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 Nëse një standard tjetër përshkruan kontabilizimin për një lloj të veçantë të aktivit afatgjatë jo-material, një njësi ekonomike zbaton atë standard në vend të këtij standardi. 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*).

(b) aktivet e tatimeve të shtyra (shih SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat)*.

(c) qiratë e aktiveve jo-materiale kontabilizohen në përputhje me SNRF 16 *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 SNRF 10 *Pasqyrat financiare të konsoliduara*, SNK 27 *Pasqyrat financiare individuale*, dhe SNK 28 *Investimet në Pjesëmarrje dhe 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 siguruesit 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*.

(i) aktivet që vijnë nga kontratat me klientët e njohur në përputhje me SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*.

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, d.m.th. njohurive të trupëzuara në të.

6 Të drejtat sipas marrëveshjeve të liçensimit 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.

Përkufizimet

8 Përkufizimet e termave të mëposhtme janë dhënë në këtë standard sipas këtyre kuptimeve specifike:

***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 pasqyrën e pozicionit financiar pasi janë zbritur në atë kohë çdo amortizim i akumuluar dhe çdo humbje e akumuluar nga zhvlerësimi.**

***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 kostos, 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 vijnë 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* është çmimi që do të pranohej për të shitur një aktiv ose paguhej për të transferuar një detyrim në një transaksion të rregullt midis pjesëmarrësve të tregut në datën e matjes. (Referoju SNRF 13 *Matja me Vlerën e Drejtë*).**

***Një humbje nga zhvlerësimi* 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.**

Aktivet 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.**

© IFRS Foundation

***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 vlerësuara të nxjerrjes jashtë përdorimit, nëse aktivi ka qenë 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 njësia 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, licencat, 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, licencat 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, d.m.th., 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.

12 Një aktiv plotëson kriterin i identifikueshëm nëse:

(a) është i ndashëm, d.m.th. ka mundësi të ndahet apo të veçohet nga njësia ekonomike dhe të shitet, transferohet, licencohet, jepet me qira dhe këmbehet, qoftë individualisht apo së bashku me një kontratë, aktiv ose detyrim të lidhur, megjithëse njësia ekonomike vendos kështu; 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.

Kontrolli

13 Njësia 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 demonstrohet kontrolli. Megjithatë, detyrimi ligjor i të drejtave nuk është një kusht i nevojshëm për kontrollin sepse njësia 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. Njësia 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 Njësia 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. Njësia ekonomike gjithashtu mund të presë që personeli do të vazhdojë t'i bëjë të disponueshme aftësitë e tij për njësinë ekonomike. Megjithatë, njësia 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 njësinë 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 (p.sh., portofoli klientëve, pjesa e tregut, marrëdhëniet e besnikëria 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 përsuara fillimisht për të blerë apo prodhuar vetë një aktiv jo-material dhe ato të përsuara më pas për t'ju shtuar atij, zëvendësuar pjesë të tij, apo për t'i shërbyer.

19 Paragrafët 25-32 trajtojnë zbatimin e kritereve 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 mëpasshme 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 mëpasshme 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 përsuara 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 artikuj 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:

© IFRS Foundation

(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 se përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në aktiv do të rrjedhin tek njësia ekonomike. Me fjalë të tjera, njësia ekonomike pret përfitime ekonomike, madje edhe në qoftë se është e pasigurt për kohën dhe shumën e përfitimeve. 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 aktivi 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 Kostoja e një aktivi 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 që i ngarkohet drejtpërdrejt përgatitjes së aktivit për përdorimin e tij të paramenduar.

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 aktivi jo-material janë:

(a) kostot e prezantimit të një produkti ose shërbimi të ri (duke përfshirë kostot e reklamimit dhe aktiviteteve promovuese);

(b) kostot e kryerjes së biznesit në një vend të ri, ose me një klasë të re të konsumatorëve (duke përfshirë kostot e trajnimit të stafit); dhe

(c) kostot e administrimit dhe kosto të tjera të përgjithshme.

30 Njohja e kostove në vlerën kontabël (neto) të një aktivi 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 pësuara në përdorimin apo ridisalokimin e aktivit jo-material nuk përfshihen në vlerën kontabël (neto) të atij aktivi. Për shembull, kostot e mëposhtme nuk përfshihen në vlerën kontabël (neto) të një aktivi 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 pësuara kur kërkesa për produktet e aktivit rritet.

31 Disa operacione ndodhin të lidhura me zhvillimin e një aktivi 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 qenë 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 SNK 23 *Kostot e Huamarrjes.*

Blerja si pjesë e një kombinim biznesi

33 Në përputhje me SNRF 3 *Kombinimet e biznesit*, nëse një aktiv jo-material është blerë në një kombinim biznesi, kostoja e këtij aktivi jo-material është vlera e drejtë në datën e blerjes. Vlera e drejtë e një aktivi jo-material do të pasqyrojë pritshmëritë e pjesëmarrësve të tregut në datën e blerjes rreth probabilitetit që përfitimet e pritshme ekonomike në të ardhmen të trupëzuara në aktiv do të kalojnë tek njësia ekonomike. Me fjalë të tjera, njësia ekonomike pret përfitime ekonomike, madje edhe në qoftë se është e pasigurt për kohën dhe shumën e përfitimeve. Për këtë, kriteri njohjes lidhur me probabilitetin në paragrafin 21 (a) konsiderohet gjithnjë se kënaqet për aktivet jo-materiale të blera në kombinimet e biznesit. Në qoftë se një aktiv i blerë në një kombinim biznesi, është i ndashëm ose rrjedh nga të drejta kontraktuale ose të drejta të tjera ligjore, atëherë ekziston informacion i mjaftueshëm për të matur me besueshmëri vlerën e drejtë të këtij aktivi. Kështu kriteri i matjes me besueshmëri në paragrafin 21(b) konsiderohet gjithnjë se kënaqet për aktivet jo-materiale të blera në kombinimet e biznesit.

34 Për këtë, në përputhje me këtë Standard dhe SNRF 3 (i ndryshuar në 2008) , një blerës njeh në datën e blerjes veças nga emri i mirë një aktiv jo-material të të blerit, pavarësisht nëse aktivi ka qenë 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 aktivi jo-material. Projekti i kërkimit dhe zhvillimit në proces i një të bleri plotëson përkufizimin e një aktivi jo-material kur ai:

(a) plotëson përkufizimin e një aktivi; dhe

(b) është i identifikueshëm, d.m.th, është i ndashëm ose vjen nga të drejta kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore.

Aktivi afatgjatë jo-material i blerë në një kombinim biznesi

35 Vlera e drejtë e një aktivi 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 aktivit jo-material, ka një gamë zgjidhjes të mundshme me probabilitet të ndryshëm, kjo paqartësi futet në matjen e vlerës së drejtë të aktivit.

36 Një aktiv jo material i blerë në një kombinim biznesi mund të jetë i ndashëm, por vetëm së bashku me një kontratë, aktiv ose detyrim të identifikueshëm të lidhur. Në këto raste, blerësi njeh aktivin jo material veças nga emri i mirë, por së bashku me zërin e lidhur.

37 Blerësi duhet ta njohë një grup aktivesh jomateriale plotësuese si një aktiv të vetëm me kusht që aktivet e veçanta në grup të kenë jetë të dobishme të njëjtë. Për shembull, 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 përgjithësisht për t'iu referuar një grupi aktivesh plotësuese të tilla si një markë tregtare (ose markë shërbimi) dhe emrave të tij tregtarë të lidhur, formulave, recetave dhe ekspertizave teknologjike.

38–41 [Fshirë]

Shpenzimet e mëpasme në një projekt të blerë kërkimi dhe zhvillimi në proces

42 Shpenzimi i kërkimit apo zhvillimit që:

(a) lidhet me një projekt kërkimi apo zhvillimi në proces 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 mëpasshme në një projekt kërkimi apo zhvillimi në proces 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 në qoftë se 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 proces të blerë në qoftë se ai është shpenzim zhvillimi që plotëson kriteret e njohjes në paragrafin 57.

© IFRS Foundation

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, licenca shfrytëzimi stacionesh radio ose televizioni, licenca ose kuota 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 Ndihmën Qeveritare*, njësia ekonomike mund të zgjedhë të njohë edhe aktivin jo-material edhe grantin fillimisht me vlerë të drejtë. Në qoftë se 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 aktivit 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 aktivit të marrë qoftë e aktivit të dhënë nuk është e matshme me besueshmëri. Aktivi i blerë matet në këtë mënyrë edhe nëse njësia ekonomike nuk mundet që ta çregjistrojë menjëherë aktivin e dhënë. Në qoftë se aktivi i blerë nuk matet me vlerën e drejtë, kosto e tij matet me vlerën kontabël (neto) të aktivit të dhënë.

46 Njësia ekonomike përcakton nëse një transaksion këmbimi ka përmbajtje tregtare duke marrë parasysh se në ç'masë pritet të ndryshojnë flukset e ardhshme të mjeteve monetare si rezultat i tij. Një transaksion këmbimi ka thelb tregtar në qoftë se:

(a) konfigurimi (d.m.th rreziku, afati dhe shuma) i flukseve monetare të aktivit të marrë ndryshojnë nga konfigurimi i flukseve monetare të aktivit të transferuar; ose

(b) njësia ekonomike - vlera specifike e një pjese të operacioneve të njësisë ekonomike të ndikuar nga transaksioni ndryshon si rezultat i këmbimit; dhe

(c) diferenca në (a) ose (b) është e ndjeshme në lidhje me vlerën e drejtë të aktiveve të këmbyera.

Për qëllimet e përcaktimit nëse një transaksion këmbimi ka apo jo thelb tregtar, vlera specifike – njësisë ekonomike e pjesës së operacioneve të ndikuara të njësisë 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 se kostoja e aktivit mund të matet me besueshmëri. Vlera e drejtë e një aktivi jo-material matet me besueshmëri nëse (a) ndryshueshmëria në intervalin e matjeve të arsyeshme të vlerës së drejtë nuk është e rëndësishme për këtë aktiv ose (b) probabilitetet e vlerësimeve të ndryshme brenda intervalit mund të vlerësohen në mënyrë të arsyeshme dhe të përdoren gjatë matjes së vlerës së drejtë. Nëse një njësi ekonomike është në gjendje të matë në mënyrë të besueshme vlerën e drejtë ose të aktivit të marrë, ose të aktivit të dhënë, atëherë vlera e drejtë e aktivit të dhënë përdoret për të matur koston, përveç rastit kur vlera e drejtë e aktivit të marrë është më e evidentueshme.

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 (d.m.th. ai nuk është i ndashëm dhe as nuk vjen nga të drejtat kontraktuale apo të drejta të tjera ligjore) që kontrollohen nga njësia ekonomike dhe që mund të maten me besueshmëri në kosto.

50 Diferencat midis vlerës të drejtë të një njësie ekonomike dhe vlerës kontabël të aktiveve neto të saj të identifikueshme në çdo kohë mund të vijnë nga një sërë faktorësh që ndikojnë në vlerën e drejtë të njësisë ekonomike. Megjithatë, këto diferenca nuk paraqesin koston e aktiveve jomateriale të kontrolluara nga njësia ekonomike.

Aktivet jo-materiale të krijuara nga brenda (nga njësia 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 kostos së aktivit 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 njësia 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, njësia 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, njësia ekonomike klasifikon gjenerimin e aktivit 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 Në qoftë se njësia ekonomike nuk mund të dallojë fazën e kërkimit nga faza e zhvillimit e një projekti të brendshëm për të krijuar një aktiv jo-material, njësia 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, njësia ekonomike nuk mund të demonstrojë që ekziston një aktiv jo-material që do të gjenerojë përfitime të mundshme 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 më poshtë:

(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 aktivi 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, përdorimin 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.

© IFRS Foundation

(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 aktivi do të gjenerojë përfitime të mundshme ekonomike në të ardhmen. Kjo për arsyen se faza e zhvillimit e një projekti është më tej 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 prototipave 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 aktivi duke përdorur parimet në SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve.* Në qoftë se aktivi do të gjenerojë përfitime ekonomike vetëm në kombinim me aktive të tjera, njësia ekonomike zbaton konceptin e njësisë 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 njësisë ekonomike për të siguruar këto burime. Në disa raste, njësia ekonomike demonstron 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 aktivi jo-material, të tilla si pagat dhe shpenzime të tjera të bëra për të siguruar të drejta autori ose licenca ose programe kompjuterike zhvillimi.

63 Emrat tregtarë, kokat e gazetave, titujt e publikimeve, listat e klientëve dhe artikuj 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 artikuj 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 licencave që janë përdorur për të gjeneruar aktivin jo-material.

SNK 23 specifikon kritere 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) inefiçencave të identifikuara dhe humbjeve operacionale fillestare të pësuara 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, 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, d.m.th. 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 pasqyrën e pozicionit financiar*. 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 njeh një humbje nga zhvlerësimi për 200NjM për të rregulluar vlerën kontabël (neto) të procesit para humbjes nga zhvlerësimi (2,100NjM) në vlerën e tij të rikuperueshme (1,900NjM). Kjo humbje nga zhvlerësimi do të mbahet rezervë në periudhën e mëpasshme nëse plotësohen kërkesat për rimarrje të një humbje nga zhvlerësimi në SNK 36.* (a) Në këtë standard shumat monetare janë përkthyer në'njësi monetare (NJM)'.

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 kostos 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 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 rast se ofrohen produkte, njësia ekonomike i njeh këto si shpenzime rrjedhëse kur ka të drejtë të përdor këto produkte. Në rast se ofrohen shërbime, njësia ekonomike i njeh këto si shpenzime rrjedhëse kur merr shërbimet. 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 (d.m.th. 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 sekretariate të bëra në themelimin e një njësie ligjore ekonomike, shpenzimet për të hapur një lokal apo biznes të ri (d.m.th kosto të para-hapjes) ose shpenzimet për fillimin e operacioneve të reja ose hedhjen në treg të produkteve ose proceseve të reja (d.m.th 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.

69A Një njësi ekonomike ka të drejtë të përdorë mallrat, kur ajo i zotëron ato. Në mënyrë të ngjashme, ajo ka një të drejtë të përdorë mallrat kur ato janë ndërtuar nga një furnizues, në përputhje me kushtet e kontratës së furnizimit dhe njësia ekonomike mund të kërkojë marrjen e tyre në këmbim të pagesës. Shërbimet janë marrë, kur ato janë kryer nga një furnizues në përputhje me një kontratë për t ja ofruar njësisë ekonomike

© IFRS Foundation

dhe jo kur njësia ekonomike i përdor ato për të ofruar një shërbim tjetër, për shembull, për të ofruar një shpallje për klientët.

70 Paragrafi 68 nuk përjashton njohjen e parapagesës si një aktiv kur pagesa për lëvrimin e mallrave apo shërbimeve është bërë para se njësia ekonomike të ketë të drejtë te aksesojë mallrat. Në mënyre të ngjashme, paragrafi 68 nuk përjashton një njësi ekonomike te njohe parapagimin 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 kostos të një aktivi jo-material në një datë të mëvonshme.

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. Në qoftë se 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, përveç se 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 zhvlerësimi.

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 mëpasshëm të akumuluar dhe çdo humbje të mëpasshme të akumuluar nga zhvlerësimi. Për qëllimin e rivlerësimeve sipas këtij Standardi, vlera e drejtë do të matet duke iu referuar një tregu aktiv. Rivlerësimet bëhen me atë rregullshmëri sa që në datën e pasqyrës së pozicionit financiar 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 qenë 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 qenë 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 që një treg aktiv të ekzistojë për një aktiv afatgjatë jomaterial, edhe pse një gjë e tillë mund të ndodhë. Për shembull, në disa juridiksione, një treg aktiv mund të ekzistojë për transferimin lirshëm të licensave të taksive, licensave 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 transaksionet 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 Nëse një aktiv jo material rivlerësohet, i gjithë amortizimi i akumuluar vlera neto kontabël e atij aktivi rregullohet sipas vlerës së rivlerësuar. Në datën e rivlerësimit, aktivi trajtohet sipas një nga mënyrave të mëposhtme:

(a) vlera kontabël bruto rregullohet në mënyrë të tillë që të jetë konsistente me rivlerësimin e vlerës kontabël neto të aktivit Për shembull vlera e mbartur bruto mund të rivlerësohet duke iu referuar të dhënave të vëzhguara të tregut ose mund të rivlerësohet në mënyrë proporcionale me ndryshimin e vlerës neto kontabël. Amortizimi i akumuluar në ditën e rivlerësimit rregullohet për të balancuar diferencën midis vlerës së mbartur bruto dhe vlerës neto kontabël të aktivit pas marrjes në konsideratë të humbjet e akumuluara nga zhvlerësimi. ose

(b) amortizimi i akumuluar eliminohet tek vlera e mbartur bruto e aktivit.

Shuma e rregullimit të amortizimit të akumuluar formon pjesë të rritjes ose pakësimit të vlerës kontabël (neto) e cila trajtohet në përputhje me paragrafët 85 dhe 86.

81 Në qoftë se një aktiv jo-material në një klasë të aktiveve jo-materiale të rivlerësuara 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 zhvlerësimi.

82 Në qoftë se vlera e drejtë e një aktivi jo-material të rivlerësuar nuk mund të matet më duke iu referuar një tregu aktiv, vlera kontabël e aktivit do të jetë vlera e tij e rivlerësuar në datën e rivlerësimit të fundit nga referencë në tregun aktiv minus çdo amortizim të mëpasshëm të akumuluar dhe humbjet e akumuluara nga zhvlerësimi.

83 Fakti që një treg aktiv nuk ekziston më për një aktiv jo-material të rivlerësuar mund të tregojë se aktivi mund të jetë zhvlerësuar dhe se ai ka nevojë të testohet në përputhje me SNK 36.

84 Në qoftë se vlera e drejtë e aktivit mund të matet duke iu referuar një tregu aktiv në një datë matjeje të mëvonshme, modeli i rivlerësimit zbatohet që nga kjo 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 rivlerësimit e të njëjtit aktiv të njohur më parë në fitim ose humbje.

86 Në qoftë se vlera kontabël (neto) e një aktivi jo-material ulet si rezultat i një rivlerësimi, ulja njihet në fitim ose humbje. Megjithatë, ulja debitohet drejtpërdrejtë tek kapitalet e veta me titullin mbivlera rivlerësimi për aq sa ajo mbulon çdo tepricë kreditore tek mbivlera rivlerësimi në lidhje me atë aktiv. Rënia që njihet në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse, zvogëlon shumën e akumuluar në kapital në zërin, tepricë nga rivlerësimi.

87 Mbivlera e akumuluar e rivlerësimit përfshirë në kapitalet e veta mund të transferohet drejtpërdrejtë 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 njësia 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, ose sasinë e prodhimit ose njësitë e ngjashme që përbëjnë atë jetë të dobishme. Një aktiv jo-material konsiderohet nga njësia 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

 © IFRS Foundation

të pafundme nuk amortizohet (shih paragrafët 107-110). Shembujt Ilustrues që shoqërojnë këtë Standard ilustrojnë 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 njësia 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 ngjashëm 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 arsye, ka të ngjarë shpesh do të ndodhë që jeta e tyre e dobishme të jetë e shkurtër. Pakësimet e pritshme të ardhshme në çmimin e shitjes të një zëri të prodhuar duke përdorur një aktiv jomaterial mund të jenë tregues të amortizimit teknik ose moral të aktivit dhe mund të reflektojnë një pakësim të përfitimeve ekonomike të ardhshme të përfaqësuara nga aktivi.

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 jomaterial që rrjedh nga të drejtat kontraktuale ose të tjera ligjore nuk duhet të kalojë periudhën e të drejtave kontraktuale ose të tjera ligjore, por mund të jetë më e shkurtër në varësi të periudhës gjatë të cilës njësia pret të 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 periudh-ën (-at) e rinovueshme vetëm nëse ka evidencë nga njësia ekonomike për të mbështetur rinovimin pa ndonjë kosto të rëndësishme. Jeta e dobishme e një të drejte të kërkuar e njohur si një aktiv jo-material në një kombinim biznesesh është periudha e mbetur e kontratës në të cilën e drejta ishte garantuar dhe nuk do të përfshinte periudhat e rinovimit.

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. Në qoftë se 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, d.m.th 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 çregjistrohet. 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 te tepricës dhe metodën e njësive të 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.

98A Ekziston një hipotezë e kundërshtueshme sipas së cilës një metodë amortizimi, e cila bazohet në të ardhurat e gjeneruara nga një aktivitet që përfshin përdorimin e një aktivi jomaterial nuk është e përshtatshme. Zakonisht të ardhurat e gjeneruara nga një aktivitet, që përfshin përdorimin e një aktivi jomaterial, reflektojnë faktorë të tjerë të ndryshëm nga konsumi i përfitimeve ekonomike të trupëzuara në aktivin jomaterial. Për shembull, e ardhura ndikohet nga inpute dhe procese të tjera, aktivitet e shitjes dhe ndryshimet në vëllimin e shitjeve dhe në çmime. Përbërësi çmim i të ardhurave mund të ndikohet nga inflacioni, që nuk ka të bëjë aspak me mënyrën sesi konsumohet aktivi. Kjo hipotezë mund të hidhet poshtë vetëm në rrethana të kufizuara:

(a) kur aktivi jomaterial shprehet si një matës i të ardhurave, siç përshkruhet në paragrafin 98C; ose

(b) kur mund të tregohet se ekziston një korrelacion i fortë mes të ardhurave dhe konsumit të përfitimeve ekonomike nga aktivi jomaterial.

98B Për të zgjedhur metodën e përshtatshme të amortizimit sipas paragrafit 98, njësia ekonomike mund të përcaktojë faktorin kufizues mbizotërues, që është i pranishëm në aktivin jomaterial. Për shembull, në kontratën që paraqet të drejtën e njësisë ekonomike për të përdorur aktivin jomaterial, përdorimi i këtij të fundit mund të specifikohet si një numër i përcaktuar vitesh (d.m.th në kohë), si sasi e njësive të prodhuara ose si një shumë fikse të ardhurash për t'u gjeneruar. Identifikimi i këtij faktori kufizues mbizotërues mund të shërbejë si pikënisje për zgjedhjen e metodës së përshtatshme të amortizimit, por njësia ekonomike mund të zbatojë dhe një metodë tjetër që reflekton më mirë modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve ekonomike.

98C Në rastin kur faktori kufizues mbizotërues i pranishëm në një aktiv jomaterial është arritja e një niveli të caktuar të të ardhurave, të ardhurat e gjeneruara mund të jenë një bazë e përshtatshme për amortizimin. Për shembull, njësia ekonomike mund të blejë një koncesion për të eksploruar dhe nxjerrë ar nga një minierë ari. Skadenca e kontratës mund të bazohet në një shumë fikse gjithsej të të ardhurave për t'u gjeneruar nga nxjerrja (për shembull, një kontratë mund të lejojë nxjerrjen e arit nga miniera derisa të ardhurat e akumuluara gjithsej nga shitja e arit të kapin shifrën 2 miliardë NJM) dhe jo në kohën ose sasinë e arit të nxjerrë. Në një shembull tjetër, e drejta e përdorimit të një autostrade me pagesë mund të bazohet në një shumë fikse gjithsej të të ardhurave për t'u gjeneruar nga tarifat e caktuara për kalim (për shembull, një kontratë mund të lejojë përdorimin e autostradës me pagesë derisa të ardhurat e akumuluara gjithsej nga tarifat e caktuara për kalim të kapin shifrën 100 milionë NJM). Në rastin kur kontrata për përdorimin e aktivit jomaterial përcakton të ardhurat si faktorin kufizues mbizotërues, mund të jetë e përshtatshme që amortizimi i aktivit jomaterial të bazohet në të ardhurat që do të gjenerohen, me kushtin që kontrata të

 © IFRS Foundation

specifikojë një shumë fikse gjithsej të të ardhurave për t'u gjeneruar mbi të cilat do të përcaktohet amortizimi.

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 kostos 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 jomaterial me një jetë të dobishme të përcaktuar do të supozohet të jetë zero nëse nuk:

(a) ka një angazhim nga një palë e tretë për të blerë aktivin në fund të jetës së tij të dobishme; ose

(b) ekziston një treg aktiv (siç përkufizohet në SNRF 13) 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 ulet më pas 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 licencë 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 zhvlerësim 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. Në qoftë se 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 zhvlerësuar. Si rrjedhim, njësia ekonomike teston aktivin për zhvlerësime 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 zhvlerësimi.

Parashikueshmëria e vlerës kontabël – humbjet nga zhvlerësimet

111 Për të përcaktuar nëse një aktiv jo-material është zhvlerësuar, 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 zhvlerësimi.

Përfundimet e jetës së dobishme dhe nxjerrjet jashtë përdorimit

112 Një aktiv jo-material çregjistrohet:

(a) kur nxirret jashtë 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 çregjistrimi 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 çregjistrohet (përveç rasteve në SNK 16 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). Data e nxjerrjes jashtë përdorimit të një zëri të aktiveve afatgjata materiale është data kur marrësi merr kontrollin e atij zëri në përputhje me kërkesat për përcaktimin se kur një detyrim i performancës përmbushet në SNRF 15. SNK 16 zbatohet për nxjerrjet jashtë përdorimit nga një shitje dhe kthim qiraje.

115 Në qoftë se 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 çregjistron vlerën kontabël (neto) të pjesës së zëvendësuar. Në qoftë se 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.

115A Në rastin e një të drejte të rifituar në një kombinim biznesi, nëse e drejta riemetohet më pas (i shitet) një pale të tretë, shuma e mbartur kontabël, nëse ka, do të përdoret në përcaktimin e fitimit ose humbjes në riemetim.

116 Shuma e konsiderueshme që përfshihet në fitimin ose humbjen që vjen nga mosnjohja e një zëri të aktiveve afatgjata materiale dhe pajisjeve të përcaktohet në përputhje me kërkesat për përcaktimin e çmimit të transaksionit në paragrafët 47-72 të SNRF 15. Ndryshimet e mëpasshme në shumën e vlerësuar të konsideratës të përfshirë në fitim ose humbje do të trajtohen në përputhje me kërkesat për ndryshim në çmimin e transaksionit të SNRF 15.

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 jashtë përdorimit që klasifikohet i mbajtur për shitje) në përputhje me SNRF 5.

© IFRS Foundation

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 akumuluara nga zhvlerësimi) në fillim dhe në fund të periudhës;**

(d) **zërin e pasqyrës së të ardhurave gjithëpërfshirëse 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 të nxjerrë jashtë përdorimit, i klasifikuar si i mbajtur 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 anulluara drejtpërdrejt në kapitalet e veta në përputhje me SNK 36 (nëse ka);**

(iv) **humbjet nga zhvlerësimi të njohura në fitim ose humbje gjatë periudhës në përputhje me SNK 36 (nëse ka);**

(v) **humbjet nga zhvlerësimi të anulluara në fitim ose humbje gjatë periudhës në përputhje me SNK 36 (nëse ka);**

(vi) **çdo amortizim të njohur gjatë periudhës;**

(vii) **diferencat 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) licencat dhe franshizat;

(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 zhvlerësuara 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 pritet të ketë efekt material në periudhat e më pasme. 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 jomateriale të përftuara nëpërmjet një granti të qeverisë dhe të njohur fillimisht 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 aktivit jo-material është e pafundme, njësia ekonomike merr në konsideratë listën e faktorëve në paragrafin 90.

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

124 Në qoftë se aktivet jomateriale kontabilizohen me shuma të rivlerësuara, njësia ekonomike jep informacionet shpjeguese në vijim:

(a) sipas klasës së aktiveve jomateriale:

(i) datën e hyrjes në fuqi të rivlerësimit;

(ii) vlerën kontabël (neto) të aktiveve jo-materiale të rivlerësuara; dhe

(iii) shumën 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; dhe

(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 aksion-mbajtësve.

(c) [fshirë]

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 shuma të matura sipas të dyja metodave të kostos dhe rivlerësimit.

Shpenzimet e kërkimit dhe zhvillimit

126 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për shumat 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).

© IFRS Foundation

Informacione të tjera

128 Një njësi ekonomike inkurajohet, por nuk i kërkohet, të japë informacione shpjeguese për sa më poshtë:

(a) një përshkrim të plotë të amortizimit të aktiveve jo-materiale që janë akoma në përdorim; 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 qenë 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 [Fshirë]

130 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. Në qoftë se, 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 ndryshimet 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 ndryshime zbatohen për atë periudhë të mëparshme.

130B SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare* (rishikuar në 2007) ka ndryshuar terminologjinë e përdorur në të gjithë SNRF-të. Përveç kësaj ajo ndryshoi paragrafët 85, 86 dhe 118 (e) (iii). Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2009 e në vazhdim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 1 (i rishikuar në 2007) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë më të hershme.

130C SNRF 3 (i rishikuar në 2008) ndryshoi paragrafët 12, 33–35, 68, 69, 94 dhe 130, hoqi paragrafët 38 dhe 129 dhe shtoi paragrafin 115A. *Përmirësime në SNRF-të* të publikuara në prill 2009 ndryshuan paragrafët 36 dhe 37. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 korrik 2009 e në vijim. Prandaj, shumat e njohura për aktivet jomateriale dhe emrin e mirë në kombinimet e mëparshme të biznesit nuk duhet të rregullohen. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNRF 3 (e rishikuar në 2008) për një periudhë më të hershme, ajo duhet të zbatojë ndryshimet për këtë periudhë të hershme dhe të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

130D Paragrafët 69, 70 dhe 98 janë ndryshuar dhe paragrafi 69A është shtuar nga *Përmirësimet në SNRF-të* publikuara në maj 2008. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2009 e në vazhdim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë më të hershme ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

130E [Fshirë]

130F Si rezultat i SNRF 10 dhe SNRF 11 *Marrëveshjet e Përbashkëta*, të publikuara në maj të vitit 2011, është ndryshuar paragrafi 3(e). Një njësi ekonomike do ta zbatojë këtë ndryshim, kur të zbatojë SNRF 10 dhe SNRF 11.

130G Sipas SNRF 13, publikuar në maj të vitit 2011, kanë ndryshuar paragrafët 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 dhe 124 dhe paragrafët e fshirë 39-41 dhe 130E. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 13.

130H *Përmirësime vjetore të SNRF-ve Cikli 2010-2012*, të publikuara ne Dhjetor 2013, paragrafët 80 është ndryshuar. Një njësi ekonomike duhet të aplikojë këtë amendament për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës 1 Korrik 2014. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

130I Një njësi ekonomike duhet të aplikojë ndryshim e bërë nga *Përmirësime vjetore të SNRF-ve Cikli 2010-2012* për të gjitha rivlerësimet të njohura në periudhat raportuese që fillojnë më datën e aplikimit fillestar të këtij ndryshimi ose më vonë, dhe për periudhën vjetore pararendëse. Një njësi ekonomike gjithashtu mund

të paraqesë informacionin krahasues të rregulluar për çdo periudhë më të hershme, por kjo nuk kërkohet. Në qoftë se një njësi ekonomike prezanton informacion krahasues të pa rregulluar për ndonjë periudhë më të hershme, ajo duhet të identifikojë qartazi që informacioni nuk është i rregulluar, të deklarojë që informacioni është përgatitur mbi baza të ndryshme, dhe t'i shpjegojë këto baza.

130J *Sqarim mbi Metodat e Pranueshme të Zhvlerësimit dhe Amortizimit* (Ndryshime në SNK 16 dhe SNK 38), i publikuar në Maj 2014, ndryshoi paragrafët 92 dhe 98 dhe shtoi paragrafët 98A–98C. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më 1 Janar 2016 e më pas. Lejohet zbatimi më i hershëm. Nëse një njësi ekonomike i zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

130K SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*, i publikuar në Maj 2014, ndryshoi paragrafët 3, 114 dhe 116. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 15.

130L SNRF 16, e publikuar në tetor 2016, ndryshoi paragrafët 3(a), 5, 6, 113 dhe 114. Njësia ekonomike do të zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 16.

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 riparaqet 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).

© IFRS Foundation