicë për prodhimin e materialeve të reja apo të përmirësuara thelbësisht, pajisjeve, produkteve, proceseve, sistemeve ose shërbimeve para fillimit të prodhimit apo përdorimit për qëllime tregtare.

*Njësia ekonomike - vlera specifike* është vlera aktuale e flukseve monetare që njësia ekonomike pret të vijë nga përdorimi në vazhdimësi i një aktivi dhe nga nxjerrja e tij jashtë përdorimit në fund të jetës së tij të dobishme ose pret të paguajë kur shlyen një detyrim.

*Vlera e drejtë e një aktivi* është shuma për të cilën ky aktiv mund të këmbëhet mes palëve të vetëdijshme dhe të vullnetshme në një transaksion mes palëve të palidhura me njëra tjetrën.

*Një humbje nga çvlerësimi* është shuma me të cilën vlera kontabël (neto) e një aktivi tejkalon shumën e tij të rikuperueshme.

*Një aktiv jo-material* është një aktiv i identifikueshëm jo-monetar pa lëndë fizike.

*Aktivitet monetare* janë para të mbajtura dhe aktive për t'u marrë në shuma parash të fiksuara ose të përcaktueshme.

*Kërkimi* është hulumtim origjinal dhe i planifikuar i ndërmarrë me perspektivën e përfitimit të kuptimit dhe të njohurive të reja shkencore apo teknike.

**Vlera e mbetur** e një aktivi jo-material është shuma e vlerësuar që një njësi ekonomike mundet aktualisht të marrë nga nxjerrja jashtë përdorimit e aktivit, pasi zbriten kostot e vlerësuar të nxjerrjes jashtë përdorimit, nëse aktivi ka qënë tashmë në afatin dhe në kushtet e pritura në fund të jetës së tij të dobishme.

**Jeta e dobishme** është:

- (a) **periudha gjatë së cilës një aktiv pritet të jetë i disponueshëm për përdorim nga njësi ekonomike; ose**
- (b) **sasia e prodhimit apo njësive të ngjashme që priten të merren nga aktivi prej njësisë ekonomike.**

## Aktivet Jo-materiale

- 9 Njësitë ekonomike shpesh shpenzojnë burime, apo marrin detyrime, në blerje, zhvillim, mirëmbajtje apo përmirësime të burimeve jo-materiale të tilla si njohuritë shkencore apo teknike, projektimin dhe vënien në zbatim të proceseve apo sistemeve të reja, licensat, pasuria intelektuale, njohja e tregut dhe markat tregtare (përfshirë emrat tregtarë e titujt e publikimeve). Shembuj të zakonshëm të artikujve të përmbledhur nga këto zëra kryesorë janë programet kompjuterike, patentat, të drejtat e autorit, filmat vizatimorë, listat e klientëve, të drejtat hipotekare, licensat e peshkimit, kuotat e importit, franshizat, marrëdhëniet me klientët apo furnitorët, besnikëria e klientit, pjesa e tregut dhe të drejtat e marketingut.
- 10 Jo të gjithë artikujt e përshkruar në paragrafin 9 plotësojnë kushtet e përkufizimit të një aktivi jo-material, dmth., të identifikueshëm, kontrollin ndaj burimit dhe ekzistencën e përfitimeve ekonomike në të ardhmen. Nëqoftëse një artikull brenda objektit të këtij Standardi nuk plotëson kushtet e përkufizimit të aktivit jo-material, shpenzimet për ta blerë apo për ta prodhuar atë njihen si shpenzime rrjedhëse kur ato kryhen. Megjithatë, nëqoftëse artikulli është blerë në një kombinim biznesi, ai bën pjesë në emrin e mirë të njohur në datën e blerjes (shih paragrafin 68)

## Identifikueshmëria

- 11 Përkufizimi i një aktivi jo-material kërkon që aktivi jo-material të jetë i identifikueshëm për ta dalluar atë nga emri i mirë. Emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi përfaqëson pagesën e bërë nga blerësi për t'u paraprirë përfitimeve ekonomike në të ardhmen prej aktiveve që nuk mund të identifikohen individualisht dhe të njihen veças. Përfitimet ekonomike në të ardhmen mund të vijnë nga bashkëveprimi mes aktiveve të identifikueshme të blera apo nga aktivet që, individualisht, nuk cilësohen për t'u njohur në pasqyrat financiare por për të cilat blerësi është i përgatitur të bëjë një pagesë në kombinimin e biznesit.
- 12 **Një aktiv plotëson kriterin i identifikueshëm në përkufizimin e një aktivi jo-material kur ai:**
- (a) **është i ndashëm, dmth., ka mundësi të ndahet apo të veçohet nga njësi ekonomike dhe të shitet, transferohet, licensohet, jepet me qira dhe këmbëhet, qoftë individualisht apo sëbashku me një kontratë, aktiv ose detyrim të lidhur; ose**
  - (b) **vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore, pavarësisht nëse këto të drejta janë të transferueshme apo të ndashme nga njësi ekonomike ose nga të drejta apo detyrime të tjera.**

## Kontrolli

- 13 Njësi ekonomike kontrollon një aktiv nëqoftëse ka zotësinë për të marrë përfitimet ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga burimi i dhënë dhe të kufizojë hyrjen e të tjerëve tek këto përfitime. Mundësia e njësisë ekonomike për të kontrolluar përfitimet ekonomike në të ardhmen prej një aktivi jo-material normalisht buron nga të drejtat ligjore që bëhen të detyrueshme nga gjykata. Në mungesë të të drejtave ligjore është më e vështirë të demonstronhet kontrolli. Megjithatë, detyrimi ligjor i të drejtave nuk është një kusht i nevojshëm për kontrollin sepse njësi ekonomike mund të jetë e aftë të kontrollojë përfitimet ekonomike në të ardhmen me mënyra të tjera.
- 14 Njohuritë e tregut dhe teknike mund të sjellin përfitime ekonomike në të ardhmen. Njësi ekonomike kontrollon këto përfitime nëqoftëse, për shembull, njohuritë mbrohen nga të drejtat ligjore të tilla si të drejtat e autorit, kufizimi i marrëveshjes tregtare (kur lejohet) ose nga një detyrim ligjor i punonjësve për të ruajtur sekretin.
- 15 Njësi ekonomike mund të ketë një ekip me personel të aftë dhe ka mundësi të identifikojë aftësitë në rritje të personelit që çojnë në përfitime ekonomike në të ardhmen nga kualifikimi. Njësi ekonomike gjithashtu mund të presë që personeli do të vazhdojë t'i bëjë të disponueshme aftësitë e tij për njësinë ekonomike. Megjithatë, njësi ekonomike zakonisht nuk ka kontroll të mjaftueshëm mbi përfitimet ekonomike në të ardhmen që vijnë nga ekipi

- i personelit të aftë dhe nga kualifikimi që këta elementë të plotësojnë përkufizimin e një aktivi jo-material. Për arsye të ngjashme, talenti i veçantë i drejtimit apo ai teknik nuk ka të ngjarë të plotësojë përkufizimin e një aktivi jo-material, përveç rasteve kur ai është i mbrojtur me të drejta ligjore për t'u përdorur dhe për të marrë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen prej tyre, si dhe plotëson pjesët e tjera të përkufizimit.
- 16 Njësia ekonomike mund të ketë një portofol klientësh apo pjesë të tregut dhe pret që, për arsye të përpjekjeve të saj në krijimin e marrëdhënieve dhe besnikërisë me klientët, klientët do të vazhdojnë të tregtojnë me njësine ekonomike. Megjithatë, në mungesë të të drejtave ligjore për të mbrojtur, ose ndryshe për të kontrolluar, marrëdhëniet me klientët apo besnikërinë e klientëve ndaj njësisë ekonomike, njësia ekonomike zakonisht nuk ka kontroll të mjaftueshëm mbi përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen nga marrëdhëniet e besnikëria me klientët që për të tillë elementë (psh., portofoli klientëve, pjesa e tregut, marrëdhëniet e benikëria me klientët) të plotësojë përkufizimin e aktiveve jo-materiale. Në mungesë të të drejtave ligjore për të mbrojtur marrëdhëniet me klientët, transaksionet e këmbimit për marrëdhënie jo-kontraktuale të njëjta apo të ngjashme me klientë (përveç rastit kur ato janë pjesë e një kombinimi biznesi) japin evidencë se njësia ekonomike nuk është në gjendje të kontrollojë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga marrëdhëniet me klientët. Kur të tilla transaksione këmbimi japin gjithashtu evidencë se marrëdhëniet me klientët janë të ndashme, këto marrëdhënie me klientë plotësojnë përkufizimin e një aktivi jo-material.

### **Përfitimet ekonomike në të ardhmen**

- 17 Përfitimet ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga një aktiv jo-material mund të përfshijnë të ardhura nga shitja e produkteve apo shërbimeve, kursimet në kosto, apo përfitime të tjera që vijnë nga përdorimi i aktivit prej njësisë ekonomike. Për shembull, përdorimi i pronësisë intelektuale në një proces prodhimi mund të ulë kostot e prodhimit në të ardhmen dhe jo të rrisë të ardhurat në të ardhmen.

### **Njohja dhe matja**

- 18 Njohja e një artikulli si aktiv jo-material kërkon nga njësia ekonomike që të demonstrojë se ai artikull plotëson:
- (a) përkufizimin e aktivit jo-material (shih paragrafët 8-17); dhe
  - (b) kriteret e njohjes (shih paragrafët 21-23).
- Kjo kërkesë zbatohet ndaj kostove të pësuara fillimisht për të blerë apo prodhuar vetë një aktiv jo-material dhe ato të pësuara më pas për t'ju shtuar atij, zëvendësuar pjesë të tij, apo për t'i shërbyer.
- 19 Paragrafët 25-32 trajtojnë zbatimin e kriterëve të njohjes për të blerë veças aktive jo-materiale dhe paragrafët 33-43 trajtojnë zbatimin e tyre ndaj aktiveve jo-materiale të blera nga një kombinim biznesi. Paragrafi 44 trajton matjen fillestare të aktiveve jo-materiale të blera nëpërmjet granteve qeveritare, paragrafët 45-47 trajtojnë këmbimet e aktiveve jo-materiale dhe paragrafët 48-50 me trajtimin e emrit të mirë të gjeneruar vetë. Paragrafët 51-67 trajtojnë njohjen fillestare dhe matjen e aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë.
- 20 Natyra e aktiveve jo-materiale është e tillë që, në shumë raste, nuk ka shtesa për një aktiv të tillë apo zëvendësime të pjesëve të tij. Përkatësisht, shumica e shpenzimeve të mëpasme ka të ngjarë të mbajë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në një aktiv jo-material se sa ato vetë të plotësojnë përkufizimin e një aktivi jo-material dhe kriteret e njohjes në këtë Standard. Më tej, shpesh është e vështirë t'u atribuohen drejtpërdrejt shpenzimet e mëpasme një aktivi të veçantë jo-material, prandaj ato i atribuohen biznesit si një i tërë. Për këtë, vetëm shumë rrallë shpenzimet e mëpasme – shpenzimet e pësuara mbas njohjes fillestare të një aktivi jo-material të blerë apo mbas përfundimit të një aktivi jo-material të prodhuar vetë – të njihen në vlerën kontabël (neto) të një aktivi. Në përputhje me paragrafin 63, shpenzimet e mëpasme për emrat tregtar, kokat e gazetave, titujt e publikimeve, listat e klientëve dhe artikujt të ngjashëm në thelb (qoftë të blerë nga të tretë apo qoftë të prodhuar vetë) gjithmonë njihen në fitimin ose humbjen kur kryhen. Kjo sepse të tilla shpenzime nuk mund të dallohen nga shpenzimet për të zhvilluar biznesin si një i tërë.
- 21 **Një aktiv jo-material njihet nëqoftëse, e vetëm nëqoftëse:**
- (a) është e mundshme që përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që i atribuohen atij aktivi do të rrjedhin tek njësia ekonomike; dhe
  - (b) kosto e aktivit mund të matet me besueshmëri.
- 22 Një njësi ekonomike vlerëson mundësinë e përfitimeve të pritshme ekonomike në të ardhmen duke përdorur supozime të arsyeshme dhe të mbështetura që përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit të kompletit të kushteve ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së dobishme të aktivit.

- 23 Njësia ekonomike përdor gjykimin për të vlerësuar shkallën e sigurisë bashkëngjitur flukseve të përfitimeve ekonomike në të ardhmen që i atribuohen përdorimit të aktivit mbi bazën e evidencës së disponueshme në kohën e njohjes fillestare, duke i dhënë më shumë rëndësi evidencës nga të tretët.

**24 Një aktiv jo-material matet fillimisht me koston.**

## **Blerja e veçantë**

- 25 Normalisht, çmimi që paguan njësia ekonomike për të blerë veças një aktiv jo-material pasqyron pritshmëritë rreth mundësisë së përfitimit e pritshme ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në aktiv do të rrjedhin tek njësia ekonomike. Me fjalë të tjera, efekti i mundësisë reflektohet në koston e aktivit. Për këtë, kriteri njohjes i mundësisë në paragrafin 21 (a) gjithmonë konsiderohet se është kënaqur për aktivet jo-materiale të blera veças.
- 26 Më tej, kosto e një aktivit jo-material të blerë veças zakonisht mund të matet me besueshmëri. Kjo është veçanërisht e vërtetë kur shuma e blerjes është në formën e mjeteve monetare apo aktive të tjera monetare.
- 27 Kosto e aktivit jo-material të blerë veças përfshin:
- (a) çmimin e tij të blerjes, përfshirë taksat doganore dhe taksat mbi blerjen jo të rimbursueshme, pasi zbriten skontot tregtare dhe zbritjet tregtare; dhe
  - (b) çdo kosto drejtpërdrejt e atribueshme për ta përgatitur aktivin për përdorimin e tij të synuar.
- 28 Shembuj të kostove drejtpërdrejt të atribueshme janë:
- (a) kostot e përfitimeve të punonjësve (siç përcaktohen në SNK 19) që rrjedhin drejtpërdrejt nga sjellja e aktivit në kushtet e tij të punës;
  - (b) tarifat profesionale që rrjedhin drejtpërdrejt nga sjellja e aktivit në kushtet e tij të punës; dhe
  - (c) kostot e testimit nëse aktivi funksionon siç duhet.
- 29 Shembuj të shpenzimeve që nuk bëjnë pjesë në koston e një aktivit jo-material janë:
- (a) kostot e futjes së një produkti ose shërbimi të ri (përfshirë kostot e reklamës dhe veprimtaritë promovionale);
  - (b) kostot e kryerjes së biznesit në një vendndodhje të re ose me një kategori klientësh të re (përfshirë kostot e kualifikimit të personelit); dhe
  - (c) kostot e administrimit dhe kosto të tjera të përgjithshme.
- 30 Njohja e kostove në vlerën kontabël (neto) të një aktivit jo-material ndërpritet kur aktivi është në kushtet e nevojshme që ai të jetë në gjendje të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi. Për këtë, kostot e pësura në përdorimin apo ridislokimin e aktivit jo-material nuk përfshihen në vlerën kontabël (neto) të atij aktivit. Për shembull, kostot e mëposhtme nuk përfshihen në vlerën kontabël (neto) të një aktivit jo-material:
- (a) kostot e kryera ndërsa aktivi që është i aftë të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi ka akoma për t'u sjellë në përdorim; dhe
  - (b) humbjet operacionale fillestare, të tilla si ato të pësura kur kërkesa për produktet e aktivit rritet.
- 31 Disa operacione ndodhin të lidhura me zhvillimin e një aktivit jo-material, por nuk janë të nevojshme për ta sjellë aktivin në kushtet e nevojshme që ai të jetë në gjendje të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi. Këto operacione të rastësishme mund të ndodhin para ose gjatë veprimtarive të zhvillimit. Për arsye se operacionet e rastësishme nuk janë të nevojshme për ta sjellë aktivin në kushtet e nevojshme për të qënë në gjendje që të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi, të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me operacionet e rastësishme njihen menjëherë në fitim ose humbje dhe përfshihen në klasifikimet e tyre përkatëse të të ardhurave dhe të shpenzimeve.
- 32 Nëqoftëse pagesa për një aktiv jo-material shtyhet përtej afateve normale të kredisë, kosto e tij është ekuivalenti i çmimit në mjet monetar. Diferenca mes kësaj shume dhe pagesave totale njihet si shpenzim për interesa gjatë periudhës së kredisë përveç rasteve kur kapitalizohet në përputhje me trajtimin e kapitalizimit të lejuar në SNK 23 *Kostot e Huamarrjes*.

## **Blerja si Pjesë e një Kombinim Biznesi**

- 33 Në përputhje me SNRF 3 *Kombinimi Bizneseve*, nëqoftëse një aktiv jo-material është blerë në një kombinim biznesi, kosto e këtij aktivit jo-material është vlera e tij e drejtë në datën e blerjes. Vlera e drejtë e një aktivit jo-material pasqyron pritshmërinë e tregut rreth mundësisë që përfitimet ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në aktiv do të rrjedhin tek njësia ekonomike. Me fjalë të tjera, efekti i mundësisë pasqyrohet në matjen e vlerës së

drejtë të aktivitet jo-material. Për këtë, kriteri njohjes i mundësisë në paragrafin 21 (a) konsiderohet gjithnjë se kënaqet për aktivitet jo-materiale të blera në kombinimet e biznesit.

- 34 Për këtë, në përputhje me këtë Standard dhe SNRF 3, një blerës njeh në datën e blerjes veças nga emri i mirë një aktiv jo-material të të blerit nëqoftëse vlera e drejtë e aktivitet mund të matet me besueshmëri, pavarësisht nëse aktivitet ka qënë apo jo i njohur nga i bleri para kombinimit të biznesit. Kjo kuptohet që blerësi njeh një aktiv jo-material veças nga emri i mirë në një projekt kërkimi dhe zhvillimi në proces të të blerit nëqoftëse projekti plotëson përkufizimin e një aktivitet jo-material dhe vlera e tij e drejtë mund të matet me besueshmëri. Projekti i kërkimit dhe zhvillimit në proces i një të bleri plotëson përkufizimin e një aktivitet jo-material kur ai:
- (a) plotëson përkufizimin e një aktivitet; dhe
  - (b) është i identifikueshëm, dmth, është i ndashëm ose vjen nga të drejta kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore.

### **Matja e vlerës së drejtë të një aktivitet jo-material të blerë në një kombinim biznesi**

- 35 Vlera e drejtë e një aktivitet jo-material të blerë në kombinime biznesi mundet normalisht të matet me besueshmëri të mjaftueshme për t'u njohur veças nga emri i mirë. Kur, për vlerësimet e përdorura për të matur vlerën e drejtë të aktivitet jo-material, ka një gamë zgjidhjes të mundëshme me probabilitet të ndryshëm, kjo paqartësi futet në matjen e vlerës së drejtë të aktivitet dhe nuk demonstron pamundësinë e matjes me besueshmëri të vlerës së drejtë. Nëqoftëse një aktivitet jo-material që blihet nga një kombinim biznesi ka një jetë të dobishme të fundme, ka një hipotezë të kundërshtueshme se vlera e tij e drejtë mund të matet me besueshmëri.
- 36 Një aktivitet jo-material i blerë në një kombinim biznesi mund të jetë i ndashëm, por vetëm sëbashku me një aktivitet material ose jo-material të lidhur. Për shembull, një titull publikimi reviste mund të mos jetë e mundur të shitet veças nga baza e të dhënave të abonentëve të lidhur, ose marka tregtare e ujit natyror të burimit mund të lidhet me një burim të veçantë dhe nuk mund të shitet veças nga burimi. Në këto raste, blerësi njeh grupin e aktiveve si një aktivitet të vetëm veças nga emri i mirë nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve në grup nuk janë të matëshme me besueshmëri.
- 37 Në mënyrë të ngjashme, termat 'emri' dhe 'emri tregtar' shpesh përdoren si sinonime për markat tregtare dhe markat e tjera. Megjithatë, këto të fundit janë terma të përgjithshëm marketingu që përdoren në mënyrë tipike për t'ju referuar një grupi aktiveve plotësuese të tilla si një markë tregtare (ose markë shërbimi) dhe emrave të tij të lidhur tregtarë, receta dhe ekspertizave teknologjike. Blerësi njeh si një aktivitet të vetëm një grup të aktiveve jo-materiale që përfshin një emër tregtar nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve plotësuese nuk janë të matëshme me besueshmëri. Nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve plotësuese janë të matëshme me besueshmëri, një blerës mund t'i njohë ato si një aktivitet të vetëm me kushtin që aktivitet individualë kanë jetë të dobishme të ngjashme.
- 38 Rrethanat e vetme në të cilat nuk është e mundur të maten me besueshmëri vlerat e drejta të një aktivitet jo-material të blerë në një kombinim biznesi janë kur aktivitet jo-material vjen nga të drejta ligjore apo të drejta kontraktuale të tjera edhe kur:
- (a) nuk është i ndashëm; ose
  - (b) është i ndashëm, por nuk ka histori apo evidencë të transaksioneve të këmbimit për aktive të njëjtë ose të ngjashëm, dhe ndryshe vlerësimi i vlerës së drejtë do të varej nga ndryshesa të pamatëshme.
- 39 Çmimet e kuotuar në treg në një treg aktiv japin vlerësimet më të besueshme të vlerës së drejtë të një aktivitet jo-material (shih gjithashtu paragrafin 78). Çmimi përkatës i tregut është zakonisht çmimi ofertës aktuale. Nëqoftëse çmimet e ofertës aktuale nuk janë të disponueshëm, çmimi i transaksionit të ngjashëm më të fundit mund të japë një bazë nga e cila vlerësohet vlera e drejtë, me kusht që nuk ka pasur ndryshime të rëndësishme në rrethanat ekonomike nga data e transaksionit në datën në të cilën është vlerësuar vlera e drejtë e aktivitet.
- 40 Nëqoftëse nuk ekziston një treg aktiv për një aktivitet jo-material, vlera e tij e drejtë është shuma që njësia ekonomike do të kishte paguar për aktivitet, në datën e blerjes, në një transaksion mes personash jo të lidhur mes palëve të vetëdijshme dhe të vullnetëshme, mbi bazën e informacionit të disponueshëm më të mirë. Në përcaktimin e kësaj shume, njësia ekonomike merr në konsideratë rezultatet e transaksioneve të kohëve të fundit për aktive të ngjashme.
- 41 Njësitë ekonomike që janë të angazhuara rregullisht në blerjen dhe shitjen e aktiveve jo-materiale unike mund të kenë zhvilluar teknika për vlerësimin e tërthortë të vlerave të tyre të drejta. Këto teknika mund të përdoren për matjen fillestare të një aktivitet jo-material të blerë në një kombinim biznesi nëse objektivi i tyre është vlerësimi i vlerës së drejtë dhe nëse ato pasqyrojnë transaksionet dhe praktikatat aktuale në sektorin të cilit i përket aktivitet. Këto teknika përfshijnë, kur është e përshtatshme:
- (a) zbatimin shumëherësh të transaksioneve që pasqyrojnë tregun aktual ndaj treguesve që drejtojnë rentabilitetin e aktivitet (të tillë si të ardhura, pjesë tregu dhe fitimi operacional) ose ndaj rrjedhës së

honorareve që mund të merren nga liçensimi i aktivitet jo-material për një palë të tretë në një transaksion mes personash të palidhur (si në metodën 'çlirimi nga honorari'); ose

- (b) duke skontuar flukset e vlerësuar monetare neto në të ardhmen nga aktivi.

## Shpenzimet e Mëpasëme në një Projekt të Blerë Kërkimi dhe Zhvillimi në Proçes

### 42 Shpenzimi i kërkimit apo zhvillimit që:

- (a) lidhet me një projekt kërkimi apo zhvillimi në proçes të blerë veças apo në një kombinim biznesi dhe të njohur si një aktiv jo-material; dhe

- (b) është kryer mbas blerjes së atij projekti

kontabilizohet në përputhje me paragrafët 54-62.

### 43 Zbatimi i kërkesave në paragrafët 54-62 do të thotë që shpenzimet e mëpasëme në një projekt kërkimi apo zhvillimi në proçes të blerë veças ose në një kombinim biznesi dhe të njohur si një aktiv jo-material është:

- (a) njihen si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim kërkimi;
- (b) njohur si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që nuk plotëson kriteret e paragrafit 57 për njohjen si një aktiv jo-material; dhe
- (c) shtuar vlerës kontabël (neto) të projektit të kërkimit apo zhvillimit në proçes të blerë nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që plotëson kriteret e njohjes në paragrafin 57.

## Blerja nëpërmjet një granti qeveritar

- 44 Në disa raste, një aktiv jo-material mund të blihet pa pagesë, ose për një shumë nominale, nëpërmjet një granti qeveritar. Kjo mund të ndodhë kur qeveria transferon apo shpërndan tek një njësi ekonomike aktive jo-materiale të tilla si të drejta ulje në aeroport, liçensa shfrytëzimi stacionesh radio ose televizioni, liçensa ose quota importi ose të drejta hyrjeje në burime të tjera të kufizuara. Në përputhje me SNK 20 *Kontabiliteti i Granteve Qeveritare dhe Paraqitja e Informacioneve për Ndhimën Qeveritare*, njësia ekonomike mund të zgjedhë të njohë edhe aktivin jo-material edhe grantin fillimisht me vlerë të drejtë. Nëqoftëse një njësi ekonomike zgjedh të mos njohë aktivin fillimisht me vlerën e drejtë, njësia ekonomike njeh aktivin fillimisht me një shumë nominale (trajtimi tjetër i lejuar nga SNK 20) plus çdo shpenzim që i atribuohet drejtpërdrejt përgatitjes së aktivitet për përdorimin e tij të synuar.

## Këmbimet e aktiveve

- 45 Një apo më shumë aktive jo-materiale mund të blihen në këmbim të një aktivi apo aktiveve jo-monetare, ose në një kombinim të aktiveve monetare dhe jo-monetare. Diskutimi i mëposhtëm i referohet thjesht një këmbimi të një aktivi jo-monetar me një tjetër, por ai gjithashtu zbatohet për të gjitha këmbimet e përshkruara në fjalinë e mëparshme. Kosto e një aktivi jo-material të tillë matet me vlerën e drejtë përveç se kur (a) transaksioni i këmbimit nuk ka thelb tregtar ose (b) vlera e drejtë qoftë e aktivitet të marrë qoftë e aktivitet të dhënë nuk është e matëshme me besueshmëri. Aktivitet i blerë matet në këtë mënyrë edhe nëse njësia ekonomike nuk mundet që ta çrregjistrojë menjëherë aktivitet e dhënë. Nëqoftëse aktivitet i blerë nuk matet me vlerën e drejtë, kosto e tij matet me vlerën kontabël (neto) të aktivitet të dhënë.
- 46 Një njësi ekonomike përcakton nëse një transaksion këmbimi ka apo jo thelb tregtar duke marrë në konsideratë shtrirjen në të cilën flukset monetare në të ardhmen priten të ndryshojnë si rezultat i transaksionit. Një transaksion këmbimi ka thelb tregtar nëqoftëse:
- (a) konfigurimi (dmth rreziku, afati dhe shumta) i flukseve monetare të aktivitet të marrë ndryshojnë nga konfigurimi i flukseve monetare të aktivitet të transferuar; ose
- (b) njësia ekonomike - vlera specifike e një pjese të operacioneve të njësise ekonomike të ndikuar nga transaksioni ndryshon si rezultat i këmbimit; dhe
- (c) diferenca në (a) apo (b) është e rëndësishme në lidhje me vlerën e drejtë të aktiveve të këmbyer.

Për qëllimet e përcaktimit nëse një transaksion këmbimi ka apo jo thelb tregtar, vlera specifike – njësise ekonomike e pjesës së operacioneve të ndikuara të njësise ekonomike nga transaksioni pasqyron flukset monetare pas tatimit. Rezultati i këtyre analizave mund të jetë i qartë pa pasur nevojë që njësia ekonomike të kryejë llogaritje të hollësishme.

- 47 Paragrafi 21 (b) specifikon se një kusht për njohjen e një aktivi jo-material është që kosto e aktivitetit të mund të matet me besueshmëri. Vlera e drejtë e një aktivi jo-material për të cilin nuk ekzistojnë transaksione tregu të krahasueshme matet me besueshmëri nëqoftëse (a) ndryshimet në gamën e vlerave të drejta të arsyeshme nuk janë të rëndësishme për atë aktiv ose (b) mundësitë e vlerësimeve të ndryshme brenda gamës mund të vlerësohen arsyeshëm dhe të përdoren në vlerësimin e vlerës së drejtë. Nëqoftëse një njësi ekonomike ka mundësi të përcaktojë me besueshmëri vlerën e drejtë ose të aktivitetit të marrë ose të aktivitetit të dhënë, atëherë vlera e drejtë e aktivitetit të dhënë përdoret për të matur koston përveç rastit kur vlera e drejtë e aktivitetit të marrë është më shumë e qartë.

## Emri i mirë i krijuar nga brenda

- 48 **Emri i mirë i krijuar nga brenda nuk njihet si një aktiv.**
- 49 Në disa raste, shpenzimet kryhen për të krijuar përfitime ekonomike në të ardhmen, por ato nuk rezultojnë në krijimin e një aktivi jo-material që plotëson kriteret e njohjes në këtë Standard. Këto shpenzime shpesh përshkruhen sikur kontribuojnë në emrin e mirë të krijuar nga brenda (të prodhuar vetë). Emri i mirë i krijuar nga brenda nuk njihet si një aktiv sepse ai nuk është një burim i identifikueshëm (dmth ai nuk është i ndashëm dhe as nuk vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore) që kontrollohen nga njësi ekonomike dhe që mund të maten me besueshmëri në kosto.
- 50 Diferencat mes vlerës së tregut të njësisë ekonomike dhe vlerës kontabël (neto) të aktiveve të saja neto të identifikueshme në çdo kohë mund të përfshijnë një gamë faktorësh që ndikojnë në vlerën e njësisë ekonomike. Megjithatë, këto diferenca nuk paraqesin koston e aktiveve jo-materiale të kontrolluara nga njësi ekonomike.

## Aktivet jo-materiale të krijuara nga brenda (nga njësi ekonomike)

- 51 Ndonjëherë është e vështirë të vlerësohet nëse një aktiv jo-material i krijuar vetë kualifikohet për t'u njohur për arsye të problemeve në:
- (a) identifikimin nëse dhe kur ka një aktiv të identifikueshëm që do të gjenerojë përfitime të pritshme ekonomike në të ardhmen; dhe
  - (b) përcaktimin e koston së aktivitetit me besueshmëri. Në disa raste, kosto e krijimit vetë të një aktivi jo-material nuk mund të dallohet nga kosto e mirëmbajtjes apo e përmirësimit të emrit të mirë të gjeneruar nga vetë njësi ekonomike apo e shfrytëzimit të përditshëm të veprimtarisë.
- Për këtë, si shtesë për të pasur përputhje me kërkesat e përgjithshme për njohjen dhe matjen fillestare të një aktivi jo-material, njësi ekonomike zbaton kërkesat dhe udhëzimet në paragrafët 52-67 për të gjitha aktivet jo-materiale të krijuara vetë.
- 52 Për të vlerësuar nëse një aktiv jo-material i krijuar vetë plotëson kriteret për njohje, njësi ekonomike klasifikon gjenerimin e aktivitetit në:
- (a) fazën e kërkimit; dhe
  - (b) fazën e zhvillimit.
- Megjithëse termat 'kërkimi' dhe 'zhvillimi' janë përkufizuar, termat 'faza e kërkimit' dhe 'faza e zhvillimit' kanë një kuptim më të gjerë për qëllimet e këtij Standardi.
- 53 Nëqoftëse njësi ekonomike dallon fazën e kërkimit nga faza e zhvillimit e një projekti të brendshëm për të krijuar një aktiv jo-material, njësi ekonomike trajton shpenzimet për këtë projekt sikur ato të ishin kryer vetëm në fazën e kërkimit.

## Faza e kërkimit

- 54 **Asnjë aktiv jo-material nuk njihet nga kërkimi (ose nga faza e kërkimit të një projekti të brendshëm). Shpenzimet për kërkimin (ose fazën e kërkimit të një projekti të brendshëm) njihen si shpenzime rrjedhëse kur ato janë kryer.**
- 55 Në fazën e kërkimit të një projekti të brendshëm, njësi ekonomike nuk mund të demonstrojë që ekziston një aktiv jo-material që do të gjenerojë përfitime të mundëshme ekonomike në të ardhmen. Për këtë, ky shpenzim njihet si shpenzim rrjedhës kur ai kryhet.
- 56 Shembuj të veprimtarive të kërkimit janë:
- (a) veprimtaritë që synojnë marrjen e njohurive të reja;

- (b) kërkimi për, vlerësimi dhe përzgjedhja përfundimtare e, zbatimeve të gjetjeve nga kërkimi ose njohuri të tjera;
- (c) kërkimi i alternativave për materiale, pajisje, produkte, procese, sisteme apo shërbime; dhe
- (d) formulimi, skicimi, vlerësimi dhe zgjedhja përfundimtare e alternativave të mundshme për materiale, pajisje, produkte, procese, sisteme apo shërbime të reja apo të përmirësuara.

### Faza e zhvillimit

- 57 **Një aktiv jo-material që vjen nga zhvillimi (ose nga faza e zhvillimit të një projekti të brendshëm) njihet nëse, e vetëm nëse, njësia ekonomike mund të demonstrojë të gjitha sa mëposhtë:**
- (a) **realizueshmërinë teknike për përfundimin e aktivit jo-material që ai të jetë i disponueshëm për përdorim ose shitje.**
  - (b) **synimin e saj për të përfunduar aktivin jo-material dhe ta përdorë ose shesë atë.**
  - (c) **aftësinë e saj për ta përdorur ose shitur aktivin jo-material.**
  - (d) **se si aktiv i jo-material do të gjenerojë përfitime të mundshme ekonomike në të ardhmen. Mes të tjerash, njësia ekonomike mund të demonstrojë ekzistencën e një tregu për produktin e aktivit jo-material ose vetë aktivin jo-material ose, nëse ai do të përdoret për vete, përdorshmërinë e aktivit jo-material.**
  - (e) **disponimin e burimeve teknike, financiare dhe të tjera për të përfunduar zhvillimin dhe për të përdorur ose shitur aktivin jo-material.**
  - (f) **aftësinë e saj për të matur me besueshmëri shpenzimet e atribueshme për aktivin jo-material gjatë zhvillimit të tij.**
- 58 Në fazën e zhvillimit të një projekti të brendshëm, njësia ekonomike mundet, në disa raste, të identifikojë një aktiv jo-material dhe të demonstrojë që aktiv i do të gjenerojë përfitime të mundshme ekonomike në të ardhmen. Kjo për arsyen se faza e zhvillimit e një projekti është mëtej e avancuar se sa faza e kërkimit.
- 59 Shembuj të veprimtarive të zhvillimit janë:
- (a) skicimi, ndërtimi dhe testimi i para-prodhimit ose para-përdorimit të prototipeve dhe modeleve;
  - (b) skicimi i veglave, mjeteve, modeleve dhe stampave që përfshijnë teknologji të reja.
  - (c) skicimi, ndërtimi dhe funksionimi i një linje pilot që nuk ka shkallën e realizimit ekonomik për prodhim tregtar; dhe
  - (d) skicimi, ndërtimi dhe testimi i një alternative të zgjedhur për materiale, pajisje, produkte, procese, sisteme apo shërbime të reja apo të përmirësuara.
- 60 Për të demonstruar se si një aktiv jo-material do të gjenerojë përfitime të mundshme ekonomike në të ardhmen, njësia ekonomike vlerëson përfitimet ekonomike në të ardhmen nga aktiv i duke përdorur parimet në SNK 36 *Çylerësimi i Aktiveve*. Nëqoftëse aktiv i do të gjenerojë përfitime ekonomike vetëm në kombinim me aktive të tjera, njësia ekonomike zbaton konceptin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare në SNK 36.
- 61 Disponimi i burimeve për të përfunduar, përdorur dhe marrë përfitimet nga një aktiv jo-material mund të demonstrohet prej, për shembull, një plani biznesi që tregon burimet teknike, financiare dhe të tjera të nevojshme dhe aftësinë e njësive ekonomike për të siguruar këto burime. Në disa raste, njësia ekonomike demonstroi disponimin e financimeve nga jashtë duke marrë dokumentin e huadhënësit që tregon vullnetin e tij për të financuar planin.
- 62 Sistemi i kostos të një njësie ekonomike shpesh mund të masë me besueshmëri koston e gjenerimit vetë të një aktiv i jo-material, të tilla si pagat dhe shpenzime të tjera të bëra për të siguruar të drejta autori ose licënca ose programe kompjuterike zhvillimi
- 63 **Emrat tregtarë, kokat e gazetave, titujt e publikimeve, listat e klientëve dhe artikujt të ngjashëm në thelb të gjeneruar vetë nuk njihen si aktive jo-materialë.**
- 64 Shpenzimet për emrat tregtarë, kokat e gazetave, titujt e publikimeve, listat e klientëve dhe artikujt të ngjashëm në thelb nuk mund të dallohen nga kosto e zhvillimit të biznesit në përgjithësi. Për këtë, këta artikuj nuk njihen si aktive jo-materiale.



**Kosto e një aktivi jo-material të gjeneruar vetë**

- 65 Kosto e një aktivi jo-material të prodhuar vetë për qëllimet e paragrafit 24 është shuma e shpenzimeve të bëra nga data kur aktivi jo-material plotëson për herë të parë kriteret e njohjes të paragrafëve 21, 22, dhe 57. Paragrafi 71 ndalon rideklarimin e shpenzimeve të njohura më parë si shpenzime rrjedhëse.
- 66 Kosto e një aktivi jo-material të prodhuar vetë përfshin të gjitha kostot drejtpërdrejt të atribueshme të nevojshme për të krijuar, prodhuar dhe përgatitur aktivin të ketë aftësinë të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi. Shembuj të kostove drejtpërdrejt të atribueshme janë:
- (a) kostot e materialeve dhe shërbimeve të përdorura në gjenerimin e aktivit jo-material;
  - (b) kostot e përfitimeve të punonjësve (siç përcaktohen në SNK 19) që rrjedhin nga prodhimi i aktivit jo-material;
  - (c) tarifat për të regjistruar të drejtat ligjore; dhe
  - (d) amortizimi i patentave dhe liçensave që janë përdorur për të gjeneruar aktivin jo-material.
- SNK 23 *Kostot e Huamarrjes* specifikon kriteret për njohjen e interesave si elementë të kostos të një aktivi jo-material të prodhuar vetë.
- 67 Nuk janë elementë të kostos së një aktivi jo-material të prodhuar vetë përbërësit e mëposhtëm:
- (a) shpenzimet e shitjes, administrative dhe shpenzimet e tjera të përgjithshme përveç rastit kur këto shpenzime mund t'i atribuohen drejtpërdrejtë përgatitjes së aktivit për përdorim;
  - (b) inefiçensave të identifikuar dhe humbjeve operationale fillestare të pësuar para se aktivi të arrijë rendimentin e planifikuar; dhe
  - (c) shpenzimet për kualifikimin e personelit për të vënë në punë aktivin.

**Shembull që ilustron paragrafin 65**

Një njësi ekonomike po zhvillon një proces prodhimi të ri. Gjatë vitit 20X5, shpenzimet e bëra ishin 1,000NjM(a), nga të cilat 900 NjM ishin bërë para 1 Dhjetorit 20X5 dhe 100NjM ishin bërë mes 1 Dhjetorit 20X5 dhe 31 Dhjetorit 20X5. Njësia ekonomike është e aftë të demonstrojë se, më 31 dhjetor 20X5, procesi i prodhimit plotëson kriteret e njohjes si një aktiv jo-material. Shuma e rikuperueshme e njohurive të trupëzuara në proces (përfshirë daljen e flukseve monetare në të ardhmen për të përfunduar procesin para se ai të jetë i disponueshëm për t'u përdorur) është vlerësuar të jetë 500NjM.

*Në fund të 20X5, procesi i prodhimit njihet si një aktiv jo-material me kosto për 100NjM (shpenzimet e bëra deri në datën kur u plotësuan kriteret e njohjes, dmth 1 dhjetor 20X5). Shpenzimet e bëra për 900NjM para 1 Dhjetorit 20X5 u njohën si shpenzime rrjedhëse sepse kriteret e njohjes nuk ishin plotësuar deri në 1 dhjetor 20X5. Këto shpenzime nuk bëjnë pjesë në koston e procesit të prodhimit të njohur në bilanc*

Gjatë 20X6, shpenzimet e bëra ishin 2,000NjM. Në fund të 20X6, shuma e rikuperueshme e njohurive të trupëzuara në proces (përfshirë flukset e mjeteve monetare në të ardhmen për të përfunduar procesin para se ai të jetë gati për t'u përdorur) vlerësohet të jenë 1,900NjM.

*Në fund të 20X6, kosto e procesit të prodhimit është 2,100NjM (100NjM shpenzime të njohura në fund të 20X5 plus 2,000NjM shpenzime të njohura në 20X6). Njësia ekonomike njeht një humbje nga çvlerësimi për 200NjM për të rregulluar vlerën kontabël (neto) të procesit para humbjes nga çvlerësimi (2,100NjM) në vlerën e tij të rikuperueshme (1,900NjM). Kjo humbje nga çvlerësimi do të mbahet rezervë në periudhën e mëpasëshme nëse plotësohen kërkesat për rimarrje të një humbje nga çvlerësimi në SNK 36.*

a Në këtë Standard, shumat monetare janë dhënë në 'njësi monetare'.

## Njohja e një shpenzimi

- 68 Shpenzimet për një aktiv jo-material njihen si shpenzime rrjedhëse kur kryhen përveç rasteve që:**
- (a) ai është pjesë e koston së një aktivi jo-material që plotëson kriteret e njohjes (shih paragrafët 18-67); ose
  - (b) elementi është blerë në një kombinim biznesi dhe nuk mund njihet si një aktiv jo-material. Nëse ky është rasti, ky shpenzim (përfshirë në koston e kombinimit të biznesit) bën pjesë në shumën që i atribuohet emrit të mirë në datën e blerjes (shih SNRF 3).
- 69** Në disa raste, shpenzimi bëhet për të dhënë përfitime ekonomike në të ardhmen për një njësi ekonomike, por nuk blihet ose krijohet ndonjë aktiv jo-material ose ndonjë aktiv tjetër që mund të njihet. Në këto raste, shpenzimi njihet si shpenzim rrjedhës kur ai kryhet. Për shembull, përveç rastit kur ai bën pjesë në koston e një kombinimi biznesi, shpenzimi për kërkimin njihet si shpenzim rrjedhës kur ai kryhet (shih paragrafin 54). Shembuj të tjerë të shpenzimeve që njihen si shpenzime rrjedhëse kur kryhen përfshijnë:
- (a) shpenzime për nisjen e veprimtarive (dmth kostot e nisjes), përveç rastit kur ky shpenzim përfshihet në koston e një elementi të pasurisë, fabrikës dhe makinerive në përputhje me SNK 16. Kostot e nisjes mund të përbëhen nga kostot e themelimit të tilla si kostot ligjore dhe sekretariale të bëra në themelimin e një njësie ligjore ekonomike, shpenzimet për të hapur një lokal apo biznes të ri (dmth kosto të parhapjes) ose shpenzimet për fillimin e operacioneve të reja ose hedhjen në treg të produkteve ose proceseve të reja (dmth kosto para-funksionimit).
  - (b) shpenzimet për veprimtaritë e kualifikimit.
  - (c) shpenzimet për veprimtaritë e reklamave dhe promocionale.
  - (d) shpenzimet për dislokimin ose riorganizimin e një pjese ose të gjithë njësisë ekonomike.
- 70** Paragrafi 68 nuk përjashton njohjen e parapagesës si një aktiv kur pagesa për lëvrimin e mallrave apo shërbimeve është bërë paraprakisht nga lëvrimi i mallrave apo kryerja e shërbimeve.

## Shpenzimet e mëparshme që nuk njihen si një aktiv

- 71** Shpenzimi për një artikull jo-material që fillimisht ishte njohur si një shpenzim rrjedhës nuk njihet si pjesë e koston të një aktivi jo-material në një datë të mëvonëshme.

## Matja pas njohjes

- 72 Një njësi ekonomike zgjedh ose modelin e kostos si në paragrafin 74 ose modelin e rivlerësimit si në paragrafin 75 si politikën e tij kontabël. Nëqoftëse një aktiv jo-material kontabilizohet duke përdorur modelin e rivlerësimit, të gjitha aktivet e tjera në klasën e tij gjithashtu kontabilizohen duke përdorur të njëjtin model, përveçse kur nuk ka treg aktiv për ato aktive.
- 73 Një klasë e aktiveve jo-materiale është një grupim i aktiveve me natyrë dhe përdorim të ngjashëm në funksionimin e një njësie ekonomike. Elementët brenda një klase të aktiveve jo-materiale rivlerësohen njëkohësisht për të shmangur rivlerësimin selektiv të aktiveve dhe raportimin e shumave në pasqyrat financiare që përfaqësojnë një përzierje të kostove dhe vlerave në data të ndryshme.

### Modeli i kostos

- 74 Mbas njohjes fillestare, një aktiv jo-material mbartet me koston e tij minus çdo amortizim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi.

### Modeli i rivlerësimit

- 75 Mbas njohjes fillestare, një aktiv jo-material mbartet me shumën e rivlerësuar, që është vlera e tij e drejtë në datën e rivlerësimit minus çdo amortizim të mëpasëm të akumuluar dhe çdo humbje të mëpasme të akumuluar nga çvlerësimi. Për qëllimin e rivlerësimeve sipas këtij Standardi, vlera e drejtë përcaktohet duke ju referuar një tregu aktiv. Rivlerësimet bëhen me atë rregullshmëri sa që në datën e bilancit vlera kontabël (neto) e aktivit të mos ndryshojë materialisht nga vlera e tij e drejtë.
- 76 Modeli i rivlerësimit nuk lejon:
- (a) rivlerësimin e aktiveve jo-materiale që nuk kanë qënë më parë të njohur si aktive; ose
  - (b) njohjen fillestare të aktiveve jo-materiale për shuma të ndryshme nga kosto.
- 77 Modeli i rivlerësimit zbatohet mbasi një aktiv ka qënë fillimisht i njohur me kosto. Megjithatë, nëqoftëse është njohur si aktiv vetëm një pjesë e kostos së një aktivi jo-material për arsye se aktivi nuk plotëson kriteret e njohjes deri në një pjesë të procesit që ai kalon (shih paragrafin 65), modeli i rivlerësimit mund të zbatohet për të gjithë atë aktiv. Gjithashtu, modeli i rivlerësimit mund të zbatohet për një aktiv jo-material që është marrë nëpërmjet një granti qeveritar dhe që është njohur me një shumë nominale (shih paragrafin 44).
- 78 Është e pazakontë të ekzistojë për një aktiv jo-material një treg aktiv me karakteristikat e përshkruara në paragrafin 8, megjithëse kjo edhe mund të ndodhë. Për shembull, në disa juridiksione, një treg aktiv mund të ekzistojë për transferimin lirshëm të licencave të taksive, licencave të peshkimit ose kuotave të prodhimit. Megjithatë, një treg aktiv nuk mund të ekzistojë për emrat tregtar, kokat e gazetave, të drejtat e publikimit të filmave dhe muzikës, patentat ose markat tregtare, sepse secili nga këta aktive është unik. Gjithashtu, megjithëse aktivet jo-materiale blihen dhe shiten, kontratat negociohen mes blerësve dhe shitësve individualë dhe transakcionet janë relativisht jo të shpeshta. Për këto arsye, çmimi i paguar për një aktiv mund të mos japë evidencë të mjaftueshme për vlerën e drejtë të një aktivi tjetër. Për më tepër, çmimet shpesh nuk janë të disponueshme nga publiku.
- 79 Frekuenca e rivlerësimit varet nga luhatja e vlerave të drejta të aktiveve jo-materiale që rivlerësohen. Nëqoftëse vlera e drejtë e një aktivi të rivlerësuar ndryshon materialisht nga vlera e tij kontabël (neto), është i nevojshëm një rivlerësim i mëtejshëm. Disa aktive jo-materiale mund të kalojnë ndryshime të rëndësishme dhe me luhatje në vlerën e drejtë, kështu ato kanë nevojë për rivlerësime vjetore. Të tilla rivlerësime të shpeshta janë të panevojshme për aktive jo-materiale vetëm me ndryshime jo të rëndësishme në vlerën e drejtë.
- 80 Nëqoftëse një aktiv jo-material rivlerësohet, çdo amortizim i akumuluar në datën e rivlerësimit ose:
- (a) riparaqitet proporcionalisht me ndryshimin në vlerën kontabël bruto të aktivit në mënyrë që vlera kontabël (neto) e aktivit pas rivlerësimit të jetë e barabartë me shumën e tij të rivlerësuar; ose
  - (b) eliminohet kundrejt vlerës kontabël bruto të aktivit dhe vlerës neto të riparaqitur për shumën e rivlerësuar të aktivit.
- 81 Nëqoftëse një aktiv jo-material në një klasë të aktiveve jo-materiale të rivlerësuar nuk mund të rivlerësohet sepse nuk ka një treg aktiv për atë aktiv, aktivi mbartet me koston e tij minus çdo amortizim të akumuluar dhe çdo humbje nga çvlerësimi.
- 82 Nëqoftëse vlera e drejtë e një aktivi jo-material të rivlerësuar nuk mundet më të përcaktohet duke ju referuar një tregu aktiv, vlera kontabël (neto) e aktivit duhet të jetë shuma e rivlerësuar në datën e

- rivlerësimi të fundit që i referohet një tregu aktiv minus çdo amortizim të mëpasëm të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar të mëpasme nga çvlerësimi.**
- 83 Fakti që një treg aktiv nuk ekziston më për një aktiv jo-material të rivlerësuar mund të tregojë se aktivi mund të jetë çvlerësuar dhe se ai ka nevojë të testohet në përputhje me SNK 36.
- 84 Nëqoftëse vlera e drejtë e aktivit mund të përcaktohet duke ju referuar një tregu aktiv në një datë të mëpasme matjeje, modeli i rivlerësimi zbatohet nga ajo datë.
- 85 **Nëqoftëse vlera kontabël (neto) e një aktivi jo-material rritet si rezultat i një rivlerësimi, rritja kreditohet drejtpërdrejt tek kapitalet e veta me titullin mbivlerë rivlerësimi. Megjithatë, rritja njihet në fitim ose humbje për aq sa kjo mbulon uljen e rivlerësimi e të njëjtit aktiv të njohur më parë në fitim ose humbje.**
- 86 **Nëqoftëse vlera kontabël (neto) e një aktivi jo-material ulet si rezultat i një rivlerësimi, ulja njihet në fitim ose humbje. Megjithatë, ulja debitohet drejtpërdrejt tek kapitalet e veta me titullin mbivlera rivlerësimi për aq sa ajo mbulon çdo tepriçë kreditore tek mbivlera rivlerësimi në lidhje me atë aktiv.**
- 87 Mbivlera e akumuluar e rivlerësimi përfshirë në kapitalet e veta mund të transferohet drejtpërdrejt tek fitimet e pashpërndara kur mbivlera realizohet. E gjithë mbivlera mund të realizohet kur aktivi mbaron funksionin ose shitet. Megjithatë, një pjesë e mbivlerës mund të realizohen kur aktivi përdoret nga njësi ekonomike; në këto raste, shuma e mbivlerës së realizuar është diferenca mes amortizimit të bazuar në vlerën kontabël të rivlerësuar të aktivit dhe amortizimit që mund të jetë njohur bazuar në koston historike të aktivit. Transferimi nga mbivlera rivlerësimi tek fitime të pashpërndara nuk bëhet nëpërmjet pasqyrës së të ardhurave.

## Jeta e dobishme

- 88 **Një njësi ekonomike vlerëson nëse jeta e dobishme e një aktivi jo-material është e fundme ose e pafundme dhe, nëse është e fundme, gjatësinë e, ose sasinë e prodhimit ose njësitë e ngjashme që përbëjnë atë jetë të dobishme. Një aktiv jo-material konsiderohet nga njësi ekonomike se ka një jetë të dobishme të pafundme kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës, nuk ka kufizime të parashikueshme të periudhës gjatë së cilës aktivi pritet të gjenerojë flukse monetare për njësinë ekonomike.**
- 89 Kontabilizimi i një aktivi jo-material bazohet në jetën e tij të dobishme. Një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të fundme amortizohet (shih paragrafët 97-106) dhe një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të pafundme nuk amortizohet (shih paragrafët 107-110). Shembujt Ilustrues që shoqërojnë këtë Standard ilustrjnë përcaktimin e jetës së dobishme për aktive jo-materiale të ndryshme dhe kontabilizimet e mëpasme për këto aktive bazuar në përcaktimet e jetës së dobishme.
- 90 Shumë faktorë merren në konsideratë në përcaktimin e jetës së dobishme të një aktivi jo-material, duke përfshirë:
- (a) përdorimin e pritshëm të aktivit nga njësi ekonomike dhe nëse aktivi mund të administrohet me efikasitet nga një ekip tjetër drejtues;
  - (b) ciklet e jetës produktive tipike të aktivit dhe informacioni publik për vlerësimet e jetëve të dobishme të aktiveve të ngjashme që janë përdorur në mënyrë të ngjashme;
  - (c) Skadimet teknike, teknologjike, tregtare ose lloje të tjera;
  - (d) stabiliteti i sektorit të ekonomisë në të cilin funksionon aktivi dhe ndryshimet në kërkesën e tregut për produktet ose shërbimet që vijnë nga aktivi;
  - (e) veprimet e pritshme nga konkurentët ose konkurentët e mundshëm;
  - (f) niveli i kërkuar i shpenzimeve të mirëmbajtjes për të marrë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen nga aktivi dhe aftësinë dhe synimet e njësisë ekonomike për të arritur atë nivel;
  - (g) periudhën e kontrollit ndaj aktivit dhe kufizimet ligjore dhe të ngjashme ndaj përdorimit të aktivit, të tilla si datat e përfundimit të qirave të lidhura; dhe
  - (h) nëse jeta e dobishme e aktivit varet nga jeta e dobishme e aktiveve të tjera të njësisë ekonomike.
- 91 Termi ‘i pafundëm’ nuk kuptohet si ‘pafundësi’ (në infinit). Jeta e dobishme e një aktivi jo-material pasqyron vetëm atë nivel të shpenzimeve të mirëmbajtjes në të ardhmen që kërkohen për të mirëmbajtur aktivin në standardin e tij të performancës të vlerësuar në kohën e jetës së dobishme të aktivit dhe aftësinë dhe synimet e njësisë ekonomike për të arritur atë nivel. Konkluzioni se jeta e dobishme e një aktivi jo-material është e pafundme nuk varet nga shpenzimet e planifikuara në të ardhmen më tepër se ato të kërkuara për të mirëmbajtur aktivin në atë standard performance.
- 92 Në rastet e ndryshimeve të shpejta në teknologji, programe kompjuterike dhe shumë aktive të tjera jo-materiale ato janë të ekspozuara ndaj skadimit teknologjik. Për këtë, ka të ngjarë që jeta e tyre e dobishme të jetë e shkurtër.

- 93 Jeta e dobishme e një aktivi jo-material mund të jetë shumë e gjatë apo edhe e pafund. Pasiguritë justifikojnë vlerësimin mbi bazën e kujdesit të jetës së dobishme të një aktivi jo-material, por ato nuk justifikojnë zgjedhjen e një jete të shkurtër jo realiste.
- 94 **Jeta e dobishme e një aktivi jo-material që vjen nga të drejtat kontraktuale ose të drejta të tjera ligjore nuk tejkalon periudhën e të drejtave kontraktuale apo të drejtave të tjera ligjore, por mund të jetë më e shkurtër në varësi të periudhës gjatë së cilës njësia ekonomike pret ta përdorë aktivin. Nëqoftëse të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore janë transferuar për një afat të kufizuar që mund të rinovohet, jeta e dobishme e aktivit jo-material përfshin periudhën (-at) e rinovueshme vetëm nëse ka evidencë nga njësia ekonomike për të mbështetur rinovimin pa ndonjë kosto të rëndësishme.**
- 95 Mund të ketë edhe faktorë ekonomikë edhe ligjorë që ndikojnë në jetën e dobishme të një aktivi jo-material. Faktorët ekonomikë përcaktojnë periudhën gjatë së cilës do të merren përfitimet ekonomike në të ardhmen nga njësia ekonomike. Faktorët ligjorë mund të kufizojnë periudhën gjatë së cilës njësia ekonomike kontrollon hyrjen në këto përfitime. Jeta e dobishme është periudha më e shkurtër e përcaktuar nga këto faktorë.
- 96 Ekzistenca e faktorëve të mëposhtëm, mes të tjerash, tregon se njësia ekonomike është e aftë të rinovojë të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore pa ndonjë kosto të rëndësishme:
- (a) ka evidencë, mundësisht e bazuar në eksperiencën, se të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore do të rinovohen. Nëqoftëse rinovimi është i varur nga miratimi i një pale të tretë, kjo përfshin evidencën se pala e tretë do të japë miratimin e saj;
  - (b) ka evidencë se çdo kusht i nevojshëm do të plotësohet për të marrë rinovimin; dhe
  - (c) kosto e njësisë ekonomike për rinovimin nuk është e rëndësishme kur krahasohet me përfitimet ekonomike në të ardhmen që pritet të rrjedhin tek njësia ekonomike nga rinovimi.
- Nëqoftëse kosto e rinovimit është e rëndësishme kur krahasohet me përfitimet ekonomike në të ardhmen që pritet të rrjedhin tek njësia ekonomike nga rinovimi, kosto e 'rinovimit' paraqitet, në thelb, si kosto për të blerë një aktiv jo-material të ri në datën e rinovimit.

## **Aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të fundme**

### **Periudha e amortizimit dhe metoda e amortizimit**

- 97 Shuma e amortizueshme e një aktivi jo-material me jetë të dobishme të fundme shpërndahet mbi baza sistematike gjatë jetës së tij të dobishme. Amortizimi fillon kur aktivi është i disponueshëm për përdorim, dmth kur ai është në vendin dhe kushtet e nevojshme për të që të ketë mundësi të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtimi. Amortizimi ndërpritet në datën më të parë mes datës që aktivi klasifikohet si i mbajtur për shitje (ose përfshirë në një grup për t'u nxjerrë jashtë përdorimit që është klasifikuar i mbajtur për shitje) në përputhje me SNRF 5 dhe datës që aktivi çrregjistrohet. Metoda e amortizimit e përdorur pasqyron modelin me të cilin përfitimet ekonomike në të ardhmen të aktivit pritet të konsumohen prej njësisë ekonomike. Nëqoftëse ky model nuk mund të përcaktohet me besueshmëri, përdoret metoda lineare. Shpenzimi për amortizimin për secilën periudhë njihet në fitim ose humbje përveç rastit kur ky ose një Standard tjetër lejon apo kërkon që ai të përfshihet në vlerën kontabël (neto) të një aktivi tjetër.
- 98 Mund të përdoren disa metoda amortizimi për të shpërndarë shumën e amortizueshme të një aktivi mbi baza sistematike gjatë jetës së tij të dobishme. Këto metoda përfshijnë metodën lineare, metodën e zvogëlimit të tepriçës dhe metodën e njësisë së prodhimit. Metoda e përdorur zgjidhet mbi bazën e modelit të pritshëm të konsumit të përfitimeve të pritshme ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në aktiv dhe zbatohet me qëndrueshmëri nga periudha në periudhë, përveç rastit kur ka një ndryshim në modelin e pritshëm të konsumit të këtyre përfitimeve ekonomike në të ardhmen. Ka një evidencë të rrallë bindëse për të mbështetur një metodë amortizimi për aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të fundme që të rezultojë në një shumë amortizimi të akumuluar më të ulët se sa në rastin e metodës lineare.
- 99 Amortizimi zakonisht njihet në fitim ose humbje. Megjithatë, ndonjëherë përfitimet ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në një aktiv përthithen në prodhimin e aktiveve të tjera. Në këtë rast, shpenzimi për amortizimin përbën pjesë të koston të një aktivi tjetër dhe përfshihet në vlerën e tij kontabël (neto). Për shembull, amortizimi i aktiveve jo-materiale të përdorura në një proces prodhimi përfshihet në vlerën kontabël (neto) të inventarëve (shih SNK 2 *Inventarët*).

## Vlera e mbetur

- 100** Vlera e mbetur e një aktivi jo-material me jetë të dobishme të fundme supozohet të jetë zero përveç rasteve kur:
- (a) Ka një angazhim nga një palë e tretë për të blerë aktivin në fund të jetës së tij të dobishme; ose
  - (b) ka një treg aktiv për aktivin dhe:
    - (i) vlera e mbetur mund të përcaktohet duke ju referuar këtij tregu; dhe
    - (ii) ka mundësi që ky treg do të ekzistojë në fund të jetës së dobishme të aktivit.
- 101** Shuma e amortizueshme e një aktivi me jetë të dobishme të fundme përcaktohet mbasi zbritet vlera e tij e mbetur. Një vlerë e mbetur e ndryshme nga zero nënkupton se njësia ekonomike pret ta bëjë dalje aktivin jo-material para se ai të përfundojë jetën e tij ekonomike.
- 102** Një vlerësim i vlerës së mbetur të aktivit bazohet në shumën e rikuperueshme nga shitja duke përdorur çmimet mbizotëruese në datën e vlerësimit për shitje të një aktivi të ngjashëm që ka arritur fundin e jetës së tij të dobishme dhe ka funksionuar në kushte të ngjashme me ato në të cilat do të përdoret aktivi. Vlera e mbetur rishikohet të paktën një herë në fund të çdo viti financiar. Një ndryshim në vlerën e mbetur të aktivit kontabilizohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.
- 103** Vlera e mbetur e një aktivi jo-material mund të rritet sa një shumë e barabartë ose më e madhe se vlera kontabël (neto) e aktivit. Nëse ndodh kjo, shpenzimi për amortizimin e aktivit është zero përveçse dhe derisa vlera e tij e mbetur të ulët mëpas deri në një shumë më të ulët se vlera kontabël (neto) e aktivit.

## Rishikimi i periudhës së amortizimit dhe metodës së amortizimit

- 104** Periudha e amortizimit dhe metoda e amortizimit për një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të fundme rishikohet të paktën një herë në fund të çdo viti financiar. Nëqoftëse jeta e dobishme e pritshme e aktivit ndryshon nga vlerësimet e mëparshme, periudha e amortizimit ndryshohet përkatësisht. Nëqoftëse ka pasur një ndryshim në modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve ekonomike në të ardhmen të trupëzuar në aktiv, metoda e amortizimit ndryshohet për të pasqyruar modelin e ndryshuar. Këto ndryshime kontabilizohen si ndryshime në vlerësimet kontabël në përputhje me SNK 8.
- 105** Gjatë jetës së një aktivi jo-material, mund të bëhet e dukshme se vlerësimi i jetës së tij të dobishme është i papërshtatshëm. Për shembull, njohja e një humbje nga çvlerësimi mund të tregojë se periudha e amortizimit duhet të ndryshohet.
- 106** Me kalimin e kohës, modeli i përfitimeve të pritshme ekonomike në të ardhmen që rrjedhin tek njësia ekonomike nga aktivi jo-material mund të ndryshojë. Për shembull, mund të bëhet e dukshme se metoda e zvogëlimit të tepricës e amortizimit është më e përshtatshme se sa metoda lineare. Një tjetër shembull është në rastin kur përdorimi i të drejtave të paraqitura në një licensë shtyhen në varësi të veprimit ndaj komponentëve të tjerë të planit të biznesit. Në këtë rast, përfitimet ekonomike që rrjedhin nga aktivi mund të mos merren deri në periudha të mëvonshme.

## Aktive jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme

- 107** Një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të pafundme nuk amortizohet.
- 108** Në përputhje me SNK 36, njësia ekonomike kërkohet të testojë një aktiv jo-material me një jetë të dobishme të pafundme për çvlerësim duke krahasuar shumën e tij të rikuperueshme me vlerën e tij kontabël (neto)
- (a) çdo vit, dhe
  - (b) nëse ka tregues se aktivi jo-material mund të jetë çvlerësuar.

## Rishikimi i vlerësimit të jetës së dobishme

- 109** Jeta e dobishme e një aktivi jo-material që nuk amortizohet rishikohet çdo periudhë për të përcaktuar nëse ngjarjet dhe rrethanat vazhdojnë të mbështesin vlerësimin e një jete të dobishme të pafund për atë aktiv. Nëqoftëse ato nuk ndryshojnë, ndryshimi i vlerësimit të jetës së dobishme nga pafund në me fund duhet të trajtohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNK 8.

- 110 Në përputhje me SNK 36, rivlerësimi i jetës së dobishme të një aktivi jo-material si i fundëm dhe jo pafund është një tregues se aktivi mund të jetë çvlerësuar. Si rrjedhim, njësia ekonomike teston aktivin për çvlerësime duke krahasuar shumën e tij të rikuperueshme, të përcaktuar në përputhje me SNK 36, me vlerën e tij kontabël (neto) dhe duke njohur çdo tejkalim të vlerës kontabël ndaj shumës së rikuperueshme si një humbje nga çvlerësimi.

## **Rikuperueshmëria e vlerës kontabël – humbjet nga çvlerësimet**

- 111 Për të përcaktuar nëse një aktiv jo-material është çvlerësuar, njësia ekonomike zbaton SNK 36. Ai Standard shpjegon kur dhe si njësia ekonomike rishikon vlerën kontabël (neto) të aktiveve të saj, se si ajo përcakton shumën e rikuperueshme të një aktivi dhe se kur ajo njeh ose anulon një humbje nga çvlerësimi.

## **Përfundimet e jetës së dobishme dhe nxjerrjet jasht përdorimit**

- 112 Një aktiv jo-material çrregjistrohet:
- (a) kur nxirret jasht përdorimit; ose
  - (b) kur nuk priten më përfitime ekonomike në të ardhmen nga përdorimi i tij ose shitja.
- 113 Fitimi ose humbja që vjen nga çrregjistrimi i një aktivi jo-material përcaktohet si diferencë mes shumës neto nga shitja, nëse ka të tillë, dhe vlerës kontabël (neto) të aktivit. Ajo njihet në fitim ose humbje kur aktivi çrregjistrohet (përveç rasteve në SNK 17 kur kërkohet ndryshe për shitje dhe kthim qiraje). Përfitimet nuk klasifikohen si të ardhura.
- 114 Nxjerrja jashtë përdorimit e një aktivi jo-material mund të ndodhë në disa mënyra (psh duke i shitur, duke marrë një qira financiare, ose duke i dhuruar). Për të përcaktuar datën e nxjerrjes jashtë përdorimit për atë aktiv, njësia ekonomike zbaton kriteret në SNK 18 Të Ardhurat për njohjen e të ardhurave nga shitja e mallrave. SNK 17 zbatohet për nxjerrjet jashtë përdorimit nga një shitje dhe kthim qiraje.
- 115 Nëqoftëse në përputhje me parimin e njohjes në paragrafin 21 njësia ekonomike njeh në vlerën kontabël (neto) të një aktivi koston e zëvendësimit për një pjesë të aktivit jo-material, atëherë ajo çrregjistron vlerën kontabël (neto) të pjesës së zëvendësuar. Nëqoftëse nuk është e mundur për njësinë ekonomike të përcaktojë vlerën kontabël (neto) të pjesës së zëvendësuar, ajo mund të përdorë koston e zëvendësimit si një tregues se cila ishte kosto e pjesës së zëvendësuar në kohën që u ble ose u prodhua vetë.
- 116 Shuma e arkëtueshme nga nxjerrja jasht përdorimit të një aktivi jo-material njihet fillimisht me vlerën e tij të drejtë. Nëqoftëse pagesa për aktivin jo-material shtyhet, suma e marrë njihet fillimisht me equivalentin e çmimit në mjete monetare. Diferenca mes vlerës nominale të shumës dhe ekuivalentit të çmimit në mjete monetare njihet si e ardhur nga interesat në përputhje me SNK 18 duke pasqyruar të ardhurën efektive të kërkesës për t'u arkëtuar.
- 117 Amortizimi i një aktivi jo-material me jetë të dobishme të fundme nuk ndërpritet kur aktivi jo-material nuk vazhdon të përdoret, përveç rastit kur aktivi është amortizuar tërësisht ose është klasifikuar i mbajtur për shitje (ose përfshihet në një grup për t'u nxjerrë jasht përdorimit që klasifikohet i mbajtur për shitje) në përputhje me SNRF 5.

## **Dhënia e informacioneve shpjeguese**

### **Të përgjithshme**

- 118 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për çdo klasë të aktiveve jo-materiale, duke bërë dallimin mes aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë dhe aktiveve jo-materiale të tjera:
- (a) nëse jetët e dobishme janë të pafundme ose të fundme dhe, nëse janë të fundme, jetët e dobishme ose normat e amortizimit të përdorura;
  - (b) metodat e amortizimit të përdorura për aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të fundme;
  - (c) vlerën kontabël bruto dhe çdo amortizim të akumuluar (të mbledhur me humbjet e akumuluar nga çvlerësimi) në fillim dhe në fund të periudhës;
  - (d) zërin e pasqyrës së të ardhurave në të cilin përfshihet amortizimi i aktiveve jo-materiale;
  - (e) rakordimin e vlerës kontabël (neto) në fillim dhe në fund të periudhës duke treguar:

- (i) shtesat, përfshirë veças ato nga zhvillimi i brendshëm, ato të blera veças, dhe ato të blera nëpërmjet kombinimeve të biznesit;
  - (ii) aktivet e klasifikuara si të mbajtura për shitje ose të përfshira në një grup për t'u nxjerrë jashtë përdorimit të klasifikuara si të mbajtura për shitje në përputhje me SNRF 5 dhe nxjerrjet e tjera jashtë përdorimit;
  - (iii) rritjet dhe uljet gjatë periudhës që rezultojnë nga rivlerësimet sipas paragrafëve 75, 85 dhe 86 dhe nga humbjet e çvlerësimit të njohura ose të anuluar drejtpërdrejt në kapitalet e veta në përputhje me SNK 36 (nëse ka);
  - (iv) humbjet nga çvlerësimi të njohura në fitim ose humbje gjatë periudhës në përputhje me SNK 36 (nëse ka);
  - (v) humbjet nga çvlerësimi të anuluar në fitim ose humbje gjatë periudhës në përputhje me SNK 36 (nëse ka);
  - (iv) çdo amortizim të njohur gjatë periudhës;
  - (vii) diferenat neto nga këmbimi që vijnë nga konvertimi i pasqyrave financiare në monedhën e paraqitjes dhe nga konvertimi i operacioneve jashtë vendit në monedhën e paraqitjes të njësisë ekonomike; dhe
  - (viii) ndryshime të tjera në vlerën kontabël gjatë periudhës.
- 119 Një klasë e aktiveve jo-materiale është një grupim i aktiveve me natyrë dhe përdorim të ngjashëm në funksionimin e një njësie ekonomike. Shembuj të klasave të veçanta mund të përfshijnë:
- (a) emrat tregtar;
  - (b) kokat e gazetave dhe titujt e publikimeve;
  - (c) programet kompjuterike
  - (d) liçensat dhe françizat;
  - (e) të drejtat e autorit, patentat dhe të drejta të tjera të pronësisë industriale, të drejtat e shërbimit dhe funksionimit;
  - (f) receta, formula, modele, skica dhe prototipe; dhe
  - (g) aktivet jo-materiale në zhvillim e sipër.
- Klasat e sipër përmendura ndahen (bashkohen) në klasa më të vogla (më të mëdha) nëse kjo rezulton në informacione më të përshtatshme për përdoruesit e pasqyrave financiare.
- 120 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për aktivet jo-materiale të çvlerësuara në përputhje me SNK 36 si shtesë të informacionit të kërkuar nga paragrafi 118 (e)(iii)-(v).
- 121 SNK 8 kërkon nga njësia ekonomike të japë informacione shpjeguese për natyrën dhe shumën e ndryshimit në vlerësimin kontabël që ka efekt material në periudhën aktuale ose pritët të ketë efekt material në periudhat e mëpasme. Dhënia e këtyre informacioneve shpjeguese mund vijë nga ndryshimet në:
- (a) vlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi jo-material;
  - (b) metodën e amortizimit; ose
  - (c) vlerat e mbetura.
- 122 Njësia ekonomike gjithashtu jep informacione shpjeguese:
- (a) për një aktiv jo-material të vlerësuar se ka një jetë të dobishme të pafundme, vlerën kontabël (neto) të këtij aktivi dhe arsyet që mbështesin vlerësimin e jetës së dobishme të pafundme. duke dhënë këto arsye, njësia ekonomike përshkruan faktorët që luajnë një rol të rëndësishëm në përcaktimin se aktivi ka një jetë të dobishme të pafundme.
  - (b) një përshkrim, të vlerës kontabël dhe periudhës së mbetur të amortizimit për çdo aktiv jo-material individual që është material për pasqyrat financiare të njësisë ekonomike.
  - (c) për aktivet jo-materiale të marra nëpërmjet grantit qeveritar dhe fillimisht të njohur me vlerën e drejtë (shih paragrafin 44):
    - (i) vlerën e drejtë të njohur fillimisht për këto aktive;
    - (ii) vlerën e tyre kontabël (neto); dhe
    - (iii) nëse ato janë matur mbas njohjes sipas modelit të kostos ose modelit të rivlerësimit.



- (d) ekzistencën dhe vlerën kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të cilave titulli i pronësisë është i kufizuar dhe vlerat kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të vëna si garantues të detyrimeve.
  - (e) shumën e angazhimeve kontraktuale për blerjen e aktiveve jo-materiale.
- 123 Kur njësia ekonomike përshkruan faktorët që luajnë një rol të rëndësishëm në përcaktimin se jeta e dobishme e aktivitetit jo-material është e pafundme, njësia ekonomike merr në konsideratë listen e faktorëve në paragrafin 90.

## Aktivet jo-materiale të matura mbas njohjes duke përdorur modelin e rivlerësimit

- 124 Nëqoftëse aktivet jo-materiale kontabilizohen me shuma të rivlerësuara, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese si mëposhtë:
- (a) sipas klasës së aktiveve jo-materiale:
    - (i) datën e hyrjes në fuqi të rivlerësimit;
    - (ii) vlerën kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të rivlerësuara; dhe
    - (iii) vlerën kontabël (neto) që do të ishte njohur sikur klasa e rivlerësuar e aktiveve jo-materiale të matej mbas njohjes duke përdorur modelin e kostos në paragrafin 74;
  - (b) shumën e mbivlerës së rivlerësimit që lidhet me aktivet jo-materiale në fillim dhe në fund të periudhës, duke treguar ndryshimet gjatë periudhës dhe çdo kufizim ndaj shpërndarjes së tepricës për aksionerët; dhe
  - (c) metodat e supozimeve të rëndësishme të zbatuara në vlerësimet e vlerave të drejta të aktiveve.
- 125 Mund të jetë e nevojshme të bashkohen klasat e aktiveve të rivlerësuara në klasa më të mëdha për qëllimet e dhënies së informacionit shpjegues. Megjithatë, klasat nuk bashkohen nëse kjo do të rezultonte në kombinimin e një klase të aktiveve jo-materiale që përfshin shumën e matura sipas të dyja metodave të kostos dhe rivlerësimit.

## Shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit

- 126 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për shumën e bashkuara të shpenzimeve të kërkimit dhe zhvillimit të njohura si shpenzime rrjedhëse gjatë periudhës.
- 127 Shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit përfshijnë të gjitha shpenzimet që i atribuohen drejtpërdrejt veprimtarive të kërkimit dhe zhvillimit (shih paragrafët 66 dhe 67 për udhëzime mbi llojin e shpenzimeve që përfshihen për qëllimet e kërkesave të dhënies së informacioneve shpjeguese në paragrafin 126)

## Informacione të tjera

- 128 Një njësi ekonomike inkurajohet, por nuk i kërkohet, të japë informacione shpjeguese për sa më poshtë:
- (a) Një njësi ekonomike inkurajohet, por nuk i kërkohet, të japë informacione shpjeguese për sa më poshtë: dhe
  - (b) një përshkrim të shkurtër të aktiveve jo-materiale të rëndësishme të kontrolluar nga njësia ekonomike por jo të njohura si aktive sepse ato nuk plotësojnë kriteret e njohjes në këtë Standard ose sepse ato kanë qënë blerë ose prodhuar përpara se të hynte në fuqi versioni i SNK 38 *Aktivet Jo-materiale* i publikuar në vitin 1998.

## Dispozita kalimtare dhe data e hyrjes në fuqi

- 129 Nëqoftëse një njësi ekonomike zgjedh në përputhje me paragrafin 85 të SNRF 3 të zbatojë SNRF 3 nga ndonjë datë para datës së hyrjes në fuqi të parashikuar në paragrafët 78-84 të SNRF 3, ajo gjithashtu zbaton këtë Standard prospektivisht nga e njëjta datë. Kështu, njësia ekonomike nuk rregullon vlerat kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të njohura në atë datë. Megjithatë, njësia ekonomike zbaton, në atë datë, këtë Standard për të rivlerësuar jetët e dobishme të aktiveve të saja jo-materiale të njohura. Nëqoftëse, si rezultat i këtij rivlerësimi, njësia ekonomike ndryshon vlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi, ky ndryshim kontabilizohet si ndryshim në vlerësimet kontabël në përputhje me SNK 8.
- 130 Përndryshe, një njësi ekonomike zbaton këtë Standard:

- (a) për kontabilizimin e aktiveve jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është më ose pas 31 Marsit 2004; dhe
  - (b) për kontabilizimin e të gjitha aktiveve të tjera jo-materiale prospektivisht nga fillimi i periudhës së parë që fillon më ose pas 31 Marsit 2004. Kështu, njësia ekonomike nuk rregullon vlerat kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të njohura në atë datë. Megjithatë, njësia ekonomike zbaton, në atë datë, këtë Standard për të rivlerësuar jetët e dobishme të atyre aktiveve jo-materialë. Nëqoftëse, si rezultat i këtij rivlerësimi, njësia ekonomike ndryshon vlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi, ky ndryshim kontabilizohet si ndryshim në vlerësimet kontabël në përputhje me SNK 8.
- 130A Njësia ekonomike zbaton amendimet në paragrafin 2 për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas 1 Janarit 2006. Nëqoftëse njësia ekonomike zbaton SNRF 6 në një periudhë të mëparshme, këto amendime zbatohen për atë periudhë të mëparshme.

### **Këmbimet e aktiveve të ngjashme**

- 131 Kërkesa në paragrafët 129 dhe 130(b) për të zbatuar këtë Standard prospektivisht kuptohet se nëqoftëse një këmbim aktivesh ishte matur para datës së hyrjes në fuqi të këtij Standardi mbi bazën e vlerës kontabël (neto) të aktivit të dhënë, njësia ekonomike nuk riparaqit vlerën kontabël (neto) të aktivit për të pasqyruar vlerën e tij të drejtë në datën e blerjes.

### **Zbatimi i mëparshëm**

- 132 Njësitë ekonomike për të cilat zbatohet paragrafi 130 inkurajohen të zbatojnë kërkesat e këtij Standardi para datës së hyrjes së tij në fuqi parashikuar në paragrafin 130. Megjithatë, nëqoftëse njësia ekonomike zbaton këtë Standard para këtyre datave të hyrjes në fuqi, ajo gjithashtu zbaton SNRF 3 dhe SNK 36 (siç është rishikuar në 2004) në të njëjtën datë.

### **Shfuqizimi i SNK 38 (publikuar në 1998)**

---

- 133 Ky Standard zëvendëson SNK 38 *Aktive Jo-materiale* (publikuar në 1998).

## Miratimi i SNK 38 nga Bordi

---

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 38 *Aktivet Jo-materiale* është miratuar për publikim nga trembëdhjetë prej katërmbëdhjetë antarë të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit. Profesori Whittington nuk e miratoi. Opinioni i tij kundër jepet mbas Bazave për Konkluzione për SNK 38.

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***paragrafet***BAZA PËR KONKLuzionet MBI  
SNK 38 AKTIVET JO-MATERIALE****HYRJE****BC1–BC3****PËRKUFIZIMI I AKTIVET JO-MATERIAL****BC4–BC5****IDENTIFIKUESHMËRIA****BC6–BC14****Prejardhja e vendimeve të Bordit****BC7–BC8****Qartësimi i identifikueshmërisë****BC9–BC10****Marrëdhëniet jo-kontraktuale me klientët****BC11–BC14****KRITERE PËR NJOHJEN FILLESTARE****BC15–BC246****Blerja si Pjesë e një Kombinim Biznesi****BC16–BC25**

Kriteri i njohjes i mundësisë (me probabilitet)

BC17–BC18

Kriteri i njohjes besueshmëria e matjes

BC19–BC25

**Blerja e veçantë****BC26–BC28****Aktivitet jo-materiale të krijuara nga brenda (nga njësia ekonomike)****BC29–BC246**

Prejardhja e kërkesave për aktivitet jo-materiale të prodhuara vetë

BC230–BC232

Kombinimi i SNK 9 me Standardin për aktivitet jo-materiale

BC233–BC235

Pasoja të kombinimit të SNK 9 me SNK 38

BC236–BC237

Njohja e shpenzimeve për të gjitha aktivitet jo-materiale të prodhuara vetë si shpenzime rrjedhëse

BC238

Njohja e aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë

BC239

Pikëpamja e KSNK-së në miratimin e SNK 38

BC240–BC241

Ndryshimet në kriteret e njohjes së aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë dhe aktiveve jo-materiale të blera

BC242

Njohja fillestare me Kosto

BC243–BC244

Zbatimi i kriterëve të njohjes për aktivitet jo-materiale të prodhuara vetë

BC245–BC246

**KONTABILIZIMI I MËPASËM PËR AKTIVET JO-MATERIALE****BC47–BC77****Kontabilizimi i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të fundme të blera në një kombinim biznesi****BC50–BC59**

Testimi i çvlerësimit të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të fundme

BC54–BC56

Vlera e mbetur e një aktivi jo-materiale me jetë të dobishme të fundme

BC57–BC59

**Jetët e dobishme të aktiveve jo-materiale****BC60–BC72**

Jeta e dobishme e kufizuar nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore

BC66–BC72

**Kontabilizimi i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme****BC73–BC77**

Mos-amortizimi

BC74–BC75

Rivlerësimet

BC76–BC77

**PROJEKTET E KËRKIMIT DHE ZHVILLIMIT TË BLERA NË KOMBINIME BIZNESI****BC78–BC89****Njohja fillestare veças nga emri i mirë****BC80–BC82****Kontabilizimi i mëpasëm për projektet PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi dhe të njohur si aktive jo-materiale****BC83–BC84****Shpenzimet e mëpasme për projektet PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi dhe të njohura si aktive jo-materiale****BC85–BC89****DISPOZITAT KALIMTARE****BC90–BC102****Zbatimi i mëparshëm****BC101–BC102****PËRMBLEDHJE E NDRYSHIMEVE KRYESORE NGA PROJEKT PARAQITJA****BC103****HISTORIA E ZHVILLIMIT TË NJË STANDARDI PËR AKTIVET JO-MATERIALE****BC104–BC110**

## Baza për Konkluzione mbi SNK 38 Aktive Jo-materiale

*Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit rishikoi SNK 38 si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Nuk ishte synimi i Bordit të rimerrte në konsideratë si pjesë të këtij projekti të gjitha kërkesat në SNK 38.*

*Versioni i mëparshëm i SNK 38 ishte i shoqëruar nga Bazat për Konkluzione që përmbledhnin konsideratat e Komitetit të mëparshëm të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në arritjen e disa konkluzioneve të tij në atë Standard. Për thjeshtësi Bordi ka përfshirë në materialin e tij Bazat për Konkluzione të vetin me Bazat për Konkluzione të mëparshme që diskuton (a) çështje që Bordi nuk i rimori në konsideratë dhe (b) historinë e zhvillimit të standardit për aktivet jo-materiale. Ky material përfshihet në paragrafë të dalluar me prefiksin BCZ. Paragrafët që përshkruajnë konsideratat e Bordit në arritjen e konkluzioneve të vetat numurohen me prefiksin BC.*

### Hyrje

- BC1 Kjo Baze për Konkluzione përmbledh konsideratat e Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në arritjen e konkluzioneve në SNK 38. Antarët e veçantë të Bordit i dhanë më shumë rëndësi disa faktorëve se sa të tjerëve.
- BC2 Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (KSNK) publikoi versionin e mëparshëm të SNK 38 në vitin 1998. Ai u rishikua nga Bordi si pjesë e projektit të tij për kombinimet e biznesit. Ky projekt kishte dy faza. Faza e parë arriti rezultatin e publikimit njëkohësisht nga Bordi të SNRF 3 *Kombinime Biznesi* dhe versionit të rishikuar të SNK 38 dhe SNK 36 *Çylerësimi i Aktiveve*. Për këtë, synimet e Bordit në rishikimin e SNK 38 si pjesë të fazës së parë të projektit nuk ishte të rimerrte në konsideratë të gjitha kërkesat në SNK 38. Ndryshimet në SNK 38 trajtojnë kryesisht:
- (a) nocionin i 'identifikueshëm' përsa ai lidhet me aktivet jo-materiale;
  - (b) jetën e dobishme dhe amortizimin e aktiveve jo-materiale; dhe
  - (c) kontabilizimin e projekteve të kërimit dhe zhvillimit në proces të blera në kombinime biznesi.
- BC3 Me përjashtim të projekteve të kërimit dhe zhvillimit të blera në kombinime biznesi, Bordi nuk rimori në konsideratë kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 38 për njohjen e aktiveve jo-materialë të prodhuar vetë. Versioni i mëparshëm i SNK 38 ishte i shoqëruar nga Bazat për Konkluzione që përmbledhnin konsideratat e KSNK-së në arritjen e disa konkluzioneve të tij në atë Standard. Për thjeshtësi, Bordi ka përfshirë në këtë material Bazat për Konkluzione nga Bazat për Konkluzione të mëparshme që diskuton njohjen e aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë (shih paragrafët BCZ29-BCZ46) dhe historinë e zhvillimit të standardit për aktivet jo-materiale (shih paragrafët BCZ104-BCZ110). Pikëpamjet e shprehura në paragrafët BCZ29-BCZ46 dhe BCZ104-BCZ110 janë ato të KSNK.

### Përkufizimi i një aktivi jo-material (paragrafi 8)

- BC4 Një aktiv jo-material ishte përkufizuar në versionin e mëparshëm të SNK 38 si 'një aktiv jo-monetar i identifikueshëm pa lëndë fizike i mbajtur për përdorim në prodhimin apo furnizimin e mallrave apo shërbimeve, për t'u dhënë me qira të tretëve, ose për shërbime administrative'. Përkufizimi në Standardin e rishikuar eliminon kërkesën për aktivet që mbahen për përdorim në prodhimin apo furnizimin e mallrave apo shërbimeve, për t'u dhënë me qira të tretëve, ose për shërbime administrative.
- BC5 Bordi vuri në dukje se karakteristikat thelbësore të aktiveve jo-materiale janë se ato:
- (a) janë burime të kontrolluara nga njësia ekonomike prej të cilave priten përfitime ekonomike në të ardhmen të rrjedhin tek njësia ekonomike;
  - (b) nuk kanë lëndë fizike; dhe
  - (c) janë të identifikueshme.

Bordi konkludoi se qëllimi për të cilin një njësi ekonomike mban një artikull me këto karakteristika nuk është i rëndësishëm për klasifikimin e tij si një aktiv jo-material dhe se të gjithë këto artikuj duhet të jenë brenda objektit të Standardit.

## Identifikueshmëria (paragrafi 12)

- BC6 Sipas Standardit, si edhe sipas versionit të mëparshëm të SNK 38, një aktiv jo-monetar pa lëndë fizike duhet të jetë i identifikueshëm për të plotësuar përkufizimin e një aktivi jo-material. Versioni i mëparshëm i SNK 38 nuk përkufizonte 'i identifikueshëm', por parashtrohte se aktivi jo-material mund të dallohet nga emri i mirë nëqoftëse aktivi ishte i ndashëm, por kjo ndashmëri nuk ishte një kusht i nevojshëm për të qënë i identifikueshëm. Standardi i rishikuar kërkon që një aktiv të trajtohet se e plotëson kriterin i identifikueshëm të përkufizimit të një aktivi jo-material kur është i ndashëm, ose kur ai vjen nga të drejta kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore, pavarësisht nëse këto të drejta janë të transferueshme ose të ndashme nga njësi ekonomike ose nga të drejta dhe detyrime të tjera.

### Prejardhja e vendimeve të Bordit

- BC7 Bordi ishte i gatshëm të merrte në konsideratë çështjen e 'identifikueshëm' si pjesë të fazës së parë të projektit të tij Kombinimet e Biznesit si rezultat të ndryshimeve gjatë vitit 2001 në kërkesat e standardeve Kanadeze dhe të Shteteve të Bashkuara mbi njohjen e veçantë të aktiveve jo-materialë të blerë në kombinime biznesi. Bordi vuri re se aktivet jo-materiale përfshijnë një pjesë në rritje të aktiveve në shumë njësi ekonomike dhe, që aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi shpesh janë përfshirë në shumën e njohur si emri i mirë, pavarësisht nga kërkesat në SNK 22 *Kombinimet e Biznesit* dhe SNK 38 për to se duhet të njihen veças nga emri i mirë. Bordi ra dakort me konkluzionet e arritura nga hartuesit e standardeve Kanadezë dhe Amerikanë se do të përmirësohet dobishmëria e pasqyrave financiare nëse aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi të dalloheshin nga emri i mirë. Për këtë, Bordi konkludoi se SNRF-të e përpunuara në fazën e parë të projektit Kombinimet e Biznesit duhet të jepnin baza përfundimtare për identifikimin dhe njohjen e aktiveve jo-materialë të blerë në kombinime biznesi veças nga emri i mirë.
- BC8 Duke rishikuar SNK 38 dhe përpunuar SNRF 3, Bordi konfirmoi pikëpamjen në versionin e mëparshëm të SNK 38 se identifikueshmëria është karakteristikë që dallon konceptualisht aktivet jo-materiale të tjera nga emri i mirë. Bordi konkludoi se për të dhënë baza përfundimtare për identifikimin dhe njohjen e aktiveve jo-materialë veças nga emri i mirë, koncepti i identifikueshmërisë kishte nevojë të shprehej më qartë.

### Qartësimi i identifikueshmërisë (paragrafi 12)

- BC9 Në mënyrë të qëndrueshme me udhëzimet në versionin e mëparshëm të SNK 38, Bordi konkludoi se një aktiv jo-material mund të dallohet nga emri i mirë nëqoftëse ai është i ndashëm, dmth i aftë për të qënë veças ose i ndarë nga njësi ekonomike dhe të shitet, transferohet, liçensohet, jepet me qira apo këmbëhet. Për këtë, në kontekstin e aktiveve jo-materialë, ndashmëria do të thotë identifikueshmëri dhe aktivet jo-materiale me këtë karakteristikë që blihen në një kombinim biznesi duhet të njihen si aktive veças nga emri i mirë.
- BC10 Megjithatë, përsëri në mënyrë të qëndrueshme me udhëzimet në versionin e mëparshëm të SNK 38, Bordi konkludoi se ndashmëria nuk është treguesi i vetëm i identifikueshmërisë. Bordi vuri re se, në kontrast me emrin e mirë, vlerat e shumë aktiveve jo-materialë vijnë nga të drejtat e përcaktuara ligjërish me kontratë ose statut. Në rastin e emrit të mirë të blerë, vlera e tij vjen nga koleksioni i aktiveve të bashkuara që përbëjnë një njësi ekonomike të blerë ose vlera të krijuara nga bashkimi i koleksionit të aktiveve nëpërmjet një kombinimi biznesi, të tilla si bashkëveprimet që priten të vijnë nga kombinimi i njësive ekonomike ose bizneseve. Bordi gjithashtu vuri re se, megjithëse shumë aktive jo-materiale janë edhe të ndashëm edhe vijnë nga të drejtat kontraktuale-ligjore, disa të drejta kontraktuale-ligjore përbëjnë interesa pronësie që nuk janë menjëherë të ndashme nga njësi ekonomike si e tërë. Për shembull, sipas ligjeve të disa juridiksioneve disa liçensa të dhëna një njësi ekonomike nuk mund të transferohen përveçse duke shitur njësine ekonomike si një të tërë. Bordi konkludoi se fakti që një aktiv jo-material vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore është një karakteristikë që dallon atë nga emri i mirë. Për këtë, aktivet jo-materialë me këtë karakteristikë që janë blerë në një kombinim biznesi njihen si aktive veças nga emri i mirë.

### Marrëdhëniet jo-kontraktuale me klientët (paragrafi 16)

- BC11 Versioni i mëparshëm i SNK 38 dhe Projekt Paraqitja e Amendime të Propozuara për SNK 38 parashikonte që 'Një njësi ekonomike kontrollon një aktiv nëqoftëse njësi ekonomike ka mundësi të marrë përfitimet ekonomike në të ardhmen që vijnë nga burimi i dhënë dhe gjithashtu mund të kufizojë të tretët të marrin këto përfitime. Pataj përshkrimet u zgjatën mbi këtë duke parashikuar se 'në mungesë të të drejtave ligjore për të mbrojtur, ose ndryshe për të kontrolluar, marrëdhëniet me klientët ose besnikërinë e klientëve ndaj njësive ekonomike, zakonisht njësi ekonomike nuk ka kontroll të mjaftueshëm mbi përfitimet ekonomike nga marrëdhëniet dhe besnikërinë e klientëve për ta konsideruar këtë artikull se plotëson përkufizimin e aktiveve jo-materialë.

- BC12 Megjithatë, Projekti i Shembujve Ilustrues që shoqëronte PP 3 *Kombinimet e Biznesit* parashikonte se ‘Nëqoftëse një marrëdhënie me klientë e blerë në një kombinim biznesi nuk vjen nga një kontratë, marrëdhënia njihet si një aktiv jo-material veças nga emri i mirë nëse ajo plotëson kriterin e ndashmërisë. Transaksionet e këmbimit për aktive të njëjta ose të ngjashme jep evidencë të ndashmërisë të një marrëdhënie jo-kontraktuale me klientë dhe mundet gjithashtu të japë informacione rreth çmimeve të këmbimit që merren në konsideratë kur vlerësohet vlera e drejtë.’ Ndërsa komentuesit e Projekt Paraqitjes në përgjithësi ranë dakort me konkluzionet e Bordit mbi përkufizimin e identifikueshmërisë, disa ishin të pasigurtë rreth marrëdhënies mes kriterit të ndashmërisë për të përcaktuar nëse një marrëdhënie jo-kontraktuale me klientë është e identifikueshme, dhe konceptit të kontrollit për përcaktimin nëse marrëdhënia plotëson përkufizimin e një aktivi. Më tej, disa komentues sygjeruan se marrëdhëniet jo-kontraktuale me klientë mundet, sipas propozimit në Projekt Paraqitje, të njihen veças nëse blihen në një kombinim biznesi, por jo nëse blihen në një transaksion të veçantë.
- BC13 Bordi vuri re se transaksionet e këmbimit për marrëdhëniet jo-kontraktuale me klientë të njëjta ose të ngjashme japin evidencë jo vetëm se artikulli është i ndashëm, por gjithashtu që njësia ekonomike është e aftë të kontrollojë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga kjo marrëdhënie. Në mënyrë të ngjashme, nëse njësia ekonomike blen veças një marrëdhënie jo-kontraktuale me klientë, ekzistenca e një transaksioni këmbimi për këtë marrëdhënie jep evidencë edhe se artikulli është i ndashëm edhe se njësia ekonomike është e aftë të kontrollojë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhme që rrjedhin nga marrëdhënia. Për këtë, marrëdhënia mund të plotësojë përkufizimin e aktivit jo-material dhe të njihet si i tillë. Megjithatë, në mungesë të transaksioneve të këmbimit për marrëdhëniet jo-kontraktuale me klientë të njëjta ose të ngjashme, këto marrëdhënie të blera në një kombinim biznesi nuk mund normalisht të plotësojnë përkufizimin e një ‘aktivi jo-material’ – ato nuk mund të jenë të ndashëm, as mund të jetë njësia ekonomike e aftë të demonstrojë se ajo kontrollon përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga kjo marrëdhënie.
- BC14 Për këtë, Bordi vendosi të qartësojë në paragrafin 16 të SNK 38 se në mungesë të të drejtave ligjore për të mbrojtur marrëdhëniet me klientë, transaksioneve të këmbimit për marrëdhëniet jo kontraktuale me klientë të njëjta ose të ngjashme (përveç se kur janë pjesë e një kombinimi biznesi) japin evidencë se njësia ekonomike nuk është e aftë të kontrollojë përfitimet ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga marrëdhëniet me klientë. Kur të tilla transaksione këmbimi japin gjithashtu evidencë se marrëdhëniet me klientët janë të ndashme, këto marrëdhënie me klientë plotësojnë përkufizimin e një aktivi jo-material.

## Kritere për njohjen fillestare

- BC15 Në përputhje me Standardin, si dhe me versionin e mëparshëm të SNK 38, një aktiv jo-material njihet nëqoftëse, dhe vetëm nëqoftëse:

- (a) është e mundshme që përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që i atribuohen atij aktivi do të rrjedhin tek njësia ekonomike; dhe
- (b) kosto e aktivit mund të matet me besueshmëri.

Gjatë rishikimit të SNK 38 Bordi mori në konsideratë zbatimin e këtyre kritereve të njohjes për aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi. Vendimet e Bordit për këtë çështje paraqiten në paragrafët BC16-BC25.

## Blerja si pjesë e një kombinim biznesi (paragrafët 33-38)

- BC16 Projekt Paraqitja për Amendimet e Propozuara të SNK 38 propozonte që kriteret e njohjes në paragrafin BC15 mundet, me përjashtim të një fuqie puntore të bashkuar, që gjithnjë të plotësohen për një aktiv jo-material të blerë në një kombinim biznesi. Për këtë, këto kritere nuk ishin përfshirë në PP 3 *Kombinimet e Biznesit*. PP 3 propozonte duke kërkuar nga një blerës të njihë veças në datën e blerjes të gjitha aktivet jo-materiale të të blerit siç përkufizohet në SNK 38, përveç rastit të fuqisë puntore të bashkuar. Pasi mori në konsideratë komentet, Bordi vendosi:
- (a) të procedojë me propozimin që kriteri i njohjes i mundësisë konsiderohet se gjithnjë kënaqet për aktivet jo-materiale në një kombinim biznesi; dhe
  - (b) të mos procedojë me propozimin që, me përjashtim të fuqisë puntore të mbledhur, duhet të ekzistojë gjithnjë informacion i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri vlerën e drejtë të një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi.

## Kriteri i njohjes i mundësisë (me probabilitet)

- BC17 Gjatë rishikimit të SNK 38, Bordi vuri re se vlera e drejtë e një aktivi jo-material pasqyron pritshmërinë e tregut rreth mundësisë (probabilitetit) që përfitimet ekonomike në të ardhmen që shoqërojnë aktivin jo-material do të

rrjedhin tek blerësi. Me fjalë të tjera, efekti i mundësisë pasqyrohet në matjen e vlerës së drejtë të aktivitet jo-material. Për këtë, kriteri i njohjes i mundësisë konsiderohet gjithnjë se kënaqet për aktivet jo-materiale të blera në kombinimet e biznesit.

- BC18 Bordi vuri re se kjo vë në dukje një mosqëndrueshmëri të përgjithshme mes kritereve të njohjes për aktivet dhe detyrimet në *Kuadër* (që parashikon se një element që plotëson përkufizimin e një elementi njihet vetëm nëqoftëse ai ka mundësi që çdo përfitim ekonomik në të ardhmen që shoqëron këtë element do të rrjedhë tek apo nga njësia ekonomike dhe elementi mund të matet me besueshmëri) dhe matjes së vlerës së drejtë të kërkuar në, për shembull, një kombinim biznesi. Megjithatë, Bordi konkludoi se roli i mundësisë si një kriter për njohjen në *Kuadër* të merret në konsideratë më gjerësisht si pjesë e projektit të ardhshëm Konceptet.

### Kriteri i njohjes besueshmëria e matjes

- BC19 Në përpunimin e Projekt Paraqitjes, Bordi konkludoi që, përveç rastit të fuqisë puntore të bashkuar, duhet të ekzistojë informacion i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri vlerën e drejtë të një aktivi që ka një bazë të dhënë kontraktuale apo ligjore ose mundet të ndahet nga njësia ekonomike. Komentuesit përgjithësisht nuk ishin dakort me këtë konkluzion, duke argumentuar që:
- (a) nuk është e mundur që gjithnjë të matet me besueshmëri vlera e drejtë e një aktivi që ka një bazë të dhënë kontraktuale apo ligjore ose mundet të jetë i ndashëm nga njësia ekonomike.
  - (b) një supozim i ngjashëm nuk ekziston në SNRF-të për aktivet materiale të identifikueshme të blera në një kombinim biznesi. Natyrisht, Bordi vendosi kur përpunoi SNRF 3 *Kombinimet e Biznesit* të mbartë nga SNK 22 *Kombinimet e Biznesit* parimin e përgjithshëm që një blerës njëh vecas nga emri i mirë aktivet materiale të identifikueshme të të blerit, por vetëm me kushtin që ato të jenë të matshme me besueshmëri.
- BC20 Më tej, si pjesë e procesit të tij të konsultimeve, Bordi vizitoi në vend dhe diskutoi në tavolina të rrumbullakta gjatë periudhës së komenteve për Projekt Paraqitjen\*. Pjesëmarrësve në vizitat në vend dhe në tavolinat e rrumbullakta ju bënë një seri pyetjesh që synonin të përmirësonin kuptimin nga Bordi nëse mund të ekzistojnë aktivet jo-monetare pa lëndë fizike që janë të ndashme ose vijnë nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore, por për të cilat mund të mos ketë informacion të mjaftueshëm për të matur vlerën e drejtë me besueshmëri.
- BC21 Pjesëmarrësit në vizitat në vend dhe tavolinat e rrumbullakta dhanë shembuj të shumtë të aktiveve jo-materiale që kishin blerë në kombinimet e më të fundit të biznesit të cilave nuk mund t'u matej me besueshmëri vlera e drejtë. Për shembull, një pjesëmarrës kishte blerë të drejtat e blerjes së ujit si pjesë të një kombinimi biznesi. Të drejtat janë shumë të vlefshme për shumë prodhues që veprojnë në të njëjtin juridiksion si pjesëmarrësi – prodhuesit nuk mund të ujë dhe, në shumë raste, fabrikat e tyre nuk mund të funksionojnë pa atë. Autoritetet vendore japin të drejtat me kosto të ulët ose falas, por në numër të kufizuar, për periudha fikse (normalisht dhjetë vjet), dhe rinovimi është i sigurtë me kosto të ulët ose falas. Të drejtat nuk mund të shiten përveçse si pjesë e shitjes së biznesit si i tërë, për këtë atje nuk ekziston tregu dytësor për të drejtat. Nëqoftëse prodhuesi ua kthen të drejtat autoriteteve vendore, atij i ndalohet të kërkojë përsëri atë. Pjesëmarrësi argumentoi që ai nuk mund t'i vlerësonte këto të drejta veças nga biznesi i tij (dhe kështu edhe nga emri i mirë), sepse biznesi nuk mund të ekzistonte pa të drejtat.
- BC22 Pasi mori në konsideratë përgjigjet dhe eksperiencën e komentuesve në vizitat në vend dhe tavolinat e rrumbullakta, Bordi konkludoi se, në disa raste, mund të mos ketë informacione të mjaftueshme për të matur me besueshmëri vlerën e drejtë të një aktivi jo-material veças nga emri i mirë, pavarësisht se aktivi është i identifikueshëm. Bordi vuri re që, përveç siç paraqitet në paragrafin BC25, aktivet jo-materiale vlera e drejtë e të cilave nuk mund të matet me besueshmëri nga komentuesit dhe pjesëmarrësit në vizitat në vend dhe tavolinat e rrumbullakta vjen ose:
- (a) nga të drejtat kontraktuale dhe të drejtat e tjera ligjore dhe nuk janë të ndashme (dmth mund të transferohen vetëm si pjesë e shitjes së biznesit si i tërë); ose
  - (b) nga të drejta kontraktuale dhe të drejta të tjera ligjore dhe janë të ndashme (dmth të mundshme që të veçohen apo të ndahen nga njësia ekonomike dhe shiten, transferohen, liçensohen, jepen me qira ose të këmbehen, qoftë individualisht ose sëbashku me një kontratë, aktiv apo detyrim të lidhur), por nuk

\* Vizitat në vend u kryen nga Dhjetori 2002 deri në fillim të Prillit 2003 dhe përfshinin antarët e BSNK dhe personel teknik në takimet me 41 shoqëri në Australi, Francë, Gjermani, Japoni, Afrikë e Jugut, Zvicër dhe Mbretërinë e Bashkuar. Antarët e BSNK dhe personeli gjithashtu morën pjesë në disa diskutime në tavolina të rrumbullakta me auditues, hartues, standard-përcaktues të kontabilitetit dhe rregullatorë në Kanada dhe Shtetet e Bashkuara për çështjet e vënies në zbatim të ndeshura nga shoqëritë në Amerikë e Veriut gjatë zbatimit për herë të parë të ShB Pasqyrat e Standardeve të Kontabilitetit Financiar 141 Kombinime Biznesi and 142 Emri i mirë dhe Aktive të Tjera Jjo-materiale, dhe Seksionet përkatëse të Manualit Kanadez, të cilat ishin publikuar në Qershor 2001.



histori ose evidencë të transaksioneve të këmbimit për aktive të njëjta apo të ngjashme dhe ndryshe vlerësimi i vlerës së drejtë do të varej nga ndryshesa të pamatshme.

- BC23 Pavarësisht, Bordi mbeti i mendimit që dobishmëria e pasqyrave financiare do të përmirësohej nëse aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi të dallohen nga emri i mirë, veçanërisht duke patur parasysh vendimin e Bordit që ta konsiderojë emrin e mirë si një aktiv me jetë të pafundme që nuk amortizohet. Bordi gjithashtu mbeti i shqetësuar që mos zbatimi i kriterit të njohjes së matjes me besueshmëri mund të keqpërdoret nga njësitë ekonomike si bazë për të mos njohur aktivet jo-materiale veças nga emri i mirë. Për shembull, SNK 22 dhe versioni mëparshëm i SNK 38 kërkonin që një blerës të njëjti një aktiv jo-material të të blerit veças nga emri i mirë në datën e blerjes nëqoftëse ishte e mundur që çdo përfitim ekonomik në të ardhmen që e shoqëronte do të rridhte tek blerësi dhe që vlera e drejtë e aktivit mund të matej me besueshmëri. Bordi vuri re kur përpunoi Projekt Paraqitjen se megjithëse aktivet jo-materiale përbëjnë një pjesë në rritje të aktiveve të shumë njësitë ekonomike, ato të blera në kombinime biznesi shpesh ishin përfshirë në shumën e njohur si emri i mirë, pavarësisht se kërkesat në SNK 22 dhe në versionin e mëparshëm të SNK 38 ishin se ato duhet të njiheshin veças nga emri i mirë.
- BC24 Përkëtë, megjithëse Bordi vendosi të mos procedojë me propozimin që, me përjashtim të fuqisë puntore të mbledhur, duhet të ekzistojë gjithnjë informacion i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri vlerën e drejtë të një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi, Bordi gjithashtu vendosi:
- (a) të qartësojë në paragrafin 35 të Standardit që vlera e drejtë e një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi normalisht mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme për t'u njohur veças nga emri i mirë. Kur, për vlerësimet e përdorura për të matur vlerën e drejtë të aktivit jo-material, ka një gamë zgjidhjes të mundëshme me probabilitet të ndryshëm, kjo paqartësi futet në matjen e vlerës së drejtë të aktivit dhe nuk demonstroi pamundësinë e matjes me besueshmëri të vlerës së drejtë.
  - (b) Kur, për vlerësimet e përdorura për të matur vlerën e drejtë të aktivit jo-material, ka një gamë zgjidhjes të mundëshme me probabilitet të ndryshëm, kjo paqartësi futet në matjen e vlerës së drejtë të aktivit dhe nuk demonstroi pamundësinë e matjes me besueshmëri të vlerës së drejtë.
  - (c) të qartësojë në paragrafin 38 të Standardit që rrethanat e vetme në të cilat nuk është e mundur të matet me besueshmëri vlera e drejtë e një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi janë kur aktivi jo-material vjen nga të drejtat kontraktuale dhe të drejtat e tjera ligjore dhe ai ose (i) nuk është i ndashëm ose (ii) është i ndashëm por nuk ka histori apo evidencë të transaksioneve të këmbimit për aktive të njëjta apo të ngjashme dhe për këtë arsye vlerësimi i vlerës së drejtë do të varej nga ndryshesa të pamatshme.
  - (d) të përfshijë në paragrafin 67 (h) të SNRF 3 një kërkesë për njësitë ekonomike të japin informacione shpjeguese për çdo aktiv që plotëson përkufizimin e një aktivi jo-material dhe ka qënë blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës por nuk është njohur veças nga emri i mirë dhe një sqarim se pse vlera e tij e drejtë nuk mund të matet me besueshmëri.
- BC25 Disa komentues dhe pjesëmarrës në vizitat në vend sygjerruan që gjithashtu mund të mos jetë e mundur të matet me besueshmëri vlera e drejtë e një aktivi jo-material kur ai është i ndashëm, por vetëm bashkë me një kontratë, aktiv apo detyrim të lidhur (dmth nuk është individualisht i ndashëm), nuk ka histori apo evidencë të transaksioneve të këmbimit për aktive të njëjta apo të ngjashme më vehte dhe, për arsye se artikujt e lidhur prodhojnë bashkarisht të njëjtin fluks monetar, vlera e drejtë e secilit mund të vlerësohet vetëm me ndarjen arbitrare të këtyre flukseve monetare mes dy artikujve. Bordi nuk ra dakort që të tilla rrethana japin baza për ndarjen e vlerës të aktivit jo-material brenda vlerës kontabël të emrit të mirë. Megjithëse disa aktive jo-materiale janë shumë afër aktiveve apo detyrimeve të tjera të identifikueshme që ato zakonisht shiten si një paketë, përsëri mund të jetë e mundur të matet me besueshmëri vlera e drejtë e kësaj pakete. Për këtë, Bordi vendosi të përfshijë qartësimet e mëposhtme në paragrafët 36 dhe 37 të Standardit:
- (a) kur një aktiv jo-material i blerë në një kombinim biznesi është i ndashëm por vetëm sëbashku me një aktiv të lidhur material apo jo-material, blerësi njeh grupin e aktiveve si një aktiv të vetëm veças nga emri i mirë nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve në grup nuk maten me besueshmëri.
  - (b) në mënyrë të ngjashme, një blerës njeh si një aktiv të vetëm një grup aktivesh jo-materiale plotësues që përbëjnë një emër tregtar nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve plotësues nuk maten me besueshmëri. Nëqoftëse vlerat individuale të drejta të aktiveve plotësues janë të matëshme me besueshmëri, një blerës mund t'i njohë ato si një aktiv të vetëm veças nga emri i mirë, me kushtin që aktivet individuale kanë jetë të dobishme të ngjashme.

## Blerje të veçanta (paragrafët 25 dhe 26)

- BC26 Pasi vendosi të përfshinte paragrafët 33-38 në SNK 38, Bordi gjithashtu vendosi që kishte nevojë të merrej në konsideratë roli i kriterëve të njohjes së mundësisë dhe besueshmërisë së matjes për aktivet jo-materialë të blerë veças.
- BC27 Në mënyrë të qëndrueshme me konkluzionet e tij rreth mundësisë në njohjen e aktiveve jo-materialë të blerë në kombinime biznesi, Bordi konkludoi që kriteri i njohjes mundësia konsiderohet se kënaqet gjithnjë për aktivet jo-materialë të blera veças. Kjo sepse çmimi që paguan njësia ekonomike për të blerë veças një aktiv jo-material normalisht pasqyron pritshmëritë rreth mundësisë që përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që shoqërojnë aktivin jo-material do të rrjedhin tek njësia ekonomike. Me fjalë të tjera, efekti i mundësisë pasqyrohet në koston e aktivit jo-material.
- BC28 Bordi gjithashtu konkludoi që kur një aktiv jo-material blihet veças në këmbim të mjeteve monetare ose aktiveve të tjera monetare, ekziston informacion i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri koston e këtij aktiv. Megjithatë, kjo nuk mund të ndodhë kur shumica e blerjes përfshin aktive jo-monetare. Për këtë, Bordi vendosi të mbartë nga versioni i mëparshëm i SNK 38 udhëzimet që sqarojnë se kosto e aktivit jo-material të blerë veças zakonisht mund të matet me besueshmëri, veçanërisht kur shumica e blerjes është në mjete monetare apo aktive të tjera monetare.

## Aktivet jo-materialë të prodhuar vetë (paragrafët 51-67)

- BCZ29 Kundërshtimet e lidhura me aktivet jo-materialë të prodhuar vetë përmbledhen tek çështja nëse duhet të ketë:
- (a) një kërkesë për të njohur aktivet jo-materialë të prodhuar vetë në bilanc kurdoqoftë që të plotësohen disa kriterë;
  - (b) një kërkesë për të njohur shpenzimet për të gjitha aktivet jo-materialë të prodhuar vetë si shpenzime rrjedhëse;
  - (c) një kërkesë për të njohur shpenzimet për të gjitha aktivet jo-materialë të prodhuar vetë si shpenzime rrjedhëse, me disa përjashtime të specifikuar; ose
  - (d) një opsion për të zgjedhur me trajtimeve të përshkruara më sipër në (a) dhe (b).

## Prejardhja e kërkesave për aktivet jo-materialë të prodhuar vetë

- BCZ30 Para se të publikohej SNK 38 në vitin 1998, disa aktive jo-materialë të prodhuar vetë (ato që krijoheshin nga shpenzimet e zhvillimit) trajtoheshin në bazë të SNK 9 *Kostot e Kërkimit dhe Zhvillimit*. Përpunimi i, dhe rishikimi për, SNK 9 ka qënë gjithnjë kontradiktor.
- BCZ31 Kërkesat e propozuara dhe të miratuara për njohjen e një aktivi që vjen nga shpenzimet e zhvillimit dhe aktiveve të tjera jo-materialë të prodhuar vetë kanë qënë si mëposhtë:
- (a) në 1978, KSNK miratoi SNK 9 *Kontabilizimi i Veprimtarive të Kërkimit dhe Zhvillimit*. Ai kërkonte që shpenzimet për kërkime dhe zhvillime të njiheshin si shpenzime rrjedhëse kur kryheshin, përveç rastit kur ndërmarrja kishte opsionin të njëjti një aktiv që vinte nga shpenzimet e zhvillimit kur plotësoheshin disa kriterë.
  - (b) në 1989, Projekt Paraqitja E32 *Krahasueshmëria e Pasqyrave Financiare* propozonte mbajtjen e opsionit të SNK 9-ës për të njohur një aktiv që vjen nga shpenzimet e zhvillimit nëse plotësoheshin disa kriterë dhe duke identifikuar:
    - (i) si trajtim të preferuar, njohjen e të gjitha shpenzimeve për kërkime dhe zhvillime si shpenzime rrjedhëse kur kryheshin; dhe
    - (ii) si një trajtim alternativ të lejuar, njohjen e një aktivi që vjen nga shpenzimet e zhvillimit kur plotësoheshin disa kriterë.

Shumica e komentuesve të E32 nuk mbështesnin mbajtjen e opsionit ose propozonin trajtimin e preferuar.
  - (c) në 1991, Projekt Paraqitja E37 *Kostot e Kërkimit dhe Zhvillimit* propozonte kërkesën e njohjes së një aktivi që vjen nga shpenzimet e zhvillimit kur plotësoheshin disa kriterë. Në 1993, KSNK miratoi SNK 9 *Kostot e Kërkimit dhe Zhvillimit* bazuar në E37.
  - (d) në 1995, në përshtatje me SNK 9, Projekt Paraqitjen E50 *Aktivet Jo-materialë* propozonte kërkesën që aktivet jo-materialë të prodhuar vetë – përveç atyre që vijnë nga shpenzimet e zhvillimit, të cilat akoma mbuloheshin nga SNK 9 – të njiheshin si aktive kur plotësoheshin disa kriterë.

- (e) në 1997, Projekt Paraqitja E60 *Aktivet Jo-materiale* propozonte:
    - (i) mbajtjen e propozimeve në E50 për njohjen e aktiveve jo-materiale të prodhuar vetë; por
    - (ii) zgjeronte objektin e Standardit për aktivet jo-materiale për të trajtuar të gjitha aktivet jo-materiale të prodhuara vetë – përfshirë ato që vijnë nga shpenzimet e zhvillimit.
  - (f) në 1998, KSNK miratoi:
    - (i) SNK 38 *Aktive Jo-materiale* bazuar në E60, me disa ndryshime të vogla; dhe
    - (ii) shfuqizimin e SNK 9.
- BCZ32 Nga 1989, pikëpamja e shumicës së KSNK dhe e komentatorëve ishte se duhet të ketë vetëm një trajtim që të kërkonte që një aktiv jo-material i prodhuar vetë – nëse vjen nga shpenzimet e zhvillimit apo shpenzime të tjera – të njëjti si një aktiv kur plotësohen disa kritere të njohjes. Disa pikëpamje të pakicës kanë qënë me forcë kundër këtij trajtimi por nuk ka pasur konsensus të qartë për ndonjë trajtim tjetër të vetëm.

### Kombinimi i SNK 9 me Standardin për aktivet jo-materiale

- BCZ33 Arsytet për të mos e mbajtur SNK 9 si një Standard më vete ishin që:
- (a) KSNK besonte se një aktiv i identifikueshëm që vjen nga veprimtaritë e kërkimit dhe zhvillimit është një aktiv jo-material sepse njohuritë janë produkti kryesor i këtyre veprimtarive. Për këtë, KSNK mbështeti trajtimin e shpenzimeve për veprimtaritë e kërkimit dhe zhvillimit në mënyrë të ngjashme me shpenzimet për veprimtaritë e synuara të krijojnë çdo lloj tjetër të aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë.
  - (b) disa komentues të E50, që propozonte të përjashtoheshin shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit nga objekti i tij,
    - (i) argumentonin se ndonjëherë është e vështirë të identifikohet nëse SNK 9 ose Standardi i propozuar për aktivet jo-materiale mund të zbatohet, dhe
    - (ii) perceptoheshin dallime në trajtimin kontabël mes SNK 9 dhe propozimeve në E50, ndërsa ky nuk ishte synimi KSNK-së.
- BCZ34 Shumica mbizotëruese e komentuesve të E60 mbështetën përfshirë edhe disa aspekte të SNK 9, Standardin e propozuar për aktivet jo-materiale dhe shfuqizimin e SNK 9. Një pakicë e komentuesve të E60 mbështetën mbajtjen e dy Standardeve të veçantë. Kjo pakicë mbështeste pikëpamjen që aktivet jo-materiale të prodhuara vetë duhet të trajtohen mbi bazën rast-pas-rasti me kërkesa të veçanta për lloje të ndryshme të aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë. Këta komentues argumentonin që E60-ta propozonte kritere njohje tepër të përgjithshëm për t'u zbatuar në praktikë për të gjitha aktivet jo-materiale të prodhuara vetë.
- BCZ35 KSNK hodhi poshtë propozimin për të përpunuar standarde të veçanta (ose kërkesa të hollësishme brenda një standardi) për llojet e veçanta të aktiveve jo-materiale të prodhuar vetë sepse, siç u shpjegua më lart, KSNK besonte që të njëjtat kritere njohje duhet të zbatohen për të gjitha llojet e aktiveve jo-materiale të prodhuar vetë.

### Pasojat e kombinimit të SNK 9 me SNK 38

- BCZ36 Kërkesat në SNK 38 dhe SNK 9 ndryshojnë në këto aspekte kryesore:
- (a) SNK 9 kufizonte shumë e shpenzimeve që mund të njëjti fillimisht për një aktiv që vjen nga shpenzimet e zhvillimit (dmth shuma që formon koston e atij aktivi) deri në shumë që ishte e mundur të rikuperohej nga aktivi. Në vend të kësaj, SNK 38 kërkon që:
    - (i) të gjitha shpenzimet e bëra nga koha kur janë plotësuar kriteret e njohjes deri sa aktivi është i disponueshëm për t'u përdorur duhet të akumulohen për të formuar koston e aktivit; dhe
    - (ii) një ndërmarrje duhet të testojë për çvlerësime, të paktën një herë në vit, një aktiv jo-material që nuk është akoma i disponueshëm për përdorim. Nëqoftëse kosto e njohur për aktivin tejkalon shumë e tij të rikuperushme, një ndërmarrje njeh përkatësisht një humbje nga çvlerësimi. Kjo humbje nga çvlerësimi mund të stornohet nëse plotësohen kushtet për stornim të humbjeve nga çvlerësimi sipas SNK 36 *Çvlerësimi i Aktiveve*.
  - (b) SNK 38 lejon që një aktiv jo-material të matet pas njohjes me një shumë të rivlerësuar minus amortizimin e mëpasëm dhe humbjet e mëpasme nga çvlerësimi. SNK 9 nuk lejonte këtë trajtim. Megjithatë, ka pak të ngjarë që të ekzistojë një treg aktiv (kushti i kërkuar për të rivlerësuar aktivet jo-materiale) për një aktiv që vjen nga shpenzimet e zhvillimit.

- (c) SNK 38 kërkon marrjen në konsideratë të vlerës së mbetur në përcaktimin e shumës së amortizueshme të një aktivi jo-material. SNK 9 ndalonte marrjen në konsideratë të vlerës së mbetur. Megjithatë, SNK 38 parashikon kritere që e bëjnë pothuaj të pamundur që një aktiv që vjen nga shpenzimet e zhvillimit të ketë një vlerë të mbetur më të madhe se zero.

BCZ37 KSNK besonte që, në praktikë, nuk kishte të ngjarë që zbatimi i SNK 38 të rezultonte me ndryshime nga zbatimi i SNK 9.

### **Njohja e shpenzimeve për të gjitha aktivet jo-materiale të prodhuara vetë si shpenzime rrjedhëse**

BCZ38 Ata të cilët favorizonin njohjen e shpenzimeve për të gjitha aktivet jo-materiale të prodhuara vetë (përfshirë shpenzimet e zhvillimit) si shpenzime rrjedhëse argumentonin që:

- (a) aktivet jo-materiale të prodhuara vetë nuk plotësojnë kërkesat e *Kuadrin* për njohjen si një aktiv sepse:
- (i) përfitimet ekonomike në të ardhmen që vijnë nga aktivet jo-materiale të prodhuara vetë nuk mund të dallohen nga përfitimet ekonomike që vijnë nga emri i mirë i prodhuar vetë; dhe/ose
  - (ii) është e pamundur të dallohen me besueshmëri shpenzimet që shoqërojnë aktivet jo-materiale të prodhuara vetë nga shpenzimet që shoqërojnë përmirësimin e emrit të mirë të prodhuar vetë.
- (b) nuk do të arrihet krahasueshmëria e pasqyrave financiare. Kjo sepse gjykimet e përfshira në përcaktimin nëse është e mundur që përfitimet ekonomike në të ardhmen që do të rrjedhin nga aktivet jo-materiale të prodhuara vetë janë shumë subjektive për të rezultuar në kontabilizim të ngjashëm për rrethana të ngjashme.
- (c) nuk është e mundur për të vlerësuar me besueshmëri shumën që mund të rikuperohet nga aktivi jo-material i prodhuar vetë, përveç rastit kur vlera e tij e drejtë mund të përcaktohet duke ju referuar një tregu aktiv. Për këtë, njohja e aktivit jo-material të prodhuar vetë për të cilin nuk ekziston një treg aktiv me një shumë më të madhe se zero mund të keq drejtojë investitorët.
- (d) kërkesa për të njohur aktivet jo-materiale të prodhuara vetë me kosto nëse plotësohen disa kushte rezulton pak ose aspak e dobishme për vendim-marrjen ose informacionin parashikues sepse:
- (i) demonstrimi i realizueshmërisë teknologjike apo suksesit tregtar për të plotësuar kriteret e njohjes përgjithësisht nuk mund të arrihen derisa shpenzime thelbësore të jenë njohur si shpenzime rrjedhëse. Për këtë, kosto e njohur për një aktiv jo-material të prodhuar vetë nuk do të pasqyrojë të gjitha shpenzimet për atë aktiv.
  - (ii) kosto e një aktivi jo-material të prodhuar vetë mund të mos ketë ndonjë lidhje me vlerën e aktivit.
- (e) në disa vende, përdoruesit janë dyshues për një ndërmarrje që njeh aktive jo-materiale të prodhuara vetë.
- (f) kosto shtesë për mbajtjen e regjistrimeve të nevojshme për të justifikuar dhe mbështetur njohje e aktiveve jo-materiale të prodhuar vetë nuk justifikon përfitimet.

### **Njohja e aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë**

BCZ39 Ata të cilët mbështesnin njohjen e detyruar të aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë (përfshirë ato që rezultojnë nga shpenzimet e zhvillimit) kur plotësohen disa kritere argumentonin që:

- (a) njohja e një aktivi jo-material të prodhuar vetë nëse plotëson përkufizimin e një aktivi dhe kriteret e njohjes është i qëndrueshëm me *Kuadrin*. Ndërmarrja në disa raste mundet:
- (i) të përcaktojë mundësinë e marrjes së përfitimeve ekonomike në të ardhmen nga aktivi jo-material i prodhuar vetë; dhe
  - (ii) të dallojë shpenzimet për këtë aktiv nga shpenzimet për emrin e mirë të prodhuar vetë.
- (b) ka pasur investime masive për aktivet jo-materiale në dy dekadat e fundit. Ka pasur ankesa se:
- (i) mos-njohja e investimeve në aktivet jo-materiale në pasqyrat financiare shtrembëron matjen e performancës së një ndërmarrje dhe nuk lejon një vlerësim të saktë të kthimeve nga investimi në aktivet jo-materiale; dhe
  - (ii) nëqoftëse ndërmarrjet nuk ndjekin më mirë kthimet nga investimi për aktivet jo-materiale, ka një rrezik të mbi- ose nën-investimit për aktive të rëndësishme. Një sistem kontabël që

inkurajon të tillë sjellje do të bëhej në rritje një sinjal i papërshtatshëm, edhe për qëllimet e kontrollit të brendshëm edhe për qëllime të jashtëme.

- (c) disa studime kërkimi, veçanërisht në Shtetet e Bashkuara, kanë zbatuar një bashkërendim kosto-vlerë për shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit. Studimet tregojnë se kapitalizimi i shpenzimeve të kërkimit dhe zhvillimit siguron informacion me vlerë-përkatëse për investitorët.
- (d) fakti që ekzistojnë disa pasiguri rreth vlerës së një aktivi nuk justifikon një kërkesë që asnjë kosto nuk duhet të njihet për aktivet.
- (e) nuk ka rëndësi për qëllimet e njohjes nëse një aktiv blihet nga të tretë apo prodhohet vetë. Veçanërisht, nuk duhet të ketë mundësi arbitrariteti në kontabilizim në varësi nëse një ndërmarrje vendos ta nënkontrakttojë zhvillimin e një aktivi jo-material ose ta prodhojë vetë atë.

### **Pikëpamja e KSNK-së në miratimin e SNK 38**

BCZ40 Pikëpamja e KSNK-së – pasqyronte me qëndrueshmëri propozimet e mëparshme për aktivet jo-materiale – se nuk duhet të ketë ndryshim mes kërkesave për:

- (a) aktivet jo-materiale që blihen nga të tretë; dhe
- (b) aktivet jo-materiale të prodhuara vetë, nëse ato vijnë nga veprimtaritë e zhvillimit apo lloje të tjera veprimtarish.

Për këtë, një aktiv jo-material i prodhuar vetë duhet të njihet kurdoherë që plotësohen përkufizimi i aktiveve jo-materiale dhe kriteret e njohjes për to. Kjo pikëpamje gjithashtu u mbështet nga shumica e komentuesve të E60.

BCZ41 KSNK hodhi poshtë një propozim për një alternativë të lejuar për të njohur shpenzimet për aktivet jo-materiale të prodhuara vetë (përfshirë shpenzimet e zhvillimit) si shpenzime rrjedhëse menjëherë, edhe nëqoftëse shpenzimet rezultojnë në një aktiv që plotëson kriteret e njohjes. KSNK besonte se një zgjedhje e lirë mund të dëmtonte krahasueshmërinë e pasqyrave financiare dhe përpjekjet e KSNK-së për të reduktuar numrin e trajtimeve alternative në Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit.

### **Ndryshimet në kriteret e njohjes së aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë dhe aktiveve jo-materiale të blera**

BCZ42 SNK 38 përfshin kriteret specifike për aktivet jo-materiale të prodhuara vetë që u shtohen kriterëve të përgjithshme të njohjes për aktivet jo-materiale. Është supozuar që këto kriteret plotësohen tërësisht kurdoherë që një ndërmarrje blen një aktiv jo-material. Për këtë, SNK 38 kërkon që një ndërmarrje të demonstrojë që janë plotësuar këto kriteret vetëm për aktivet jo-materiale të prodhuara vetë.

### **Njohja fillestare me Kosto**

BCZ43 Disa komentues të E50 dhe E60 argumentonin se kriteret e propozuara të njohjes në E50 dhe E60 ishin shumë kufizuese dhe se ato do të parandalonin njohjen e shumë aktiveve jo-materiale, kryesisht aktivet jo-materiale të prodhuar vetë. Në mënyrë specifike, ata nuk binin dakort me propozimet (të mbajtura në SNK 38) që:

- (a) një aktiv jo-material nuk njihet për një shumë tjetër përveçse koston së tij, edhe nëse vlera e tij e drejtë mund të përcaktohet me besueshmëri; dhe
- (b) shpenzimet për një aktiv jo-material që kanë qenë njohur si shpenzime rrjedhëse në periudhat e mëparshme nuk riparaqiten.

Ata argumentonin se këto parime janë kontradiktore me Kuadrin dhe citonin paragrafin 83 të *Kuadrin*, i cili specifikonte se një element që plotëson përkufizimin e një aktivi duhet të njihet nëqoftëse, mes të tjerash, 'kosto ose vlera e tij mund të maten me besueshmëri'. Këta komentues mbështesnin njohjen e një aktivi jo-material – një aktivi jo-material të prodhuar vetë – me vlerën e tij të drejtë, nëqoftëse, mes të tjerash, vlera e tij e drejtë mund të matet me besueshmëri.

BCZ44 KSNK hodhi poshtë propozimin për të lejuar një njohje fillestare të një aktivi jo-material me vlerën e drejtë (përveç rasteve kur aktivi është blerë në një kombinim biznesi, është këmbyer me një aktiv\* jo të ngjashëm ose nëpërmjet një granti qeveritar) sepse:

---

SNK 16 *Toka, Ndërtesat, Makineri e Pajisje* (siç u rishikua në 2003) kërkon që njësia ekonomike të masë një element të tokës, ndërtesave, makinerive e pajisjeve të blerë në këmbim me një aktiv ose aktive jo-monetare, ose një kombinim të aktiveve monetare dhe jo-monetare, me vlerën e drejtë përveç rasteve kur transaksioni i këmbimit nuk ka përmbajtje tregtare. Më parë, njësia ekonomike i maste këto aktive të blera me

- (a) kjo është e qëndrueshme me SNK 16 Aktivët Afatgjatë Materiale. SNK 16 ndalon njohjen fillestare për një element të aktiveve afatgjatë materiale me vlerën e drejtë (përveç rasteve specifike të kufizuara si ato në SNK 38).
- (b) është vështirë të përcaktohet vlera e drejtë me besueshmëri për një aktiv jo-material nëqoftëse nuk ekziston një treg aktiv për atë aktiv. Derisa tregjet aktive me karakteristikë të parashikuara në SNK 38 ka shumë të ngjarë të mos ekzistojnë për aktivet jo-materiale të prodhuara vetë, KSNK nuk besonte se ishte e nevojshme të bënte një përrjashtim nga parimet përgjithësisht të zbatuara për njohjen fillestare dhe matjen e aktiveve jo-financiare.
- (c) shumica dërmuese e komentuesve të E50 mbështetën njohjen fillestare të aktiveve jo-materiale me kosto dhe ndalimin e riparimit të shpenzimeve për një element jo-material që më parë ishte njohur si një shpenzim rrjedhës.

### Zbatimi i kriterëve të njohjes për aktivet jo-materiale të prodhuara vetë

- BCZ45 SNK 38 ndalon në mënyrë specifike njohjen si aktive jo-materiale të tilla si emrat tregtar, kokat e gazetave, titujt e publikimeve, listat e klientëve dhe artikujt të tjerë të ngjashëm që janë prodhuar vetë KSNK besonte se aktivet jo-materiale të prodhuara vetë të këtij lloji rallë herë, e ndoshta kurrë, mund të plotësojnë kriteret e njohjes në SNK 38. Megjithatë, për të shmangur ndonjë keqkuptim, KSNK vendosi të parashikojë këtë konkluzion në formën e ndalimi të qartë.
- BCZ46 SNK 38 gjithashtu qartëson se shpenzimet për veprimtaritë e kërkimit, kualifikimit, reklamat dhe të nisjes nuk rezultojnë në krijimin e një aktivi jo-material që mund të njihet në pasqyrat financiare. Ndërsa disa i shikojnë këto kërkesa dhe udhëzime si tepër kufizuese dhe arbitrare, ato janë të bazuara në interpretimet e KSNK-së për zbatimin e kriterëve të njohjes në SNK 38. Ato gjithashtu pasqyrojnë faktin se ndonjëherë është e vështirë për të përcaktuar nëse ka apo jo një aktiv jo-material të prodhuar vetë të dallueshëm nga emri i mirë i prodhuar vetë.

### Kontabilizimi i mëpasëm për aktivet jo-materiale

- BC47 Bordi fillimisht vendosi që objekti i fazës së parë të projektit të tij Kombinimet e Biznesit të përfshinte një konsideratë për kontabilizimin e mëpasëm për aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi. Me këtë qëllim, Bordi fillimisht përqëndroi vëmendjen e tij në tre çështjet e mëposhtme:
- (a) nëse një aktiv jo-material me jetë të dobishme të fundme dhe i blerë në një kombinim biznesi duhet të vazhdojë të kontabilizohet mbas njohjes fillestare në përputhje me SNK 38.
  - (b) nëse, dhe sipas cilave rrethanash, një aktiv jo-material i blerë në një kombinim biznesi duhet të konsiderohet se ka një jetë të dobishme të pafundme.
  - (c) se si një aktiv jo-material me jetë të dobishme të pafundme (duke supozuar se të tillë aktive ekzistojnë) i blerë në kombinime biznesi duhet të kontabilizohet mbas njohjes së tyre fillestare.
- BC48 Megjithatë, gjatë diskutimeve të tij të çështjeve në (b) dhe (c) të paragrafit BC47, Bordi vendosi se çdo konkluzion që ai arriti për këto çështje duhet të zbatohen në mënyrë të njëjtë për njohjen e aktiveve jo-materiale të marrë jo nga një kombinim biznesi. Bordi vuri re se amendimi i kërkesave të versionit të mëparshëm të SNK 38 vetëm për aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi do të krijonte paqëndrueshmëri në kontabilizimin e aktiveve jo-materiale në varësi se si janë marrë ato. Kështu, elementë të ngjashëm do të kontabilizohen në mënyrë të ndryshme. Bordi konkludoi se krijimi i të tilla paqëndrueshmëri do të çvlerësonte dobishmërinë e informacionit të dhënë për përdoruesit rreth aktiveve jo-materiale të një njësie ekonomike, sepse do të binin edhe krahasueshmëria edhe besueshmëria (që mbështeten në nocionin e besnikërisë së paraqitjes, dmth që transaksionet e ngjashme kontabilizohen në të njëjtën mënyrë). Për këtë, Bordi vendosi se çdo amendim i kërkesave në versionin e mëparshëm të SNK 38 për të trajtuar çështjet në (b) dhe (c) të paragrafit BC47 duhet të zbatohet për të gjithë aktivet e njohura jo-materiale, nëse janë të prodhuara vetë apo të blera veças apo si pjesë e një kombinimi biznesi.
- BC49 Para fillimit të diskutimeve të tij mbi çështjet e identifikuar në paragrafin BC47, Bordi vuri re shqetësimin e shprehur nga disa që, për arsye se subjektiviteti në dallimin e emrit të mirë nga aktivet e tjera jo-materiale në datën e blerjes, ndryshimet mes trajtimit të mëpasëm të emrit të mirë dhe aktiveve të tjera jo-materiale rrit mundësinë që aktivet jo-materiale të keq klasifikohen në datën e blerjes. Megjithatë, Bordi konkludoi se duke

---

vlerën e drejtë përveç rastit kur aktivet e këmbyer ishin të ngjashëm. BSNK konkludoi që kriteret e njëjta matjeje duhet të zbatohen për aktivet jo-materiale mund që blihen në këmbim të një aktivi apo aktiveve jo-monetare, ose në një kombinim të aktiveve monetare dhe jo-monetare.

zbatuar kriteret e ndashmërisë dhe të drejtave kontraktuale dhe të drejtave të tjera ligjore jepet një bazë përfundimtare e arsyeshme për identifikimin dhe njohjen veças të aktiveve jo-materiale të blera në një kombinim biznesi. Për këtë, Bordi vendosi që analiza e tij për kontabilizimin e aktiveve jo-materiale mbas njohjes fillestare mban parasysh vetëm natyrën e atyre aktiveve dhe jo trajtimin e mëpasëm të emrit të mirë.

## **Kontabilizimi i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të fundme të blera në një kombinim biznesi**

BC50 Bordi vuri re se versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që një aktiv jo-material të matej mbas njohjes fillestare:

- (a) me kosto minus çdo amortizim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi; ose
- (b) me një shumë të rivlerësuar, që është vlera e drejtë e aktivit, përcaktuar duke ju referuar një tregu aktiv, në datën e rivlerësimit minus çdo amortizim të akumuluar të mëpasëm dhe çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi të mëpasëm. Sipas kësaj metode, rivlerësimi duhet të bëhet me aq regullshmëri sa që në datën e bilancit vlera kontabël (neto) e aktivit të mos ndryshojë materialisht nga vlera e tij e drejtë.

Ciladoqoftë nag metodat e mësipërme është përdorur, versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që shuma e amortizueshme e aktivit të amortizohej mbi një bazë sistematike gjatë jetës së tij të dobishme me vlerësimin më të mirë.

BC51 Bordi vuri re se duke e mbështetur kërkesën për të gjitha aktivet jo-materiale që amortizohen kjo shpreh nocionin që ato të gjitha kanë jetë të dobishme të përcaktuar dhe të fundme. Duke lënë më një anë çështjen nëse dhe sipas cilave rrethana, një aktiv jo-material konsiderohet se ka një jetë të dobishme të fundme, një çështje e rëndësishme për Bordin për t'u marrë në konsideratë ishte nëse nisja nga kërkesat e mësipërme mund të garantohej për aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi që kanë jetë të dobishme të fundme.

BC52 Bordi vure re se ëdo nisje nga kërkesat e mësipërme për aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të fundme të blera në kombinime biznesi mund të krijojë paqëndrueshmëri mes kontabilizimeve për aktivet jo-materiale të njohura bazuar tërësisht mbi mjetet me të cilat ato janë marrë. Me fjalë të tjera, elementë të ngjashëm do të kontabilizohen në mënyrë të ndryshme. Bordi konkludoi se krijimi i të tilla paqëndrueshmëri do të çvlerësonte dobishmërinë e informacionit të dhënë për përdoruesit rreth aktiveve jo-materiale të një njësie ekonomike, sepse do të binin edhe krahasueshmëria edhe besueshmëria (që mbështeten në nocionin e besnikërisë së paraqitjes, dmth që transaksionet e ngjashme kontabilizohen në të njëjtën mënyrë).

BC53 Për këtë, Bordi vendosi që aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të fundme të blerë në kombinime biznesi duhet të vazhdojnë të kontabilizohen në përputhje me kërkesat e mësipërme mbas njohjes fillestare.

## **Testimi i çvlerësimit të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të fundme (paragrafi 111)**

BC54 Versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material me jetë të dobishme të fundme që është amortizuar për një periudhë më të gjatë se 20 vjet, nëse është ose nuk është blerë në një kombinim biznesi, të matet të paktën një herë në çdo fund viti financiar.

BC55 Bordi vuri re se shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material me jetë të gjatë ka nevojë të matet vetëm kur, në përputhje me SNK 36 *Çvlerësimi i Aktiveve*, ka të dhëna se aktivi mund të jetë çvlerësuar. Bordi nuk shih ndonjë arsye konceptuale për të kërkuar që shuma e rikuperueshme e disa aktiveve të identifikueshme që amortizohen gjatë një periudhe të gjatë të përcaktohet më rregullisht se sa aktivet e tjera të identifikueshme që amortizohen gjatë periudhave të ngjashme. Për këtë, Bordi konkludoi se shuma e rikuperueshme e një aktivi jo-material me një jetë të dobishme të fundme që amortizohet gjatë një periudhe për më shumë se 20 vjet duhet të përcaktohet vetëm kur, në përputhje me SNK 36, ka të dhëna se aktivi mund të jetë çvlerësuar. Si rrjedhim, Bordi vendosi të heqë kërkesën në versionin e mëparshëm të SNK 38 për shumën e rikuperueshme për ato aktive jo-materiale që maten të paktën një herë në fund të çdo viti financiar.

BC56 Bordi gjithashtu vendosi që të gjitha kërkesat e lidhura me testimin e çvlerësimit të aktiveve jo-materiale të përfshihen në SNK 36 dhe jo në SNK 38. Për këtë, Bordi çvendos tek SNK 36 kërkesën në versionin e mëparshëm të SNK 38 që një njësi ekonomike duhet të vlerësojë në fund të çdo periudhe vjetore raportimi shumën e rikuperueshme të një aktivi jo-material që nuk është akoma i disponueshëm për përdorim, pavarësisht nëse ka apo jo të dhëna se ai mund të jetë çvlerësuar.

### **Vlera e mbetur e një aktivi jo-material me jetë të dobishme të fundme (paragrafi 100)**

- BC57 Duke rishikuar SNK 38, Bordi mori në konsideratë nëse të mbante për aktivet jo-materiale me jetë të boshme të fundme kërkesën në versionin e mëparshëm të SNK 38 që vlera e mbetur e një aktivi jo-material supozohet të jetë zero përveçse kur:
- (a) Ka një angazhim nga një palë e tretë për të blerë aktivin në fund të jetës së tij të dobishme; ose
  - (b) ka një treg aktiv për aktivin dhe:
    - (i) vlera e mbetur e aktivit mund të përcaktohet duke ju referuar këtij tregu; dhe
    - (ii) ka mundësi që ky treg do të ekzistojë në fund të jetës së dobishme të aktivit.
- BC58 Bordi vuri re se përkufizimi në versionin e mëparshëm të SNK 38 (siç u amendua nga SNK 16 kur u rishikua në 2003) i vlerës së mbetur kërkonte që ajo të vlerësohej sikur aktivi ishte tashmë në vjetërsinë dhe në kushtet e pritshme në fund të jetës së dobishme të aktivit. Për këtë, nëqoftëse jeta e dobishme e një aktivi jo-material ishte më e shkurtër se jeta e tij ekonomike njësia ekonomike pritej të shiste aktivin para fundit të kësaj jete ekonomike, vlera e mbetur e aktivit nuk do ishte zero, pavarësisht nëse plotësohen kushtet në paragrafin BCZ57(a) ose (b).
- BC59 Prandaj, Bordi vuri re se kërkesa për vlerën e mbetur të një aktivi jo-material që të supozohet se është zero kur plotësohen kriteret e specifikuar ishte përfshirë në versionin e mëparshëm të SNK 38 si mjet për të parandaluar njësitë ekonomike nga anashkalimi i kërkesës në atë Standard për të amortizuar të gjithë aktivet jo-materiale. Duke përjashtuar këtë kërkesë nga Standardi i rishikuar për aktivet jo-materiale me jetë të fundme në mënyrë të ngjashme do të jepte një mundësi për të anashkaluar kërkesën për të amortizuar ato aktive jo-materiale – duke pretenduar që vlera e mbetur e një aktivi të tillë ishte baraz ose më e madhe se vlera e tij kontabël, një njësi ekonomike mund të shmangte amortizimin e aktivit, edhe sepse jeta e tij e dobishme është e fundme. Bordi konkludoi se ai nuk do të ndryshonte, si pjesë të projektit të Kombinimeve të Biznesit, kriteret për të lejuar që vlera e mbetur e aktivit jo-material me jetë të fundme të ishte e ndryshme nga zero. Megjithatë, Bordi vendosi që këtë çështje ta trajtonte si pjesë të një projekti të ardhshëm mbi aktivet jo-materiale.

### **Jetët e dobishme të aktiveve jo-materiale (paragrafët 88-96)**

- BC60 Qëndrueshëm me propozimet në Projekt Paraqitjen e Amendimeve të propozuara të SNK 38, Standardi kërkon që një aktiv jo-material të trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës, nuk ka kufizim të parashikueshëm të periudhës gjatë së cilës aktivi pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike.
- BC61 Duke përpunuar Projekt Paraqitjen dhe Standardin e rishikuar, Bordi vuri re se jeta e dobishme e një aktivi jo-material është e lidhur me flukset monetare të pritshme që shoqërojnë atë aktiv. Bordi vure re se, për të qënë besnik në paraqitje, periudha amortizimit për një aktiv jo-material përgjithësisht duhet të pasqyrojë jetën e tij të dobishme dhe, si shtesë, rrjedhën e fluksit monetar që shoqëron atë aktiv. Bordi konkludoi se është e mundur për drejtimin të ketë synimin dhe aftësinë për të mbajtur një aktiv jo-material në atë mënyrë që të mos ketë kufizim të parashikueshëm për periudhën gjatë së cilës ai aktiv i veçantë pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike. Me fjalë të tjera, është e mundur që një analizë e të gjithë faktorëve përkatës (dmth ligjorë, rregullatorë, kontraktualë, konkurrencës, ekonomikë dhe të tjerë) mund të arrihet në një konkluzion se nuk ka një kufizim të parashikueshëm të periudhës gjatë së cilës një aktiv jo-material i veçantë pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike.
- BC62 Për shembull, Bordi vuri re se disa aktive jo-materiale bazohen në të drejta ligjore që janë dhënë përgjithmonë dhe jo për afate të fundme. Si të tilla, këto aktive mund të kenë flukse monetare që i shoqërojnë ato që mund të pritet të vazhdojnë për shumë vjet apo edhe për gjithmonë. Bordi konkludoi se nëqoftëse flukset monetare pritet të vazhdojnë për një periudhë të fundme, jeta e dobishme e aktivit kufizohet me këtë periudhë të fundme. Megjithatë, nëqoftëse flukset monetare pritet të vazhdojnë pafund, jeta e dobishme është e pafundme.
- BC63 Versioni i mëparshëm i SNK 38 përshkruante një jetë të dobishme maksimale të supozuar për aktivet jo-materiale prej 20 vjet. Duke përpunuar Projekt Paraqitjen dhe Standardin e rishikuar, Bordi konkludoi se ky supozim është jo i qëndrueshëm me pikëpamjen se periudha e amortizimit për një aktiv jo-material duhet të pasqyrojë, për të qënë besnik në paraqitje, jetën e tij të dobishme dhe, si shtesë, rrjedhën e flukseve monetare që i shoqërojnë atë aktiv. Për këtë, Bordi vendosi të mos përfshijë në Standardin e rishikuar një jetë të dobishme maksimale të supozuar për aktivet jo-materiale, edhe nëqoftëse ato kanë jetë të dobishme të fundme.
- BC64 Komentuesit e Projekt Paraqitjes përgjithësisht e mbështetën propozimin e Bordit për të hequr nga SNK 38 jetën e dobishme maksimale të supozuar dhe në vend të saj të kërkojë që jeta e dobishme të konsiderohet si e pafundme kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës, nuk ka kufizim të periudhës kohore gjatë së cilës aktivi jo-material pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike. Megjithatë, disa



komentues sygjerman që pamundësia për të përcaktuar qartë jetën e dobishme të një aktivi jo-material është e njëjtë me shumë elementë të pasurisë, fabrikës dhe makinerive. Jo më kot, njësive ekonomike u kërkohet të përcaktojnë jetën e dobishme të këtyre elementeve materiale afatgjatë dhe të shpërndajnë shumat e tyre të amortizueshme mbi baza sistematike gjatë këtyre jetëve të dobishme. Këta komentues sygjerman se nuk ka arsye konceptuale për trajtimin ndryshe të aktiveve jo-materiale.

BC65 Duke marrë në konsideratë këto komente, Bordi vërejtë sa më poshtë:

- (a) jeta e dobishme e një aktiv jo-material mund të konsiderohet e pafundme në përputhje me SNK 38 vetëm kur, bazuar në një analizë të të gjithë faktorëve përkatës, nuk ka kufizim të parashikueshëm të periudhës kohore gjatë së cilës aktivi pritet të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike. Vështirësitë për përcaktimin e saktë të jetës së dobishme të aktivit jo-material nuk japin një bazë për ta konsideruar atë jetë të dobishme si të pafundme.
- (b) megjithëse jetët e dobishme edhe të aktiveve materiale edhe jo-materiale janë drejtpërdrejt të lidhur me periudhën gjatë së cilës ata priten të gjenerojnë flukse monetare neto për njësinë ekonomike, dobia fizike e pritshme për njësinë ekonomike nga një aktiv material vendos një kufi më të gjatë për jetën e dobishme të aktivit. Me fjalë të tjera, jeta e dobishme e një aktivi material kurrë nuk mund të zgjatet përtej dobisë fizike të pritshme të aktivit për njësinë ekonomike.

Bordi konkludoi se aktivet materiale (përveç tokës) nuk mund të konsiderohen se kanë jetë të dobishme të pafundme sepse ka gjithnjë një kufizim të parashikueshëm për dobinë fizike të pritshme të aktivit për njësine ekonomike.

### **Jeta e dobishme e kufizuar nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore (paragrafët 94-96)**

BC66 Bordi vërejtë se jeta e dobishme e një aktivi jo-material që vjen nga të drejta kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore kufizohet nga jetë-gjatësia e këtyre të drejtave. Jeta e dobishme e këtyre aktiveve nuk mund të zgjatet përtej jetë-gjatësisë së këtyre të drejtave dhe mund të jetë më e shkurtër. Përkatësisht, Bordi konkludoi që në përcaktimin e jetës së dobishme të një aktivi jo-material, duhet të merret në konsideratë periudha të cilën njësia ekonomike pret të përdorë aktivin jo-material, që është në varësi të skadimit të të drejtave kontraktuale apo të drejtave të tjera ligjore.

BC67 Megjithatë, Bordi gjithashtu vërejtë se të tilla të drejta shpesh jepen për afate të kufizuara që mund të rinovohen. Për këtë merret në konsideratë nëse rinovimi merret parasysh apo jo për të përcaktuar jetën e dobishme për një aktiv jo-material të tillë. Bordi vërejtë se disa lloje licensash fillimisht jepen për periudha të fundme por rinovimet jepen normalisht me kosto të ulët, me kushtin që mbajtësi i licencës të ketë zbatuar rregullat dhe udhëzimet e zbatueshme. Këto licensa tregtohen me çmime që pasqyrojnë më shumë se afatin e mbetur, duke treguar kështu se rinovimi me kosto minimale është pritshmëria e përgjithshme. Megjithatë, rinovimet nuk janë të sigurta për lloje të tjera licensash dhe, edhe nëse ato rinovohen, mund të pësohen kosto të rëndësishme për të siguruar rinovimin e tyre.

BC68 Bordi konkludoi që për arsye të jetëve të dobishme të disa aktiveve jo-materiale varen, në kushte ekonomike, për t'u rinovuar dhe nga kostot e rinovimit që i shoqërojnë, jetët e dobishme të këtyre aktiveve duhet të pasqyrojnë rinovimin kur ka evidencë për të mbështetur rinovimin pa kosto të rëndësishme.

BC69 Komentuesit e Projekt Paraqitjes përgjithësisht mbështetën këtë konkluzion. Ata që nuk ishin dakort sygjeronin që:

- (a) kur periudha e rinovimit varet nga vendimi i një pale të tretë dhe jo vetëm nga plotësimi i kushteve të specifikuar prej njësisë ekonomike, kjo sjell një aktiv të kushtëzuar sepse vendimi i palës së tretë ndikon jo vetëm koston e rinovimit por gjithashtu edhe mundësinë e përfitimit të tij. Për këtë, jeta e dobishme pasqyron rinovimin vetëm kur rinovimi nuk varet nga miratimi i një pale të tretë.
- (b) kjo kërkesë do të ishte jo e qëndrueshme me bazat e përdorura për të matur aktivet jo-materiale në datën e një kombinimi biznesi, veçanërisht marrëdhëniet kontraktuale me klientë. Për shembull, nuk është e qartë nëse vlera e drejtë e një marrëdhënie kontraktuale me klientë përfshin një shumë që pasqyron mundësinë që kontrata do të rinovohet. Mundësia e rinovimit mund të ketë një vlerë të drejtë pavarësisht nga kosto që kërkohet për rinovimin. Kjo kuptohet se jeta e dobishme e një marrëdhënie kontraktuale me klientin mund të jetë jo e qëndrueshme me bazat e përdorura për të përcaktuar vlerën e drejtë të marrëdhënies.

BC70 Në lidhje me (a) mësipër, Bordi vërejtë se nëqoftëse rinovimi nga njësia ekonomike varet prej miratimit të një pale të tretë (psh qeveria), kërkesa që të ketë evidencë për të mbështetur mundësinë e njësisë ekonomike për ta rinovuar do të detyronte njësinë ekonomike të bënte një vlerësim të efektit të mundshëm të procesit të miratimit të palës së tretë për mundësinë e rinovimit nga njësia ekonomike. Bordi nuk sheh ndonjë bazë konceptuale për ta

ngushtuar kërkesën në situata në të cilat të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore nuk varen nga miratimi i palëve të treta.

BC71 Në lidhje me (b) mësipër, Bordi vërejtë sa më poshtë:

- (a) kërkesat në lidhje me periudhat e rinovimit trajtojnë rrethana në të cilat njësia ekonomike është në gjendje të rinovojë të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore, pavarësisht që ky rinovim mundet që, për shembull, të jetë i kushtëzuar nga plotësimi prej njësisë ekonomike të kushteve të specifikuara, ose në varësi të miratimit nga një palë e tretë. Paragrafi 94 i Standardit parashikon që ‘... jeta e dobishme e aktivit jo-material përfshin periudhën (-at) e rinovimit vetëm nëqoftëse ka evidencë për të mbështetur rinovimin *nga njësia ekonomike* [theksimi është shtuar] pa kosto të rëndësishme.’ Mundësia për të rinovuar një kontratë me klientin normalisht varet nga klienti dhe jo nga njësia ekonomike.
- (b) komentuesit duket se trajtojnë si një aktiv të vetëm jo-material atë që, në thelb, është dy aktive jo-materiale – njëra është kontrata me klientin dhe tjetra është marrëdhënie me klientin përkatës. Rinovimet e pritshme nga klienti do të ndikojnë në vlerën e drejtë të aktivit jo-material marrëdhëniet me klientin, por nuk do të ndikojnë në vlerën e drejtë të kontratës me klientin. Për këtë, jeta e dobishme e kontratës me klientin nuk mundet, sipas Standardit, të zgjatet përtej afatit të kontratës, as nuk mundet që vlera e drejtë e kësaj kontrate me klientin të pasqyrojë pritshmërinë e rinovimit nga klienti. Me fjalë të tjera, jeta e dobishme e kontratës me klientin nuk mundet që të mos jetë e qëndrueshme me bazat e përdorura për të përcaktuar vlerën e saj të drejtë.

BC72 Megjithatë, në përgjigje të sygjërimeve të komentuesve, Bordi përfshiu në paragrafin 96 në Standard udhëzime shtesë mbi rrethanat në të cilat njësia ekonomike konsiderohet se ka mundësi të rinovojë të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore pa kosto të rëndësishme.

## Kontabilizimi i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme (paragrafët 107-110)

BC73 Në mënyrë të qëndrueshme me propozimet në Projekt Paraqitje, Standardi ndalon amortizimin e aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme. Për këtë, këto aktive maten mbas njohjes fillestare me:

- (a) kosto minus çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi; ose
- (b) një shumë të rivlerësuar, që është vlera e drejtë e përcaktuar duke ju referuar një tregu aktiv minus çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi.

## Mos-amortizimi

BC74 Duke përpunuar Projekt Paraqitjen dhe Standardin e rishikuar, Bordi vërejtë se shumë aktive nxjerrin përfitime për njësinë ekonomike gjatë disa periudhave. Amortizimi është një shpërndarje sistematike e kostos (ose shumës së rivlerësuar) së një aktiv, minus vlerën e mbetur, për të pasqyruar konsumin në kohë të përfitimeve ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në atë aktiv. Kështu, nëqoftëse nuk ka kufizim të parashikueshëm për periudhën gjatë të cilës njësia ekonomike pret të konsumojë përfitimet ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në atë aktiv, amortizimi i këtij aktiv gjatë, për shembull, një periudhe maksimale të përcaktuar arbitrarisht nuk do të ishte paraqitje me besnikëri. Komentuesit e Projekt Paraqitjes përgjithësisht mbështetën këtë konkluzion.

BC75 Si rrjedhim, Bordi vendosi që aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme nuk amortizohen, por duhet të jenë subjekt i testimeve të rregullta për çvlerësimin. Diskutimet e Bordit mbi formën e testit të çvlerësimit, përfshirë frekuencën e testimit të çvlerësimit, janë përfshirë në Bazat për Konkluzione në SNK 36. Bordi më tej vendosi se duhet të kërkohen ri-ekzaminime të rregullta për jetën e dobishme të një aktivit jo-material që nuk është amortizuar për të përcaktuar nëse rrethanat vazhdojnë të mbështesin vlerësimin që jeta e dobishme është e pafundme.

## Rivlerësimet

BC76 Pasi vendosi që aktivet jo-materiale me një jetë të dobishme të pafundme nuk amortizohen, Bordi mori në konsideratë nëse njësia ekonomike duhet të lejohet mbartë këto aktive me shumën e rivlerësuar. Bordi nuk sheh ndonjë justifikim konceptual për të përjashtuar disa aktive jo-materiale nga mbartja me shumën e rivlerësuar vetëm mbi bazën se nuk ka kufizim të parashikueshëm për periudhën gjatë të cilës njësia ekonomike pret të konsumojë përfitimet ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në këto aktive.

BC77 Si rezultat, Bordi vendosi që Standardi duhet të lejojë për aktivet jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme që të mund të mbarten me shumën e rivlerësuar.

## Projektet e kërkimit dhe zhvillimit të blera në kombinime biznesi

- BC78 Bordi mori në konsideratë çështjet e mëposhtme në lidhje me projektet e kërkimit dhe zhvillimit në proces (PK&ZHP) të blera në një kombinim biznesi:
- (a) nëse kriteret e propozuara për njohjen e aktiveve jo-materiale në një kombinim biznesi veças nga emri i mirë duhet të zbatohen gjithashtu edhe për projektet PK&ZHP;
  - (b) kontabilizimi i mëpasëm për projektet PK&ZHP të njohura si aktive veças nga emri i mirë; dhe
  - (c) trajtimin e shpenzimeve të mëpasme për projektet PK&ZHP të njohura si aktive veças nga emri i mirë.
- Diskutimet e Bordit mbi çështjen (a), megjithse të përfshira në Bazat për Konkluzione në SNRF 3, gjithashtu janë, për hir të plotësisë, të paraqitura më poshtë.
- BC79 Bordi nuk rimori në konsideratë si pjesë të fazës së parë të projektit të tij Kombinimet e Biznesit kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 38 për aktivet jo-materiale dhe shpenzimet e prodhuara vetë për fazën e kërkimit ose zhvillimit të një projekti të brendshëm. Bordi vendosi që rimarrja në konsideratë e këtyre kërkesave është jashtë objektivit të këtij projekti.

### Njohja fillestare veças nga emri i mirë

- BC80 Bordi vërejti se kriteret në SNK 22 *Kombinimet e Biznesit* dhe versioni i mëparshëm i SNK 38 për njohjen e një aktivi jo-material në një kombinim biznesi vejas nga emri i mirë zbatohet ndaj të gjitha aktiveve jo-materiale, përfshirë projektet PK&ZHP. Për këtë, në përputhje me këto Standarde, çdo aktiv jo-material i blerë në një kombinim biznesi njihet si aktiv veças nga emri i mirë kur ai ishte i identifikueshëm dhe mund të matej me besueshmëri, si dhe ishte e mundur që çdo përfitim shoqërues ekonomik në të ardhmen do të rridhte tek blerësi. Nëqoftëse këto kritere nuk kënaqeshin, shpenzimet me kosto ose vlerë për këtë element, të cilat ishin përfshirë në koston e kombinimit, ishin pjesë e shumës të atribuar për emrin e mirë.
- BC81 Bordi nuk sheh ndonjë justifikim konceptual për ta ndryshuar metodën në SNK 22 dhe në versionin e mëparshëm të SNK 38 në përdorimin e të njëjtave kritere për të gjitha aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi kur vlerësohet nëse këto aktive duhet të njihen veças nga emri i mirë. Bordi konkludoi se zbatimi i kritereve të ndryshme do të çvlerësonte dobënë e informacionit të dhënë për përdoruesit rreth aktiveve jo-materiale të blera në një kombinim biznesi sepse do të binin edhe krahasueshmëria edhe besueshmëria. Për këtë, SNK 38 dhe SNRF 3 kërkojnë që një blerës të njohë veças nga emri i mirë çdo projekt PK&ZHP të të blerit që plotëson përkufizimin e një aktivi jo-material. Ky do të ishte rasti kur projekti PK&ZHP plotëson përkufizimin e një aktivi dhe është i identifikueshëm, dmth është i ndashëm ose vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore.
- BC82 Disa komentues të Projekt Paraqitjes të Amendimeve të Propozuara për SNK 38 shprehën shqetësimin që zbatimi i të njëjtave kritere për të gjitha aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi për të vlerësuar nëse ato duhet të njohën veças nga emri i mirë rezultojnë në trajtimin e disa projekteve PK&ZHP të blerë në kombinime biznesi ndryshe nga projekte të ngjashme të nisura brenda (vetë). Bordi mori dijeni për këtë pikë, por konkludoi se kjo nuk jep një bazë për të ndarë këto aktive jo-materiale të blera brenda emrit të mirë. Në të kundërt, ai nënvizoi nevojën për të rimarrë në konsideratë në Standard që një aktiv jo-material kurrë nuk mund të ekzistojë në lidhje me një projekt kërkimi në proces dhe mund të ekzistojë në lidhje me një projekt zhvillimi në proces vetëm pasi janë kënaqur të gjitha kriteret për shtyrjen të Standardit. Bordi vendosi që kjo rimarrje në konsideratë është jashtë objektivit të këtij projekti të Kombinimet e Biznesit.

### Kontabilizimi i mëpasëm për projektet PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi dhe të njohur si aktive jo-materiale

- BC83 Bordi vërejti se versioni i mëparshëm i SNK 38 kërkonte që të gjithë aktivet jo-materiale të njohura të kontabilizohen mbas njohjes fillestare me:
- (a) kosto minus çdo amortizim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi; ose
  - (b) një shumë të rivlerësuar, që është vlera e drejtë e aktivitetit, përcaktuar duke ju referuar një tregu aktiv, në datën e rivlerësimit minus çdo amortizim të akumuluar të mëpasëm dhe çdo humbje të akumuluar nga çvlerësimi të mëpasëm.

Këto aktive përfshinin: projektet PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi që kënaqnin kriteret për njohjen veças nga emri i mirë; projektet PK&ZHP të blera veças që kënaqnin kriteret e njohjes së një aktivi jo-material; dhe aktivet jo-materiale të prodhuara vetë të njohura që vijnë nga zhvillimi ose faza e zhvillimit e një projekti të brendshëm.

- BC84 Bordi nuk sheh ndonjë justifikim konceptual për të ndryshuar këtë metodë të versionit të mëparshëm të SNK 38 për të zbatuar të njëjtat kërkesa për kontabilizimin e mëpasëm për të gjitha aktivet jo-materiale të njohura. Për këtë, Bordi vendosi që projektet PK&ZHP të blera në një kombinim biznesi që kënaqin kriteret e njohjes si një aktiv jo-material veças nga emri i mirë duhet të kontabilizohen mbas njohjes fillestare në përputhje me kërkesat që zbatohet për kontabilizimin e mëpasëm të aktiveve të tjera jo-materiale të njohura.

### **Shpenzimet e mëpasme për projektet PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi dhe të njohura si aktive jo-materiale (paragrafët 42 dhe 43)**

- BC85 Standardi kërkon që shpenzimet e mëpasme për një projekt PK&ZHP të blerë veças ose në një kombinim biznesi dhe të njohur si një aktiv jo-material të jetë:
- (a) njihen si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim kërkimi;
  - (b) njohur si një shpenzim rrjedhës kur kryhet nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që nuk plotëson kriteret e paragrafit 57 për njohjen si një aktiv jo-material; dhe
  - (c) shtuar vlerës kontabël (neto) të projektit PK&ZHP të blerë nëqoftëse ai është shpenzim zhvillimi që plotëson kriteret e njohjes në paragrafin 57.
- BC86 Duke përpunuar këtë kërkesë Bordi vërejtë se trajtimi i kërkuar sipas versionit të mëparshëm të SNK 38 për shpenzimet e mëpasme për një projekt PK&ZHP të blerë në një kombinim biznesi dhe njohur si një aktiv veças nga emri i mirë ishte i paqartë. Disa sygjerman që të zbatoheshin kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 38 të lidhura me shpenzimet për kërkimin, zhvillimin, ose fazën e kërkimit apo zhvillimit të një projekti të brendshëm. Megjithatë, të tjerë argumentuan se këto kërkesa ishin dukshëm në lidhje me njohjen dhe matjen fillestare të aktiveve jo-materiale të prodhuara vetë. Nëvend të tyre, duhet të zbatoheshin kërkesat në versionin e mëparshëm të SNK 38 që trajtonin shpenzimet e mëpasme. Sipas këtyre kërkesave, shpenzimet e mëpasme për një aktiv jo-material mbas blerjes ose përfundimit të tij duhet të njihen si një shpenzim rrjedhës kur kryhen përveç rastit kur:
- (a) ishte e mundur që shpenzimet do të mundësojnë aktivin të gjenerojë përfitime ekonomike në të ardhme më tepër se performanca e tij standarde e vlerësuar fillimisht; dhe
  - (b) shpenzimet mund të mateshin dhe atribuoheshin aktivit me besueshmëri.
- Nëqoftëse këto kërkesa do të kënaqeshin, shpenzimet e mëpasme mund të shtoheshin në vlerën kontabël të aktivit jo-material.
- BC87 Bordi vërejtë se kjo paqartësi gjithashtu ekziston edhe për projektet PK&ZHP të blera veças që kënaqin kriteret në versionin e mëparshëm të SNK 38 për njohjen si aktive jo-materiale.
- BC88 Bordi vërejtë se duke zbatuar kërkesat në Standard për shpenzimet për kërkim, zhvillim, ose faza kërkimi ose zhvillimi të një projekti të brendshëm për shpenzimet e mëpasme për projekte PK&ZHP të blera në një kombinim biznesi dhe të njohura si aktive veças nga emri i mirë do të rezultonte që këto shpenzime të mëpasme të trajtoheshin ndryshe nga shpenzimet e mëpasme për aktive të tjera jo-materiale të njohura. Megjithatë, duke zbatuar kërkesat e shpenzimeve të mëpasme në versionin e mëparshëm të SNK 38 ndaj shpenzimeve të mëpasme për projektet PK&ZHP të blera në një kombinim biznesi dhe të njohura si aktive veças nga emri i mirë do të rezultonte që shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit të kontabilizoheshin ndryshe në varësi nga fakti nëse projekti është blerë apo ka nisur brenda.
- BC89 Bordi konkludoi që derisa ai kishte mundësinë të rishikonte kërkesat në SNK 38 mbi shpenzimet për kërkim, zhvillim, ose faza kërkimi ose zhvillimi të një projekti të brendshëm, përdoruesve të pasqyrave financiare të njësisë ekonomike do t'u jepej më shumë informacion i dobishëm nëqoftëse të gjitha këto shpenzime kontabilizohen në mënyrë të qëndrueshme. Kjo përfshin shpenzimet e mëpasme për një projekt PK&ZHP të blerë veças që kënaq kriteret e Standardit për njohjen si një aktiv jo-material.

### **Dispozita kalimtare (paragrafët 129-132)**

- BC90 Nëqoftëse një njësi ekonomike zgjedh të zbatojë SNRF 3 nga ndonjë datë para datës së hyrjes në fuqi të dhënë në SNRF 3, asaj i kërkohej gjithashtu të zbatojë SNK 38 prospektivisht nga ajo datë e njëjtë. Përndryshe, SNK 38 zbatohet për kontabilizimin e aktiveve jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është më ose pas 31 marsit 2004 dhe për kontabilizimin e të gjitha aktiveve të tjera jo-materiale prospektivisht nga fillimi i periudhës së parë raportuese vjetore që fillon më ose pas 31 marsit 2004. SNK 38 gjithashtu kërkon nga njësia ekonomike, për zbatimin fillestar, të rivlerësojë jetët e dobishme të aktiveve jo-materiale. Nëqoftëse, si rezultat i këtij rivlerësimi, njësia ekonomike ndryshon vlerësimin e saj të jetës së dobishme të një aktivi, ky

- ndryshim kontabilizohet si ndryshim në vlerësimet kontabël në përputhje me SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.
- BC91 Diskutimet e Bordit mbi çështjet kalimtare që lidhen me njohjen fillestare të aktiveve jo-materiale të blera në kombinime biznesi dhe testimi për çvlerësime të aktiveve jo-materiale trajtohen përkatësisht në Bazat për Konkluzione të SNRF 3 dhe Bazat për Konkluzione në SNK 36.
- BC92 Duke përpunuar kërkesat e paraqitura në paragrafin BC90, Bordi mori në konsideratë tre pyetjet e mëposhtme:
- (a) a duhet që jetët e dobishme të, dhe kontabilizimi për, aktivet jo-materiale tashmë të njohura në datën e hyrjes në fuqi të Standardit të vazhdojnë të përcaktohen në përputhje me kërkesat e versionit të mëparshëm të SNK 38 (dmth duke i amortizuar gjatë një periudhe maksimale të supozuar prej 20 vjet), apo në përputhje me kërkesat në Standardin e rishikuar?
  - (b) nëse Standardi i rishikuar zbatohet për aktivet jo-materiale tashmë të njohura në datën e hyrjes së tij në fuqi, a duhet të njihet retrospektivisht apo prospektivisht efekti i rivlerësimit të jetës së dobishme të një aktivi jo-material si rezultat i zbatimit fillestar të Standardit?
  - (c) a duhet që njësitë ekonomike t'u kërkohej të zbatojnë kërkesat në Standard për shpenzimet e mëpasme për një projekt PK&ZHP të blerë e të njohur si një aktiv jo-material retrospektivisht nga shpenzimet e bëra para datës së hyrjes në fuqi të Standardit të rishikuar?
- BC93 Në lidhje me pyetjen e parë mësipër, Bordi vërejti konkluzionin e tij të mëparshëm që metoda më besnike e paraqitjes e kontabilizimit të aktiveve jo-materiale është të amortizohen ato me jetë të dobishme të fundme gjatë jetës së tyre të dobishme pa kufizim në periudhën e amortizimit, e të mos amortizohen ato me jetë të dobishme të pafundme. Kështu, Bordi konkludoi se besueshmëria dhe krahasueshmëria e pasqyrave financiare do të binte nëse Standardi nuk do të zbatohet për aktivet jo-materiale të njohura para datës së hyrjes së tij në fuqi.
- BC94 Për pyetjen e dytë, Bordi vërejti që rivlerësimi i jetës së dobishme të një aktivi trajtohet në të gjitha SNRF-të si një ndryshim në një vlerësim kontabël, dhe jo si ndryshim në një politikë kontabël. Për shembull, në përputhje me Standardin, si edhe me versionin e mëparshëm të SNK 38, nëqoftëse një vlerësim i ri i jetës së pritshme të dobishme të një aktivi jo-material është shumë e ndryshme nga vlerësimi i mëparshëm, ndryshimi duhet të kontabilizohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNK 8. SNK 8 kërkon që një ndryshim në një vlerësim kontabël të kontabilizohet prospektivisht duke përfshirë efektin e ndryshimit në fimin ose humbjen në:
- (a) periudhën e ndryshimit, nëse ndryshimi ndikon vetëm në atë periudhë; ose
  - (b) periudhën e ndryshimit dhe periudhat e ardhshme, nëse ndryshimi ndikon edhe njëzëri dhe të tjerat.
- BC95 Në mënyrë të ngjashme, në përputhje me SNK 16 *Aktivet Afatgjata Materiale*, nëse një vlerësim i ri i jetës së pritshme të dobishme të një elementi të pasurisë, fabrikës dhe makinerive është shumë i ndryshëm nga vlerësimi i mëparshëm, ndryshimi duhet të kontabilizohet prospektivisht duke rregulluar shpenzimet e amortizimit për periudhën aktuale dhe periudhat e ardhshme.
- BC96 Për këtë, Bordi vendosi që një rivlerësim i jetës së dobishme që rezultoi nga zbatimi fillestar i SNK 38, përfshirë rivlerësimin nga një jetë e dobishme e fundme në një të pafundme, duhet të kontabilizohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël. Si rrjedhim, efektet e këtij ndryshimi duhet të njihen prospektivisht.
- BC97 Bordi mori në konsideratë pikëpamjen që kërkonte versionin mëparshëm i SNK 38 për aktivet jo-materiale që trajtohen se kanë një jetë të dobishme të fundme, një ndryshim në vlerësimin e jetës së dobishme në të pafundme për një aktiv jo-material paraqet një ndryshim në një politikë kontabël, e jo një ndryshim në një vlerësim kontabël. Bordi konkludoi që, edhe nëse ky ishte rasti, rivlerësimi i jetës së dobishme nuk duhet të kontabilizohet prospektivisht. Kjo sepse zbatimi retrospektiv do të kërkonte që njësitë ekonomike të përcaktonte nëse, në fund të secilës periudhë raportimi para datës së hyrjes në fuqi të Standardit, jeta e dobishme e një aktivi jo-material ishte apo jo e pafundme. Ky vlerësim kërkon që njësitë ekonomike të bëjnë vlerësime që duhej të ishin bërë në një datë të mëparshme, dhe për këtë dalin probleme në lidhje me rolin prapaveprues, veçanërisht, nëse përfitimi i prapaveprimit duhet të përfshihet ose përjashtohet nga këto vlerësime dhe, nëse përjashtohet, si do të mund të ndahet efekti i prapaveprimit nga faktorët e tjerë ekzistues në datën në të cilën kërkohen vlerësimet.
- BC98 Për pyetjen e tretë, siç vërehet në paragrafin BC86, nuk ishte e qartë nëse versionin e mëparshëm i SNK 38 kërkonte që shpenzimet e mëpasme për projektet PK&ZHP të blera e të njohura si aktive jo-materiale të kontabilizoheshin:
- (a) në përputhje me kërkesat e tij për shpenzimet e kërimit, zhvillimit, ose fazës së kërimit apo zhvillimit të një projekti të brendshëm; ose
  - (b) në përputhje me kërkesat e tij për shpenzimet e mëpasme për një aktiv jo-material mbas blerjes ose prodhimit të tij.

Bordi konkludoi që shpenzimet e mëpasme për një projekt PK&ZHP të blerë që ishte kapitalizuar në bazë të (b) më sipër para datës së hyrjes në fuqi të Standardit mund të mos të ishte kapitalizuar nëse do të zbatohet Standardi kur u bënë shpenzimet e mëpasme. Kjo sepse Standardi kërkon që të tilla shpenzime të kapitalizohen si një aktiv jo-material vetëm kur ai është shpenzim zhvillimi dhe kënaqet të gjitha kriteret për shtyrjen. Sipas pikëpamjes së Bordit, këto kriteret paraqesin një kufi më të lartë njohjeje se sa (b) më sipër.

- BC99 Kështu, zbatimi retrospektiv i Standardit të rishikuar për shpenzimet e mëpasme për projektet PK&ZHP të blera të bëra para datës së hyrjes së tij në fuqi mund të rezultojnë në shpenzime të kapitalizuara më parë që anulohen. Ky anulim mund të kërkojë nëqoftëse shpenzimet janë shpenzime kërkimi, ose ato ishin shpenzime zhvillimi dhe një apo më shumë kriteret për shtyrjen nuk ishin kënaqur në kohën kur u kryen shpenzimet. Bordi konkludoi që për të përcaktuar nëse, në kohën kur u kryen shpenzimet e mëpasme, ishin kënaqur apo jo kriteret për shtyrjen ngre të njëjtat çështje të parapaveprimit të diskutuara në paragrafin BC97: ai do të kërkonte që të bëheshin vlerësimet në një datë të mëparshme, dhe për këtë dalin probleme në lidhje me se si mund të ndahen efektet e prapaveprimit nga faktorët ekzistues në datën e vlerësimit. Më tej, këto vlerësime mundet, në shumë raste, të jenë të pamundura: informacioni i nevojshëm mund të mos ekzistojë më ose të mos jetë më i disponueshëm.
- BC100 Për këtë, Bordi vendosi që kërkesat e Standardit për shpenzimet e mëpasme për projektet PK&ZHP të blera e të njohura si aktive jo-materiale nuk do të zbatohen retrospektivisht për shpenzimet e bëra para datës së hyrjes në fuqi të Standardit të rishikuar. Bordi vërejtë që çdo shumë e përfshirë më parë në vlerën kontabël të atyre aktiveve mundet, në çdo rast, të jetë subjekt i kërkesave për testimin e çvlerësimit sipas SNK 36.

## Zbatimi i mëparshëm (paragrafi 132)

- BC101 Bordi vërejtë se publikimi i çdo Standardi pasqyron opinionin e tij se zbatimi i Standardit do të rezultojë në informacione më të dobishme që u jepen përdoruesve rreth gjendjes financiare, rezultatit financiar apo flukseve monetare të njësisë ekonomike. Mbi këtë bazë, ekziston mundësia për të lejuar, e natyrisht inkurajuar, njësitë ekonomike që të zbatojnë Standardin e rishikuar para datës së hyrjes në fuqi të tij. Megjithatë, Bordi gjithashtu mori në konsideratë pohimin që duke lejuar zbatimin e Standardit të rishikuar para datës së hyrjes së tij në fuqi ka mundësi të bjerë krahasueshmëria mes njësisë ekonomike në periudhën (at) para kësaj date të hyrjes në fuqi, dhe ka efektin që u jep njësisë ekonomike një opsion.
- BC102 Bordi konkludoi që përfitimi që u jepet përdoruesve më shumë informacioni i dobishëm rreth gjendjes financiare dhe performancës së njësisë ekonomike duke lejuar zbatimin e mëparshëm të Standardit tejkalon disavantazhet nga rënia e mundshme e krahasueshmërisë. Për këtë, njësitë ekonomike inkurajohen të zbatojnë kërkesat e Standardit të rishikuar para datës së hyrjes së tij në fuqi, me kushtin që ato të zbatojnë në të njëjtën kohë gjithashtu edhe SNRF 3 dhe SNK 36 (siç është rishikuar në 2004).

## Përmbledhje e ndryshimeve kryesore nga Projekt Paraqitja

- BC103 Mëposhtë janë ndryshimet kryesore nga Projekt Paraqitja për Amendimet e Propozuara të SNK 38:
- (a) Standardi përfshin udhëzime shtesë që qartësojnë marrëdhënien mes kriterit të ndashmërisë për të përcaktuar nëse një marrëdhënie jo-kontraktuale me klientin është e identifikueshme, dhe konceptin e kontrollit për të përcaktuar nëse marrëdhënia plotëson përkufizimin e një aktivi. Veçanërisht, Standardi qartëson që në mungesë të të drejtave ligjore për të mbrojtur marrëdhëniet me klientët, transaksionet e këmbimit për marrëdhënie jo-kontraktuale të njëjta apo të ngjashme me klientë (përveç rastit kur ato janë pjesë e një kombinimi biznesi) japin evidencë se njësisë ekonomike nuk është në gjendje të kontrollojë përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen që rrjedhin nga marrëdhëniet me klientët. Kur të tilla transaksione këmbimi japin gjithashtu evidencë se marrëdhëniet me klientët janë të ndashme, këto marrëdhënie me klientë plotësojnë përkufizimin e një aktivi jo-material (shih paragrafët BC11-BC14).
  - (b) Projekt Paraqitja propozonte që, përveç rastit të një fuqie puntore të bashkuar, një aktiv jo-material i blerë në një kombinim biznesi duhet gjithmonë të njihet veças nga emri i mirë; kishte një supozim që gjithnjë të ekzistojë informacioni i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri vlerën e tij të drejtë. Standardi parashikon që kjo vlerë e drejtë e një aktivi jo-material të blerë në një kombinim biznesi normalisht mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme për t'u njohur veças nga emri i mirë. Nëqoftëse një aktiv jo-material që blihet në një kombinim biznesi ka një jetë të dobishme të fundme, ka një hipotezë të kundërshtueshme se vlera e tij e drejtë mund të matet me besueshmëri (shih paragrafët BC16-BC25).
  - (c) Projekt Paraqitja propozonte, dhe Standardi kërkon, që jeta e dobishme e një aktivi jo-material që vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore nuk duhet të tejkalojë periudhën e këtyre të drejtave. Megjithatë, nëqoftëse të drejtat janë transferuar për një afat të kufizuar që mund të rinovohet, jeta e dobishme duhet të përfshijë periudhën (-at) e rinovueshme vetëm nëse ka evidencë nga njësisë

ekonomike për të mbështetur rinovimin pa ndonjë kosto të rëndësishme. Udhëzime shtesë u përfshinë në Standard për të qartësuar rrethanat në të cilat njësitë ekonomike duhet të konsiderohet se është e aftë të rinovojë të drejtat kontraktuale apo të drejtat e tjera ligjore pa ndonjë kosto të rëndësishme (shih paragrafët BC66-BC72).

## Historia e zhvillimit të një standardi për aktivet jo-materiale

BCZ104 KSNK publikoi një Projekt Deklaratë të Parimeve për Aktivet Jo-materiale në Janar 1994 dhe një Projekt Paraqitje E50 *Aktivet Jo-materiale* në Qershor 1995. Parimet në të dy këto dokumente ishin të qëndrueshëm për aq sa ishte e mundur me ato në SNK 16 *Aktivet Afatgjata Materiale*. Parimet gjithashtu ishin shumë të influencuara nga vendimet e marra në 1993 gjatë rishikimit të trajtimit për kostot e kërkimit dhe zhvillimit dhe emrin e mirë.

BCZ105 KSNK mori rreth 100 letra me komente për E50 nga mbi 20 vende. Letrat me komente për E50 tregonin që propozimi për periudhën e amortizimit të aktiveve jo-materiale – një kufi i sipërm prej 20 vjetësh për pothuaj të gjitha aktivet jo-materiale, siç kërkohej për emrin e mirë në SNK 22 (rishikuar në 1993) – sillte kundërshtime të rëndësishme dhe krijonte shqetësime serioze rreth pranueshmërisë në tërësi të standardit të propozuar për aktivet jo-materiale. KSNK mori në konsideratë zgjidhjet alternative dhe konkludoi në Mars 1996 që, nëse mund të kryhet një testim për çvlerësimin që është mjaftueshëm i sigurt dhe i besueshëm, KSNK do të propozonte të hiqte kufirin prej 20 vjet për periudhën e amortizimit dhe për aktivet jo-materiale edhe për emrin e mirë.

BCZ106 Në Gusht 1997, KSNK publikoi propozimet për rishikimin e trajtimeve për aktivet jo-materiale dhe emrin e mirë në projekt Paraqitjen E60 *Aktivet Jo-materiale* dhe E61 *Kombinimet e Biznesit*. Kjo u pasua me publikimin e Projekt Paraqitjes E55 *Çvlerësimi i Aktiveve* në Maj 1997, i cili parashikonte propozime të detajuara për testimin e çvlerësimit.

BCZ107 E60 propozonte dy ndryshime të mëdha nga propozimet në E50:

- (a) siç u shpjegua më sipër, propozimet e rishikuara për amortizimin e aktiveve jo-materiale; dhe
- (b) kombinimin e kërkesave në lidhje me aktivet jo-materiale të prodhuara vetë në një standard. Kjo nënkuptonte përfshirjen e disa aspekteve të SNK 9 Kostot e kërkimit dhe Zhvillimit në standardin e propozuar për aktivet jo-materiale dhe shfuqizimin e SNK 9.

BCZ108 Mes ndryshimeve të tjera të propozuara, E61 propozonte rishikime të SNK 22 për të bërë të qëndrueshme kërkesat për amortizimin e emrit të mirë me ato të propozuara për aktivet jo-materiale.

BCZ109 KSNK mori rreth 100 letra me komente për E60 dhe E61 nga mbi 20 vende. Shumica e komentuesve mbështesnin shumicën e propozimeve në E60 dhe E61, megjithëse disa propozime akoma ngrinin shumë kundërshtime. Propozimet për testet e çvlerësimit gjithashtu ishin mbështetur nga shumica e komentuesve të E55.

BCZ110 Mbasi mori në konsideratë komentet e mara për E55, E60 dhe E61, KSNK miratoi:

- (a) SNK 36 *Çvlerësimi i Aktiveve* (Prill 1998);
- (b) SNK 38 *Aktive Jo-materiale* (Korrik 1998);
- (c) SNK 22 *Kombinimet e Biznesit të rishikuar* (Korrik 1998); dhe
- (d) shfuqizimin e SNK 9 *Kostot e Kërkimit dhe Zhvillimit* (Korrik 1998).

## Opinion Kundërshtues

### Kundërshtimi i Geoffrey Whittington

- DO1 Profesori Whittington nuk ra dakort me çështjen e këtij Standardi sespe ajo nuk kërkon që të zbatohet në mënyrë të qartë kriterin e njohjes të mundësisë në paragrafin 21(a) për aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi, pavarësisht se ai zbatohet për të gjitha aktivet e tjera jo-materiale.
- DO2 Arsyeja e paraqitura për këtë (paragrafët 33 dhe BC17) është se vlera e drejtë është matja që kërkohet për blerjen e një aktivi jo-material si pjesë e një kombinimi biznesi, dhe vlera e drejtë përfshin vlerësimin e mundësisë. Profesori Whittington nuk beson se *Kuadri* përjashton bërjen e një testi të njohjes paraprak bazuar në mundësinë, edhe kur njohja të mëpasme bëhet me vlerën e drejtë. Për më tepër, zbatimi i mundësisë mund të jetë i ndryshëm për qëllimet e njohjes: për shembull, mund të ishte kriteri i përdorur në SNK 37 *Provizionet, Pasivet dhe Aktivitet e Kushtëzuara*, 'ka më shumë të ngjarë se jo', dhe jo metoda 'vlera e pritshme' e përdorur në matjen e vlerës së drejtë.
- DO3 Kjo paqëndrueshmëri mes kriterëve të njohjes në *Kuadër* dhe vlerave të drejta është pranuar në paragrafin BC18. Sipas pikëpamjes së Profesor Whittington, paqëndrueshmëria duhet të zgjidhet para ndryshimit të kriterëve të njohjes për aktivet jo-materiale të blera në një kombinim biznesi.



## SNK 38 *Aktive Jo-materiale* Shembuj Ilustrues

Këta shembuj shoqërojnë, por nuk janë pjesë e, SNK 38.

### Vlerësimi i jetëve të dobishme të aktiveve jo-materiale

*Udhëzimet e mëposhtme japin shembuj për përcaktimin e jetës së dobishme të një aktivi jo-material në përputhje me SNK 38.*

Secili nga shembujt e mëposhtëm përshkruan një aktiv jo-material të blerë, faktet dhe rrethanat në lidhje me përcaktimin e jetës së tij të dobishme, dhe kontabilizimin e mëpasëm bazuar në atë përcaktim.

#### Shembulli 1 Një listë klientësh e blerë

Një shoqëri marketingu me postë të drejtpërdrejtë blen një listë klientësh dhe pret që ajo do të ketë mundësi të japë përfitime nga informacionet në listë për të paktën një vit, por jo më shumë se tre vjet.

Lista e klientëve do të amortizohet gjatë jetës së tij të dobishme sipas vlerësimit më të mirë të drejtimit, të themi 18 muaj. Megjithatë shoqëria e marketingut me postë të drejtpërdrejtë mund të synojë të shtojë emrat dhe informacionet e tjera në listë në të ardhmen, përfitimet e pritshme të listës së klientëve të blerë lidhen vetëm me klientët në atë listë në datën që ajo është blerë. Lista e klientëve gjithashtu do të rishikohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 *Çvlerësimi i Aktiveve* duke e vlerësuar në secilën datë të raportimit nëse ka ndonjë tregues që kjo listë klientësh mund të jetë çvlerësuar.

#### Shembulli 2 Një patentë e blerë që skadon për 15 vjet

Produkti i mbrojtur nga patentat e teknologjisë pritet të jetë një burim i flukseve monetare neto për të paktën 15 vjet. Njësia ekonomike ka një angazhim prej një pale të tretë për të blerë këtë patentë mbas pesë vjetësh për 60 përqind të vlerës së drejtë të patentës në datën kur ajo është blerë dhe njësia ekonomike synon ta shesë patentën mbas pesë vjetësh.

Patenta do të amortizohet për pesë vjet të jetës së dobishme për njësinë ekonomike, me një vlerë të mbetur të barabartë me 60 përqind të vlerës aktuale të vlerës së drejtë të patentës në datën që ajo është blerë. Patenta duhet që gjithashtu të rishikohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 duke vlerësuar atë në secilën datë raportimi nëse ka ndonjë tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar.

#### Shembulli 3 Një e drejtë autori që ka një jetë të mbetur ligjore prej 50 vjet

Një analizë e zakoneve të konsumatorëve dhe tendencave të tregut jep evidencë që materialet me të drejtë autori do të gjenerojnë flukse monetare neto vetëm për 30 vjet.

E drejta e autorit do të amortizohet për 30 vjetët e jetës së saj të dobishme të vlerësuar. E drejta e autorit gjithashtu duhet të rishikohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 duke vlerësuar atë në secilën datë të raportimit nëse ka ndonjë tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar.

#### Shembulli 4 Një licensë transmetimi e blerë që skadon për pesë vjet

Licensa e transmetimit është e rinovueshme çdo 10 vjet nëse njësia ekonomike jep shërbime me të paktën nivelin mesatar për klientët e saj dhe zbaton kërkesat përkatëse të legjislacionit. Licensa mund të rinovohet pafundësisht me kosto të ulët dhe ka qënë rinovuar dy herë para blerjes më të fundit. Njësia ekonomike blerëse synon ta rinovojë licensën pafundësisht dhe evidenca mbështet se ajo është e aftë ta bëjë këtë. Historikisht, nuk ka pasur ndonjë sfidë kundërshtuese për rinovimin e licensës. Teknologjia e përdorur në transmetim nuk pritet të zëvendësohet nga një teknologji tjetër në ndonjë kohë në të ardhme e parashikueshme. Për këtë, licensa pritet të kontribuojë për flukse monetare neto të pafundme për njësinë ekonomike.

Licensa e transmetimit do të trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme sepse ajo pritet të kontribuojë me flukse monetare neto të pafundme për njësinë ekonomike. Për këtë, licensa nuk do të amortizohet derisa jeta e saj e dobishme është përcaktuar si jo e fundme. Licensa do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 çdo vit dhe nëse ka apo jo tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar.

## Shembull 5 Liçensa e transmetimit në Shembullin 4

Autoriteti liçensues mëpas vendos që ai nuk do të rinovojë më liçensat e transmetimit, por do të nxjerrë liçensat në ankand. Në kohën kur autoriteti liçensues mori vendimin, liçensa e transmetimit e njësisë ekonomike kishte edhe tre vjet deri sa të skadonte. Njësia ekonomike pret që liçensa do të vazhdojë të kontribuojë me flukse monetare neto derisa liçensa të skadojë.

Për arsye se liçensa e transmetimit nuk mund të rinovohet më, jeta e saj e dobishme nuk është më e pafundme. Kështu, liçensa e blerë duhet të amortizohet gjatë periudhës së jetës së saj të dobishme të mbetur tre-vjeçare dhe menjëherë të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36.

## Shembull 6 Një e drejtë për koridor linje ajrore e blerë mes dy qyteteve Europiane që skadon për tre vjet

E drejta e koridorit mund të rinovohet çdo pesë vjet dhe njësia ekonomike blerëse synon të përmbushë rregullat e zbatueshme dhe rregulloret në lidhje me rinovimin. Rinovimi i të drejtës së koridorit jepet zakonisht me kosto minimale dhe historikisht janë rinovuar kur linja ajrore ka përmbushur rregullat dhe rregulloret e zbatueshme. Njësia ekonomike blerëse pret të japë shërbime të pafundme mes dy qyteteve nga aeroporti i saj kryesor dhe pret që infrastruktura mbështetëse përkatëse (portat e aeroportit, koridoret lidhëse dhe qiratë e pajisjeve të terminalit) do të mbeten në vend në ato aeroporte për aq gjatë sa ajo ka të drejtën e koridorit ajror. Një analizë e kërkesës dhe flukseve monetare mbështet këto supozime.

Për arsye se faktet dhe rrethanat mbështesin njësinë ekonomike blerëse për aftësinë e saj për të vazhduar të japë shërbime ajrore të pafundme mes dy qyteteve, aktivi jo-material i lidhur me të drejtën e koridorit ajror trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme. Për këtë, e drejta e koridorit ajror nuk do të amortizohet derisa jeta e saj e dobishme është përcaktuar si jo e fundme. Ajo do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 çdo vit dhe nëse ka apo jo tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar.

## Shembull 7 Një markë tregtare e blerë e përdorur për të identifikuar dhe dalluar një produkt konsumi kryesor që ka qënë me një pjesë tregu kryesore për tetë vitet e fundit

Marka tregtare ka një jetë ligjore të mbetur për pesë vjet por është e rinovueshme çdo 10 vjet me kosto të ulët. Njësia ekonomike blerëse synon ta rinovojë markën tregtare në vazhdim dhe evidenca mbështet se ajo është e aftë ta bëjë këtë. Një analizë e (1) studimeve të ciklit të jetës së produktit, (2) tendencave të tregut, konkurrencës dhe mjedisit, dhe (3) zgjerimit të mundësive të emrit tregtar jep evidencë që produkti i markës tregtare do të gjenerojë flukse monetare neto për njësinë ekonomike blerëse për një periudhë të pafundme.

Marka tregtare do të trajtohet se ka një jetë të dobishme të pafundme sepse ajo pritet të kontribuojë me flukse monetare neto të pafundme për njësinë ekonomike. Ajo do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 çdo vit dhe nëse ka apo jo tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar. Ajo do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 çdo vit dhe nëse ka apo jo tregues që ajo mund të jetë çvlerësuar.

## Shembull 8 Një markë tregtare e blerë 10 vjet më parë që dallon një produkt konsumi kryesor

Marka tregtare ka qënë konsideruar se kishte një jetë të dobishme të pafundme kur ajo ishte blerë sepse produkti i markës tregtare pritej të gjeneronte flukse monetare neto të pafundme. Megjithatë, konkurrencë e papritur kishte hyrë në treg kohët e fundit dhe kjo do të ulë shitjet e ardhshme të produktit. Drejtimi vlerëson që flukset monetare neto që gjenerohen nga produkti do të jenë 20 përqind më pak për të ardhmen e parashikueshme. Megjithatë, drejtimi pret që produkti do të vazhdojë të gjenerojë flukse monetare neto të pafundme në këto shuma të ulura.

Si rezultat i uljes së projektuar në flukset monetare neto në të ardhmen, njësia ekonomike vendosi që shuma e rikuperueshme e vlerësuar e markës tregtare është më e ulët se vlera e tij kontabël dhe u njoh një humbje nga çvlerësimi. Për arsye se ai akoma konsiderohet se ka një jetë të dobishme të pafundme, marka tregtare mund të vazhdojë të mos amortizohet por do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 çdo vit dhe nëse ka apo jo ndonjë tregues që ai mund të çvlerësohet.

## **Shembull 9 Një markë tregtare për një linjë produktesh që ishte blerë disa vjet më parë në një kombinim biznesi**

Në kohën e kombinimit të biznesit i bleri prodhonte linjën e produkteve prej 35 vjetësh me shumë modele të reja të zhvilluara sipas markës tregtare. Në datën e blerjes blerësi priste të vazhdonte prodhimin e linjës dhe me një analizë të faktorëve të ndryshëm ekonomike u vu në dukje se nuk kishte kufizim të periudhës që marka tregtare do të kontribuonte me flukse monetare neto. Si rrjedhim, marka tregtare nuk ishte amortizuar nga blerësi. Megjithatë, drejtimi ka vendosur kohët e fundit që prodhimi i linjës së produkteve nuk do të ishte i vijueshëm për katër vitet e ardhshme.

Për arsye se jeta e dobishme e markës tregtare nuk është më e trajtuar e pafundme, vlera kontabël (neto) e markës tregtare do të testohet për çvlerësim në përputhje me SNK 36 dhe do të amortizohet gjatë jetës së saj të dobishme për katër vitet e mbetur.

