

KIS Interpretimi 27

Vlerësimi i përmbajtjes së transaksioneve që përfshijnë formën ligjore të një qiraje

Referencat

- SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*
- SNK 17 *Qiratë* (ndryshuar në 2003)
- SNK 37 *Provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara*
- SNRF 4 *Kontrata sigurimi*
- SNRF 9 *Instrumentet Financiarë*
- SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*

Çështja

- 1 Një njësi ekonomike mund të hyjë në një transaksion apo në një seri transaksionesh të strukturuar (një marrëveshje) me një palë të lidhur apo palë të palidhura (një Investitor) që përfshin formën ligjore të një qiraje. Për shembull, një njësi ekonomike mund të japë me qira aktive tek një Investitor dhe të marrë me qira mbrapsht të njëjtat aktive, ose në mënyrë alternative, të shesë ligjërisht aktivet dhe të marrë me qira të njëjtat aktive. Forma e çdo marrëveshje dhe termat e kushtet e saj mund të ndryshojnë shumë. Në shembullin e dhënies dhe marrjes me qira, mund të ndodhë që marrëveshja të synojë arritjen e avantazhit tatimor për Investitorin që merr pjesë në njësinë ekonomike në formën e një tarife, dhe jo për të mbajtur të drejtën e përdorimit të një aktivi.
- 2 Kur një marrëveshje me një Investitor përfshin formë ligjore të një qiraje problemet janë këto:
 - (a) si të përcaktohet nëse një seri transaksionesh është e lidhur dhe duhet të kontabilizohet si një transaksion i vetëm;
 - (b) nëse marrëveshja plotëson përcaktimin e një qiraje sipas SNK17; dhe, nëse jo,
 - (i) nëse një llogari investimi individuale dhe detyrimet për pagesat e qirasë, që mund të ekzistojnë, pasqyrojnë aktivet dhe detyrimet e njësisë ekonomike (për shembull, merr në konsideratë shembullin e përshkruar në paragrafin A2 (a) të shtojcë A);
 - (ii) në ç`mënyrë njësia ekonomike duhet t'i kontabilizojë detyrimet e tjera që rezultojnë nga marrëveshja; dhe
 - (iii) si duhet ta kontabilizojë njësia ekonomike një kuotë që ajo mund ta marrë nga një Investitor.

Konsensusi

- 3 Një seri transaksionesh që përfshijnë formën ligjore të një qiraje, është e lidhur dhe do të kontabilizohet si një transaksion, kur efekti i përgjithshëm ekonomik nuk mund të kuptohet pa ju referuar serive të transaksioneve të marra në tërësi Ky është rasti, për shembull, kur seritë e transaksioneve janë të ndërlidhura ngushtë, të negociuara si një transaksion i vetëm dhe ndodhin në mënyrë të njëkohshme apo sipas një rendi të vazhdueshëm. (Shtojcë A jep ilustrime të zbatimit të këtij Interpretimi)
- 4 Kontabiliteti duhet të pasqyrojë përmbajtjen e marrëveshjes Të gjithë aspektet dhe ndikimet e një marrëveshje do të vlerësohen për të përcaktuar përmbajtjen e saj, duke i dhënë epërsi atyre aspekteve dhe ndikimeve që kanë një efekt ekonomik.
- 5 SNK 17 zbatohet kur përmbajtja e një marrëveshje përfshin tjetërsimin e së drejtës për të përdorur një aktiv për një periudhë të pranuar kohe. Treguesit që individualisht vërtetojnë se një marrëveshje në përmbajtje mund të mos përshijnë një qira sipas SNK 17 (Shtojcë B jep ilustrime të zbatimit të këtij Interpretimi) përfshijnë:

- (a) një njësi ekonomike mban të gjithë rreziqet dhe shpërblimet e mundshme nga pronësia e një aktivi bazë, dhe gëzon në thelb të njëjtat të drejta për përdorimin e tij sikurse para marrëveshjes;
 - (b) arsyeya kryesore për marrëveshjen është të arrijë një rezultat tatimor të veçantë, dhe të mbajë të drejtën e përdorimit të një aktivi; dhe
 - (c) një opsjon është përfshirë në terma, i cili e bën ushtrimin e tij thuajse të sigurt (p.sh. një opsjon që është i ushtrueshëm me një çmim mjaftueshmërisht më të lartë se vlera e drejtë e pritshme kur ajo behet e ushtrueshme).
- 6 Përcaktimet dhe udhëzimi në paragrafët 49-64 të *Kuadrit*¹ do të zbatohen për të përcaktuar nëse, në thelb, një llogari individuale investimi dhe detyrimesh të pagesave të qirasë paraqesin aktivet dhe detyrimet e një njësie ekonomike Treguesit që në mënyrë të përbashkët demonstrojnë se, në thelb, një llogari individuale investimi dhe detyrimesh për pagesat e qirasë nuk plotëson përcaktimet si një aktiv dhe detyrim dhe nuk duhet të njihet nga Njësia Ekonomike përfshijnë:
- (a) Njësia ekonomike nuk është e aftë të kontrollojë llogarinë e investimeve në ndjekje të objektivave të saj dhe nuk është e detyruar të paguajë pagesat e qirasë. Kjo ndodh kur, për shembull, një shumë e parapaguar është vendosur në një llogari individuale investimi për të mbrojtur Investitorin dhe mund të përdoret për të paguar investitorin, Investitori bie dakord që detyrimet për pagesat e qirasë të paguhet nga fondet në llogarinë e investimit, dhe njësia ekonomike nuk mund të refuzojë pagesat për Investitorin nga llogaria e investimit;
 - (b) njësia ekonomike ka vetëm një rrezik të mundshëm të rimbursimit të shumës së plotë të ndonjë kuote të marrë nga një Investitor dhe ndoshta, të paguajë disa shuma shtesë, ose kur një kuotë nuk është marrë ende, vetëm një rrezik të mundshëm i pagesës së një shume sipas detyrimeve të tjera (p.sh. garancisë). Një rrezik i mundshëm i një pagese ekziston vetëm kur, për shembull, termat e marrëveshjes kërkojnë që një shumë e parapaguar të investohet në aktivet pa-rrezik, të cilat priten të gjenerojnë flukse të parasë të mjaftueshme për të kënaqur detyrimet për pagesat e qirasë; dhe
 - (c) përveç flukseve fillestare të parave në fillimin e marrëveshjes, të vetmet flukse të parasë të pritshme sipas marrëveshjes janë pagesat e qirasë që janë të bërë vetëm nga fondet e tërhequra nga llogaria individuale e investimit, e krijuar me flukset fillestare të parave.
- 7 Detyrime të tjera të një marrëveshje, përfshirë çdo garanci të ofruar dhe detyrim të lindur pas një përfundimi të parakohshëm, duhet të kontabilizohet sipas SNK 37, SNRF 4, ose SNRF 9, në vartësi të kushteve.
- 8 Kriteri në paragrafin 20 të SNK18 do të zbatohet për faktet dhe kushtet e çdo marrëveshje në përcaktimin se kur duhet njohur si e ardhur një tarifë që mund të merret nga një njësi ekonomike. Në konsideratë duhet të merren faktorë të tillë si fakti nëse ka një përfshirje të vazhdueshme në formën e detyrimeve të performancës së ardhshme të nevojshme për të fituar tarifën, nëse ka rreziqe të mbartura, termat e ndonjë marrëveshje garancie, dhe rreziku i ri pagesave të tarifave. Indikatorët që tregojnë individualisht se njohja e të gjithë tarifës si e ardhur kur ajo merret, nëse merret në fillim të marrëveshjes, është e papërshtatshme, përfshijnë:
- (a) detyrimet qofshin për të kryer apo për t'u shmangur nga disa aktivitete të rëndësishme janë kushtet e fitimit të tarifës së marrë, dhe si pasojë ekzekutimi i një marrëveshje ligjore detyruese nuk është veprimi më i rëndësishëm i kërkuar nga marrëveshja;
 - (b) kufizimet që janë vendosur për përdorimin e aktiveve bazë, që kanë efektin praktik të shtrëngimit dhe ndryshimit të madh të aftësisë së Njesisë ekonomike për të përdorur aktivet (psh të zbrazja, shitja ose lënia peng si kolateral);
 - (c) mundësia që rimbursimi i ndonjë shume të tarifës dhe ndoshta për të paguar disa shuma shtesë nuk është e largët. Kjo ndodh, për shembull kur,
 - (i) aktivi bazë nuk është një aktiv i specializuar që kërkohet nga Njësia ekonomike për të realizuar biznesin e saj, dhe si pasojë ka një mundësi që Njësia ekonomike mund të paguajë një shumë për të përfunduar marrëveshjen më herët; ose
 - (ii) njësisë ekonomike i kërkohet sipas termave të marrëveshjes, apo ajo ka pjesërisht ose tërësisht liri veprimi, të investojë një shumë të parapaguar në aktivet që mbartin më tepër se një sasi jo të konsiderueshme të rrezikut (psh. të monedhës, nivelit të interesit apo të rrezikut të kredisë). Në këtë situatë, rreziku që vlera e investimit të jetë e

¹ Referenca tek *Kuadri* është për *Kuadrin për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare* të KSNK-së të miratuar nga BSNK në 2001. Në Shtator 2010, BSNK zëvendësoi *Kuadrin* me *Kuadrin Konceptual për Raportimin Financiar*. Paragrafët 49–64 tani janë paragrafët 4.4–4.19 të *Kuadrit Konceptual*.

pamjaftueshme për të plotësuar detyrimet për pagesat e qirasë nuk është i largët, dhe për këtë arsye ka një mundësi që Njesisë të mund t'i kërkohej të paguajë disa shuma.

- 9 Tarifa do të paraqitet në pasqyrën e të ardhurave bazuar në përbërjen dhe natyrën e saj ekonomike.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 10 Të gjithë aspektet e një marrëveshje që në thelb nuk përfshin një qira sipas SNK 17, do të merren në konsideratë në përcaktimin e dhënies së informacioneve shpjeguese të përshtatshme, të cilat janë të nevojshme për të kuptuar marrëveshjen dhe trajtimin kontabël të adoptuar. Një njësi ekonomike do të japë informacionet shpjeguese të mëposhtme në çdo periudhë që ekziston një marrëveshje:
- (a) një përshkrim të marrëveshjes;
 - (i) aktivin bazë dhe çdo kufizim në përdorimin e tij;
 - (ii) jetën dhe terma të tjerë të rëndësishme të marrëveshjes;
 - (iii) transaksionet që janë të lidhura së bashku, përfshirë ndonjë opsion; dhe
 - (b) trajtimin kontabël të zbatuar për çdo tarifë të marrë, shumën e njohur si të ardhur e periudhës dhe nën zërin e pasqyrës së të ardhurave në të cilën ajo është përfshirë.
- 11 Në përputhje me paragrafin 10 të këtij Interpretimi, informacioni shpjegues kërkohej të jepet veças për çdo marrëveshje koncesioni për shërbime ose në total për secilën klasë të këtyre marrëveshjeve. Një klasë është një grupim marrëveshjesh me aktive bazë të një natyre të ngjashme (psh impiantet e energjisë).

Data e Konsensusit

Shkurt 2000

Data e hyrjes në fuqi

Ky Interpretim hyn në fuqi më 31 dhjetor 2001. Ndryshimet në politikat kontabël duhet të bëhen në përputhje me SNK 8.

SNRF 9 ka ndryshuar paragrafin 7. Një njësi ekonomike e zbaton këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 9.

SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*, i publikuar në Maj 2014, ndryshoi seksionin 'Referencat' dhe paragrafin 8. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 15.