Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 37
Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të sigurojë se janë zbatuar kriteret e duhura të njohjes dhe bazat e matjes për provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara dhe se në shënimet shpjeguese është dhënë informacion i mjaftueshëm, që ju jep mundësi përdoruesve të kuptojnë natyrën e tyre, afatin dhe shumën.

Objekti

1 **Ky standard do të zbatohet nga të gjitha njësitë ekonomike në kontabilitetin për provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara, me përjashtim të:**

(a) **atyre që rezultojnë nga kontratat përmbaruese, me përjashtim të kontratave me kushte rënduese; dhe**

(b) [fshirë]

(c) **atyre të mbuluara nga një Standard tjetër.**

2 Ky Standard nuk zbatohet për instrumentet financiarë (përfshirë garancitë) që janë brenda objektit të SNRF 9 *Instrumente Financiarë.*

3 Kontratat përmbaruese janë kontrata nën të cilat asnjëra nga palët nuk ka kryer asnjë nga detyrimet e saj ose të dyja palët kanë përmbushur në mënyrë të pjesshme detyrimet e tyre në nivel të njëjtë. Ky Standard nuk zbatohet për kontratat përmbaruese, përveçse kur ato janë me kushte rënduese.

4 [Fshirë]

5 Kur një Standard tjetër trajton një lloj provizioni specifik, detyrim të kushtëzuar ose aktiv të kushtëzuar, njësia ekonomike do të zbatoje atë Standard në vend të këtij Standardi. Në mënyrë të ngjashme, disa lloje provizionesh janë trajtuar gjithashtu në Standardet:

(a) [fshirë]

(b) tatimet mbi të ardhurat (shih SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat)*;

(c) kontratat e qirasë (shih SNK 16 *Qiratë*). Megjithatë, ky Standard zbatohet për çdo qira që bëhet me kushte rënduese para datës së fillimit të qirasë siç përcaktohet në SNRF 16. Ky Standard zbatohet edhe për qiratë me afat të shkurtër dhe për qiratë për të cilin aktivi është me vlerë të ulët që kontabilizohet në përputhje me paragrafin 6 të SNRF 16 dhe që janë bërë me kushte rënduese;

(d) përfitimet e punonjësve (shiko SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*);

(e) kontratat e sigurimit (shih SNRF 4 *Kontratat e sigurimit*). Megjithatë ky Standard zbatohet për provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara të një siguruesi, që janë të ndryshme nga ato që rrjedhin nga detyrimet e tij kontraktuale dhe të drejtat sipas kontratës së sigurimit brenda objektit të SNRF 4.

(f) shuma e kushtëzuar e një blerësi në një kombinim biznesi (shih SNRF 3 *Kombinimi i bizneseve*). dhe

(g) të ardhurat nga kontratat me klientët (shih SNRF 15 *Të Ardhurat nga Kontratat me Klientët*). Por, duke qenë se SNK 15 nuk përmban kërkesa specifike që kanë të bëjnë me kontratat me klientët që janë ose bëhen, me kushte rënduese, për raste të tilla zbatohet ky Standard.

6 [Fshirë]

7 Ky Standard përkufizon provizionet si detyrime të pasigurt në afat dhe në shumë. Në disa vende, termi "provizion" përdoret gjithashtu në kontekstin e zërave të tillë si amortizim, zhvlerësim i aktiveve dhe borxheve të dyshimta: këto janë rregullime të vlerave kontabël neto të aktiveve dhe nuk trajtohen në këtë Standard.

8 Standardet e tjera specifikojnë faktin nëse shpenzimet trajtohen si aktive apo si shpenzime. Këto çështje nuk janë trajtuar në këtë standard. Prandaj, ky standard as nuk ndalon as nuk kërkon kapitalizimin e kostove të njohura kur krijohet një provizion.

9 Ky Standard zbatohet për provizionet për ristrukturimet (përfshirë veprimtaritë jo të vijueshme). Kur një ristrukturim përmbush përkufizimin e një veprimtarie jo të vijueshme, mund të kërkohet të jepet informacion shtesë sipas SNRF 5 *Aktivet afatgjata materiale të mbajtura për shitje dhe veprimtaritë jo të vijueshme.*

Përkufizimet

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

Një *provizion* është një detyrim i pasigurtë në kohë dhe në shumë.

Një *detyrim* është një obligim aktual i njësisë ekonomike që rezulton nga ngjarje të së kaluarës, shlyerja e të cilit pritet të rezultojë me një dalje nga njësia ekonomike të burimeve mbartëse të përfitimeve ekonomike.

***Një ngjarje detyruese* është një ngjarje që krijon një detyrim ligjor ose konstruktiv që e bën një njësi ekonomike të mos ketë asnjë mundësi tjetër realiste alternative për shlyerjen e këtij detyrimi.**

***Një detyrim ligjor* është një detyrim që rrjedh nga:**

(a) një kontratë (përmes kushteve të shprehura ose të nënkuptuara);

(b) legjislacioni; ose

(c) veprime të tjera ligjore.

***Një detyrim konstruktiv* është një detyrim që rrjedh nga veprimet e një njësie ekonomike kur:**

(a) sipas një modeli të praktikës së kaluar, politikave të publikuara ose një deklarate aktuale specifike të mjaftueshme, njësia ekonomike ju ka dëshmuar palëve të tjera se ajo do të pranojë disa përgjegjësi; dhe

(b) si rrjedhojë, njësia ekonomike ka krijuar një pritshmëri të arsyeshme te këto palë të tjera, se ajo do t'i shlyejë këto përgjegjësi.

***Një detyrim i kushtëzuar* është:**

(a) një detyrim i mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara dhe ekzistenca e të cilave do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose mos-ndodhja e një ose më shumë ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; ose

(b) një detyrim aktual që rrjedh nga ngjarje të shkuara por që nuk është njohur sepse:

(i) nuk ka mundësi që për të shlyer detyrimet të kërkohet një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike; ose

(ii) shuma e detyrimit nuk mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme.

***Një aktiv i kushtëzuar* është një detyrim i mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta, jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike.**

***Një kontratë me kushte rënduese* është ajo, në të cilën kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve të vendosura në këtë kontratë, tejkalojnë përfitimet ekonomike që priten të realizohen nën këtë kontratë.**

***Një ristrukturim* është një program i planifikuar dhe i kontrolluar nga drejtimi dhe ndryshon materialisht:**

(a) objektin e një biznesi të ndërmarrë nga një njësi ekonomike; ose

(b) mënyrën me të cilën drejtohet ky biznes.

© IFRS Foundation

Provizionet dhe detyrimet e tjera

11 Provizionet mund të dallohen nga detyrimet e tjera siç janë llogaritë e pagueshme dhe të përllogaritura sepse ekziston një pasiguri për kohën dhe shumën e shpenzimit të ardhshëm të kërkuar për shlyerjen. Në të kundërt:

(a) llogaritë e pagueshme tregtare janë detyrime për të paguar për mallrat ose shërbimet që janë marre ose furnizuar dhe janë faturuar ose është rënë dakord formalisht me furnitorin ; dhe

(b) detyrimet e përllogaritura janë detyrime për të paguar për mallrat ose shërbimet që janë marrë ose janë furnizuar por që nuk janë paguar, faturuar ose nuk është rënë dakord formalisht me furnitorin, përfshirë shumat që detyrohen për punonjësit (për shembull, shumat që lidhen me përllogaritjen për pagesat për lejet e zakonshme). Megjithëse shpesh është e nevojshme të vlerësohet shuma ose afati i detyrimeve të llogaritura, pasiguria është përgjithësisht më e vogël sesa për provizionet.

Detyrimet e llogaritura, shpesh janë raportuar si pjesë e detyrimeve tregtare dhe të llogarive të tjera të pagueshme, ndërsa provizionet raportohen veças.

Marrëdhënia midis provizioneve dhe detyrimeve të kushtëzuara

12 Në një kuptim të përgjithshëm, të gjitha provizionet janë të kushtëzuara sepse ato janë të pasigurta në afat ose shumë. Megjithatë, në kuptimin e këtij Standardi, termi “i kushtëzuar” është përdorur për detyrimet dhe aktivet që nuk janë njohur sepse ekzistenca e tyre do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose moszhvillimi i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; Veç kësaj termi “detyrim i kushtëzuar” është përdorur për detyrimet që nuk plotësojnë kriteret e njohjes.

13 Standardi bën dallimin midis:

(a) provizioneve – të cilat janë njohur si detyrime (me supozimin që mund të bëhet një çmuarje e besueshme) sepse ato janë detyrime aktuale dhe ka mundësi që për shlyerjen e detyrimeve të kërkohet një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike; dhe

(b) detyrimet e kushtëzuara – që nuk janë njohur si detyrime sepse ato janë ose:

(i) detyrime të mundshme, meqenëse ende ka nevojë të konfirmohet në se njësia ekonomike ka një detyrim aktual që mund të çojë ne një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike; ose

(ii) detyrimet aktuale që nuk plotësojnë kriteret e njohjes qe parashikohen në këtë Standard (për shkak se ose nuk ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërkohet një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike, ose nuk mund të bëhet një çmuarje mjaftueshmërisht e arsyeshme e shumës së detyrimit).

Njohja

Provizionet

14 Një *provizion* duhet të njihet kur:

(a) një njësi ekonomike ka një detyrim aktual (ligjor ose konstruktiv) që është rrjedhojë e një ngjarje të shkuar;

(b) ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërkohet një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike; dhe

(c) mund të bëhet një çmuarje e besueshme për shumën e detyrimit.

Në qoftë se këto kushte nuk plotësohen, asnjë provizion nuk do të njihet.

Detyrimi aktual

15 Në raste të rralla fakti në se ka një detyrim aktual nuk është i qartë. Në këto raste, një ngjarje e shkuar gjykohet se sjell krijimin e një detyrimi aktual në qoftë se, duke patur parasysh të gjithë

evidencën e mundshme, ka më shumë mundësi se sa jo që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e pasqyrës së pozicionit financiar.

16 Në pothuajse të gjitha rastet do të jetë e qartë kur një ngjarje e shkuar ka çuar në krijimin e një detyrimi aktual . Në raste të rralla për shembull, në një proçes gjyqësor, mund të diskutohet gjithashtu në se disa ngjarje kanë ndodhur ose nëse ato ngjarje rezultojnë në një detyrim aktual. Në një rast të tillë, një njësi ekonomike përcakton nëse një detyrim aktual ekziston në datën e pasqyrës së pozicionit financiar. duke marrë parasysh të gjithë evidencën e mundshme përfshirë, për shembull opinionin e ekspertëve. Evidenca në fjalë përfshin çdo evidencë shtesë të siguruar nga ngjarjet e ndodhura pas datës së mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar. Në bazë të një evidence të tillë:

(a) kur ka më shumë mundësi se sa jo që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e pasqyrës së pozicionit financiar, njësia ekonomike njeh një provizion (nëse janë plotësuar kriteret e njohjes); dhe

(b) kur nuk ka të ngjarë që në datën e pasqyrës së pozicionit financiar të ekzistojë një detyrim aktual, njësia ekonomike paraqet një detyrim të kushtëzuar, përveç rasteve kur mundësia e një daljeje të burimeve që përfshin përfitime ekonomike është e vogël (shiko paragrafin 86).

Ngjarja e shkuar

17 Një ngjarje e shkuar që çon në krijimin e një detyrimi aktual quhet ngjarje detyruese. Që një ngjarje të jetë ngjarje detyruese, është e nevojshme që njësia ekonomike të mos këtë asnjë alternativë realiste për shlyerjen e detyrimit të krijuar nga ngjarja. Ky është rasti vetëm kur:

(a) shlyerja e detyrimit mund të imponohet me ligj; ose

(b) në rastin e një detyrimi konstruktiv, kur ngjarja (që mund të jetë një veprim i njësisë ekonomike) krijon pritje të vlefshme në palët e tjera ku njësia ekonomike do të shkarkojë detyrimin.

18 Pasqyrat financiare japin pozicion financiar të njësisë ekonomike në fund të periudhës së saj të raportimit, dhe jo pozicionin e saj të mundshëm në të ardhmen. Prandaj, asnjë provizion nuk do të njihet për kostot që duhet të kryhen për të operuar në të ardhmen. Të vetmet detyrime të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar të një njësie ekonomike janë ato që ekzistojnë në datën e mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar.

19 Vetëm detyrimet që rrjedhin nga ngjarje të shkuara të cilat ekzistojnë pavarësisht nga aktivitetet e ardhshme të njësisë ekonomike (d.m.th. realizimin e ardhshëm të biznesit të saj) do të njihen si provizione. Shembuj të detyrimeve të tilla janë penalitetet ose kostot e shlyerjes së një dëmi mjedisor, të shkaktuar në mënyrë të paligjshme, të cilat së bashku do të çonin në një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike në shlyerjen lidhur me veprimet e ardhshme të njësisë ekonomike. Në mënyrë të ngjashme, një njësi ekonomike njeh një provizion për kostot e daljes nga përdorimi të një linje vaji ose një stacioni bërthamor, në masën që njësia ekonomike është e detyruar të korrigjojë dëmet e shkaktuara tashmë. Në të kundërt, për shkak të presioneve tregtare ose kërkesave ligjore, një njësi ekonomike mund të synojë ose të këtë nevojë të bëjë shpenzime për të vepruar në mënyrë të veçantë në të ardhmen (për shembull, duke vendosur filtra duhani në një lloj fabrike). Për shkak se njësia ekonomike mund të shmangë shpenzimet e ardhshme nëpërmjet veprimtarive të saj të ardhshme, për shembull duke ndryshuar metodën e saj të operimit, ajo nuk ka detyrim aktual për atë shpenzim të ardhshëm, dhe nuk do të njihet asnjë provizion.

20 Një detyrim përfshin gjithmonë një palë tjetër të cilës ai i detyrohet. Megjithatë, nuk është e nevojshme të njihet identiteti i palës së cilës i detyrohemi— në të vërtetë detyrimi mund të jetë ndaj publikut të gjerë. Meqenëse një detyrim përfshin gjithmonë një angazhim ndaj një palë tjetër, si rrjedhim, një vendim i drejtimit ose i bordit drejtues nuk sjell krijimin e një detyrimi konstruktiv në datën e mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar, përveçse në qoftë se vendimi u është komunikuar përpara kësaj date atyre që preken prej tij, në një mënyrë mjaftueshmërisht specifike për të krijuar një parashikim të vlefshëm, për ata tek të cilët njësia ekonomike do të shkarkojë përgjegjësitë e saj.

21 Një ngjarje, e cila nuk çon menjëherë në krijimin e një detyrimi, mund ta bëjë këtë në një datë më të vonshme, si pasoje e ndryshimeve në ligj, ose për shkak se një veprim (për shembull një publikim mjaft specifik), i njësisë ekonomike mund të çojë në lindjen e një detyrimi konstruktiv. Për shembull kur është shkaktuar dëm mjedisor nuk mund të këtë detyrim qe të riparojë pasojat. Megjithatë, shkaktimi i një dëmi mund të përbëjë një ngjarje detyruese kur një ligj i ri kërkon që dëmi ekzistues të riparohet ose kur njësia ekonomike pranon publikisht përgjegjësitë për riparimin në një mënyrë që do të çojë në lindjen e një detyrimi konstruktiv.

22 Kur detajet e një ligji të ri të propozuar nuk janë finalizuar ende, detyrim lind vetëm kur legjislacioni është plotësisht i sigurt që do të miratohet ashtu si është hartuar. Për qëllime të këtij Standardi, kur flasim për detyrim, bëhet fjalë për një detyrim ligjor. Ndryshimet në rrethanat, që kanë të bëjnë me miratimin, e bëjnë

© IFRS Foundation

të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që mund ta bëjë plotësisht të sigurt miratimin e një ligji. Në disa raste do të jetë e pamundur të jetë plotësisht i sigurt miratimi i një ligji derisa ai të dekretohet përfundimisht.

Dalja e mundshme e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

23 Që një detyrim të njihet, nuk duhet të ekzistojë vetëm një detyrim aktual, por gjithashtu, mundësia e një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike për të shlyer atë detyrim. Për qëllime të këtij Standardi [1], një dalje burimesh ose një ngjarje tjetër shihet si e mundshme në qoftë se ngjarja ka probabilitet të ndodhë, pra probabiliteti që ngjarja do të ndodhë është më i madh se probabiliteti që të mos ndodhë. Nëse nuk ka të ngjarë që një detyrim aktual të ekzistojë, njësia ekonomike paraqet një detyrim të kushtëzuar, përveç rasteve kur mundësia e një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike është pak e mundshme (shiko paragrafi 86).

24 Kur ekziston një numër detyrimesh të ngjashme, (për shembull garanci prodhimesh ose kontrata të ngjashme) mundësia që për shlyerjen të kërkohet një pagesë do të përcaktohet duke marrë në konsideratë klasën e detyrimeve në tërësi. Megjithëse mundësia e një daljeje për çdo zë mund të jetë e vogël, mund të jetë plotësisht e mundur që disa dalje burimesh të nevojitet për të shlyer klasën e detyrimeve në tërësi. Sipas rastit, një provizion do të njihet (në qoftë se plotësohen kriteret e tjera të njohjes).

Çmuarja e besueshme e detyrimit

25 Përdorimi i çmuarjeve është një pjesë e rëndësishme e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe nuk e lëkund besueshmërinë e tyre. Kjo është sidomos e vërtetë në rastin e provizioneve, të cilat nga natyra e tyre janë më të pasigurta në krahasim me pjesën më të madhe të zërave të tjerë në pasqyrën e pozicionit financiar. Përveçse në raste jashtëzakonisht të rralla një njësi ekonomike do të jetë e aftë të përcaktojë një interval të daljeve të mundshme dhe mund të bëjë një çmuarje të detyrimit që është mjaftueshmërisht e besueshme për t‘u përdorur në njohjen e një provizioni.

26 Në raste tepër të rralla kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme, një detyrim që ekziston nuk mund të njihet. Ky detyrim do të njihet si detyrim i kushtëzuar (shih paragrafin 86).

Detyrimet e kushtëzuara

27 Një njësi ekonomike nuk do të njohë një detyrim të kushtëzuar.

28 Një njësi ekonomike duhet të japë një informacion shpjegues për një detyrim të kushtëzuar siç kërkohen në paragrafin 86.përveçse kur mundësia e një daljeje burimesh që përfshin përfitime ekonomike nuk ekziston më.

29 Kur një njësi ekonomike është së bashku dhe veças përgjegjëse për një detyrim, pjesa e detyrimit që pritet të plotësohet nga palë të tjera, trajtohet si një detyrim i kushtëzuar. Një njësi ekonomike njeh një provizion për pjesën e detyrimit për të cilën është e mundur një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike, përveçse në raste jashtëzakonisht të rralla, kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme.

30 Detyrimet e kushtëzuara mund të zhvillohen në një mënyrë që fillimisht nuk ishte parashikuar. Prandaj, ato vlerësohen vazhdimisht për të përcaktuar nëse një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike mund të jetë e mundur. Nëse është e mundur, që një dalje e përfitimeve ekonomike të ardhshme të kërkohet për një zë të klasifikuar më parë si detyrim i kushtëzuar, do të njihet një provizion në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën do të ndodhë ndryshimi (me përjashtim të rasteve jashtëzakonisht të rralla, kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme).

Aktivet e kushtëzuara

31 Një njësi ekonomike nuk do të njohë një aktiv të kushtëzuar.

32 Aktivet e kushtëzuara zakonisht vijnë nga ngjarje të paplanifikuara ose ngjarje të tjera të papritura, të cilat çojnë në mundësinë e një hyrjeje të përfitimeve ekonomike për njësinë ekonomike. Një shembull është një pretendim që një njësi ekonomike është duke ndjekur nëpërmjet proceseve ligjore kur rezultati është i pasigurt.

---

1 Interpretimi për ‘i mundshëm’ i dhënë në këtë standard si ‘më shumë po, se sa jo’ nuk zbatohet domosdoshmërisht në standardet e tjerë.

33 Aktivet e kushtëzuara nuk njihen në pasqyrat financiare meqenëse kjo mund të rezultojë në njohjen e të ardhurave që nuk do të realizohen kurrë. Megjithatë, kur realizimi i të ardhurave është vërtetë i sigurt, atëherë aktivi i lidhur me to nuk është një aktiv kushtëzuar dhe njohja e tij është e përshtatshme.

34 Për një aktiv të kushtëzuar duhet të jepen informacione shpjeguese, siç kërkohen nga paragrafi 89, kur një hyrje e përfitimeve ekonomike është e mundshme.

35 Aktivet e kushtëzuara vlerësohen vazhdimisht për të siguruar që zhvillimet janë reflektuar në mënyrë të përshtatshme në pasqyrat financiare. Nëse do të jetë plotësisht e sigurt që do të bëhet një hyrje e përfitimeve ekonomike, aktivi dhe e ardhura që lidhet me të, njihen në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën ka ndodhur ndryshimi. Në qoftë se ka qenë e mundur një hyrje e përfitimeve ekonomike, njësia ekonomike paraqet një aktiv të kushtëzuar (shih paragrafin 89).

Matja

Çmuarja më e mirë

36 Shuma e njohur si provizion do të jetë çmuarja më e mirë e shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar.

37 Çmuarja më e mirë e shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual është shuma që një njësi ekonomike do të paguajë në mënyrë të arsyeshme për të shlyer detyrimin në datën e pasqyrës së pozicionit financiar ose për ta transferuar atë tek një palë e tretë në atë kohë. Shpesh do të jetë i pamundur ose shpenzimi i palejuar për të shlyer ose transferuar një detyrim në datën e pasqyrës së pozicionit financiar. Megjithatë, çmuarja e shumës që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë të arsyeshme për të shlyer ose për të transferuar detyrimin, jep çmuarjen më të mirë të shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e pasqyrës së pozicionit financiar.

38 Çmuarjet e daljes dhe efektet financiare përcaktohen nga gjykimi i drejtimit të njësisë ekonomike, plotësuar dhe me eksperiencën nga transaksionet e ngjashme dhe, në disa raste, nga raportet e ekspertëve të jashtëm. Evidenca në fjalë përfshin çdo evidencë shtesë të siguruar nga ngjarjet e ndodhura pas datës së mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar.

39 Pasiguritë rreth shumës që do të njihet si provizion përdoren në kuptime të ndryshme, në përputhje me rrethanat. Kur provizioni i matur përfshin një numër të madh zërash, detyrimi çmohet nga peshimi i të gjitha daljeve të mundshme sipas probabiliteteve përkatëse të tyre. Emri për këtë metodë statistikore të çmuarjes është "vlera e pritur". Pra, provizioni do të jetë i ndryshëm në varësi të faktit nëse probabiliteti i një humbje të një shume të caktuar është, për shembull, 60 për qind ose 90 për qind. Kur ka një varg të vazhdueshëm të rezultateve të mundshme, dhe çdo pikë në këtë varg është po aq e mundshme si çdo tjetër, atëherë përdoret mesi i vargut.

Shembulli
Një njësi ekonomike shet mallra me një garanci nën të cilën klientët mbulojnë koston e riparimit të çdo lloj defekti prodhimi që mund të shfaqet brenda gjashtë muajve të parë pas blerjes. Nëse do të zbuloheshin defektet më të vogla, në të gjitha prodhimet e shitura, kostot e riparimit do të rezultojnë 1 milion. Nëse do të zbuloheshin defektet më të mëdha, në të gjitha prodhimet e shitura, kostot e riparimit do të rezultojnë 4 milion. Eksperiencat e kaluara dhe pritjet e ardhshme të njësisë ekonomike tregojnë se për vitin që vjen, 75 përqind e mallrave të shitura nuk do të kenë defekte, 20 përqind e mallrave do të kenë defekte të vogla dhe 5 përqind e mallrave do të kenë defekte të mëdha. Në përputhje me paragrafin 24, njësia ekonomike vlerëson probabilitetin e një daljeje për detyrimin e garancisë në total. Vlera e pritur e kostove të riparimit është: (75% e 0) + (20% e 1 milion) + (5% e 4milion) = 400,000

40 Kur matet një detyrim i vetëm, pritja individuale e daljes mund të jetë çmuarja më e mirë e detyrimit. Megjithatë, edhe në një rast të tillë, njësia ekonomike merr parasysh rezultate të tjera të mundshme. Kur rezultate të tjera të mundshme janë ose më të larta ose më të ulëta se pjesa më e madhe e të rezultateve të mundshme, çmuarja më e mirë do të jetë shuma më e lartë ose më e ulët. Për shembull nëse një njësi ekonomike duhet të korrigjojë një defekt serioz në një pjesë të madhe të një impianti që ka ndërtuar për një

© IFRS Foundation

klient, pjesa më e madhe e rezultateve individuale që do të ndjekin përpjekjen e parë për riparim do të jetë me një kosto prej 1,000, por krijohet një provizion për një shumë më të madhe, në qoftë se ka një shans të madh që do të jetë nevoja të bëhen përpjekje të mëtejshme.

41 Provizioni llogaritet përpara tatimit, meqenëse pasojat tatimore të provizionit dhe ndryshimet në të, përcaktohen sipas SNK 12.

Rreziqet dhe pasiguritë

42 Rreziqet dhe pasiguritë që në mënyrë të paevitueshme rrethojnë disa ngjarje dhe rrethana, do të merren parasysh në arritjen e çmuarjes më të mirë të një provizioni.

43 Rreziku përshkruan ndryshueshmërinë e rezultateve. Një rregullim i rrezikut mund të rrisë shumën me të cilën është vlerësuar një detyrim. Në dhënien e gjykimeve në kushte të pasigurisë, nevojitet maturi, kështu që kjo e ardhur ose aktiv nuk është zmadhuar dhe shpenzimet ose detyrimet nuk janë nënvlerësuar. Megjithatë, pasiguria nuk e justifikon krijimin e provizioneve të tepruara ose paramendimin e zmadhimit te detyrimeve. Për shembull, në qoftë se kostot e projektuara të një rezultati veçanërisht të kundërt, vlerësohen sipas parimit të kujdesit, rezultati nuk do të trajtohet më si i qëllimshëm sikurse do të ishte e mundshme në rastin real. Për të shmangur dublimin e rregullimeve për rrezikun dhe pasiguritë me pasojë zmadhimin e një provizioni nevojitet kujdes.

44 Dhënia e informacioneve shpjeguese për pasiguritë rreth shumës së shpenzimit është bërë sipas paragrafit 85(b).

Vlera aktuale

45 Kur efekti i vlerës në kohë të parasë është material, shuma e provizionit do të jetë vlera aktuale e shpenzimeve që pritet të kërkohen për të shlyer një detyrim.

46 Për shkak të vlerës në kohë të parasë, provizionet që lidhen me daljen e mjeteve monetare që rrjedhin menjëherë pas datës së pasqyrës së pozicionit financiar janë më të rënduese se ato kur dalja e mjeteve monetare të se njëjtës shumë bëhet më vonë. Prandaj, provizionet skontohen kur efekti është material.

47 Norma e skontimit (ose normat) do të jetë një normë para tatimore (normat), që pasqyron vlerësimet aktuale të tregut për vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të detyrimit. Norma(t) e skontimit nuk do të reflektojë rreziqet për të cilat janë bërë çmuarje të vlerës së ardhshme të parasë.

Ngjarje të ardhshme

48 Ngjarjet e ardhshme që mund të ndikojnë në shumën e kërkuar për të shlyer një detyrim, do të reflektohen në shumën e një provizioni kur ekziston një evidencë mjaft objektive që ato do të ndodhin.

49 Ngjarjet e ardhshme të pritshme mund të jenë veçanërisht të rëndësishme në vlerësimin e provizioneve. Për shembull një njësi ekonomike mund të besojë që kosto e fshirjes së një faqeje interneti në fund të jetës së saj do të reduktohet nga ndryshimet e ardhshme në teknologji. Shuma e njohur reflekton një pritje të arsyeshme të cilësimeve teknike, vërejtjeve objektive, duke marrë parasysh të gjithë evidencën e vlefshme sikurse dhe teknologjinë që do të jetë e vlefshme në momentin e fshirjes së faqes. Pra, është e përshtatshme që të përfshihen për shembull, reduktimet e kostos së pritshme që lidhen me rritjen e eksperiencës në zbatimin e teknologjisë ekzistuese ose kostot e pritshme të zbatimit të teknologjisë ekzistuese në një operacion fshirjeje më të gjere dhe kompleks nga ai që është marrë përsipër më parë. Megjithatë, një njësi ekonomike nuk parashikon zhvillimin e një teknologjie plotësisht të re të fshirjes, përveçse kur ajo mbështetet nga një evidencë mjaft objektive.

50 Në vlerësimin e një detyrimi aktual merret në konsideratë efekti i një legjislacioni të ri të mundshëm kur ekziston një evidencë mjaft objektive që legjislacioni do të miratohet me siguri të plotë. Variacioni i rrethanave që rrjedhin në praktikë e bën të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që do të sigurojë një evidencë të mjaftueshme dhe objektive në çdo rast. Evidenca kërkohet si përsa i përket asaj çka legjislacioni do të kërkojë ashtu edhe nëse është plotësisht e sigurt që ai do të miratohet dhe zbatohet në rrjedhën e duhur. Në disa raste, evidenca objektive e mjaftueshme nuk do të ekzistojë derisa të mos miratohet legjislacioni i ri.

Dalje të pritshme të aktiveve

51 **Fitimet neto nga daljet e pritshme të aktiveve nuk do të merren parasysh në llogaritjen e provizioneve.**

52 Fitimet neto nga daljet e pritshme të aktiveve nuk do të merren parasysh në llogaritjen e provizioneve, edhe në qoftë se dalja e pritshme është e lidhur ngushtë me ngjarjen që ka çuar në krijimin e provizionit. Në vend të saj, një njësi ekonomike njeh fitime neto nga daljet e pritshme nga përdorimi të aktiveve në kohen e specifikuar nga Standardi që ka të bëjë me aktivin përkatës.

Rimbursimet

53 **Kur disa ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provizion pritet të rimbursohen nga një palë e tretë, rimbursimi do të njihet atëherë dhe vetëm atëherë kur të jetë plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësia ekonomike shlyen detyrimin. Rimbursimi duhet të trajtohet si një aktiv i veçantë. Shuma e njohur për rimbursim nuk duhet të tejkalojë shumën e provizionit.**

54 **Në pasqyrën e të ardhurave, shpenzimet që lidhen me një provizion mund të paraqiten neto nga shuma e njohur për një rimbursim.**

55 Shpeshherë një njësi ekonomike mund të presë nga një palë tjetër të paguajë pjesërisht ose plotësisht të gjitha shpenzimet e kërkuara për të mbuluar një provizion (për shembull, nëpërmjet kontratave te sigurimeve, klauzolave të dëmshpërblimeve ose garancive të furnitorëve). Pala tjetër ose mund të rimbursojë shumat e paguara nga njësia ekonomike ose mund të paguajë shumat në mënyrë direkte.

56 Në të shumtën e rasteve, njësia ekonomike do të mbetet përgjegjëse për tërësinë e shumës në fjalë, pra njësia ekonomike do të duhej të shlyente shumën e plotë në qoftë se pala e tretë nuk arrin të paguajë për ndonjë arsye. Në këtë situatë një provizion njihet për shumën e plotë të detyrimit, dhe do të njihet një aktiv i veçantë për rimbursimin e pritshëm kur është plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësia ekonomike shlyen detyrimin.

57 Në disa raste, njësia ekonomike nuk do të jetë përgjegjëse për kostot në fjalë në qoftë se pala e tretë nuk arrin dot të paguajë. Në një rast të tillë, njësia ekonomike nuk ka detyrim për këto kosto dhe ato nuk përfshihen në provizion.

58 Sikurse përmendet dhe në paragrafin 29, një detyrim për të cilin një njësi ekonomike është së bashku dhe veças përgjegjëse, është një detyrim i kushtëzuar, në masën që pritet që ky detyrim të shlyhet nga palët e tjera.

Ndryshimet në provizionet

59 **Provizionet duhet të rishikohen në çdo datë të pasqyrës së pozicionit financiar dhe të rregullohen për të pasqyruar çmuarjen më të mirë aktuale. Nëse nuk është më e mundur, që një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike të kërkohet për të shlyer një detyrim, atëherë duhet të kthehet provizioni.**

60 Kur përdoret skontimi, vlera kontabël neto e një provizioni rritet në çdo periudhë për të reflektuar kalimin e kohës. Rritja njihet si kosto e huamarrjes.

Përdorimi i provizioneve

61 **Provizioni duhet të përdoret vetëm për shpenzimet për të cilat ai është njohur fillimisht.**

62 Vetëm shpenzimet që lidhen me provizionin origjinal, caktohen ndaj tij. Caktimi i shpenzimeve ndaj një provizioni që është njohur fillimisht për një tjetër qëllim do të zhdukte efektin e dy ngjarjeve të ndryshme.

© IFRS Foundation

Zbatimi i rregullave të identifikimit dhe matjes

Humbjet e ardhshme të shfrytëzimit

63 Provizionet nuk duhet të njihen për humbjet e ardhshme të shfrytëzimit.

64 Humbjet e ardhshme të shfrytëzimit nuk plotësojnë përkufizimin e një detyrimi që jepet në paragrafin 10 dhe kriterin e përgjithshëm të njohjes të dhënë për provizionet në paragrafin 14.

65 Një pritje e humbjeve të ardhshme të shfrytëzimit është një tregues që disa aktive të shfrytëzimit mund të jenë zhvlerësuar. Një njësi ekonomike i teston këto aktive për zhvlerësim sipas SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve.*

Kontratat me kushte rënduese

66 Në qoftë se një njësi ekonomike ka një kontratë me kushte rënduese, detyrimi aktual sipas kontratës duhet të njihet dhe kontabilizohet si një provizion.

67 Disa kontrata (për shembull disa urdhra blerjeje të zakonshme) mund të anulohen pa paguar kompensim ndaj palës tjetër dhe atëherë nuk do të ekzistojë detyrim. Kontrata të tjera vendosin të drejta dhe detyrime për secilën nga palët kontraktuese. Kur ngjarjet e bëjnë një kontratë të tillë me kushte rënduese, kontrata përfshihet brenda objektit të këtij standardi dhe do të njihet një detyrim. Kontratat përmbaruese që nuk janë me kushte rënduese janë jashtë objektit të këtij standardi.

68 Sipas këtij Standardi, një kontratë me kushte rënduese është ajo, në të cilën kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve të vendosura në kontratë, tejkalojnë përfitimet ekonomike që priten të realizohen sipas kontratës. Kostot e pashmangshme sipas një kontrate reflektojnë koston më të vogël neto që del nga kontratat, e cila është kosto më e ulet e përmbushjes së saj dhe çdo kompensimi ose penaliteti që lind nga mospërmbushja e saj.

69 Përpara se të krijohet një provizion i veçantë për një kontratë me kushte rënduese, një njësi ekonomike njeh çdo humbje nga zhvlerësimi që ka ndodhur për aktivet që i dedikohen asaj kontrate (shih SNK 36).

Ristrukturimi

70 Shembujt e mëposhtëm janë shembuj të ngjarjeve që mund të ndodhin nën përkufizimin e ristrukturimit:

(a) shitje ose likuidim i një linje biznesi;

(b) mbyllja e biznesit në një vend ose rajon ose zhvendosja e aktiviteteve të biznesit nga një vend ose rajon ne një tjetër;

(c) ndryshime në strukturën e drejtimit për shembull eliminime i një niveli të menaxhimit; dhe

(d) riorganizime thelbësore që kanë një efekt material në natyrën dhe fokusin e veprimtarive të njësisë ekonomike.

71 Një provizion për kostot e ristrukturimit njihet vetëm kur plotësohet kriteri i përgjithshëm i njohjes për provizionet, i përmendur në paragrafin 14. Paragrafët 72–83 tregojnë se si zbatohen kriteret e përgjithshme të njohjes për ristrukturimet.

72 Në këtë kontekst një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar rrjedh vetëm kur një njësi ekonomike:

(a) ka një plan formal të detajuar ristrukturimi për të identifikuar të paktën:

(i) biznesin ose pjesën që ka lidhje me të;

(ii) mjediset kryesore të ndikuara;

(iii) funksionin e pozicionit dhe numrin e përafërt të të punësuarve që do të kompensohen për përfundimin e shërbimeve të tyre;

(iv) shpenzimet që do të ndërmerren; dhe

(v) kohën kur do të zbatohet plani; dhe

(b) ka bërë një parashikim të vlefshëm për pjesët e prekura nga ristrukturimi duke filluar me implementimin e këtij plani ose duke bërë të ditur veçoritë kryesore të tij në pjesët e prekura prej tij.

73 Evidenca që një njësi ekonomike ka filluar të zbatojë planin e ristrukturimit, do të sigurohej për shembull nga çmontimet e impianteve ose shitja e aktiveve nëpërmjet njoftimeve publike të tipareve kryesore të planit. Një njoftim publik i një plani të detajuar ristrukturimi përbën një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar vetëm në qoftë se ai është bërë në mënyrë të tillë dhe në detaje të mjaftueshme (për shembull përcaktimi i tipareve kryesore të planit) që do të çonte në pritje të vlefshme nga palët e tjera të tilla si klientët, furnitorët, dhe punonjësit (ose përfaqësuesit e tyre) që kanë lidhje me njësinë ekonomike që do të kryejë ristrukturimin.

74 Që një plan të jetë i mjaftueshëm për të çuar në krijimin e një detyrimi konstruktiv kur u komunikohet atyre që preken prej tij, zbatimi i tij kërkon të planifikohet për të filluar sa më shpejt të jetë e mundur dhe të plotësohet në një afat që i bën të pamundura ndryshimet e rëndësishme në plan. Në qoftë se pritet të ketë një vonesë të gjatë, ose në qoftë se ristrukturimi do të kërkojë një kohëzgjatje të paarsyeshme, nuk ka të ngjarë që plani të çojë në një parashikim të vlefshëm në pjesën e të tjerëve, se njësia ekonomike është angazhuar për ristrukturimin, për shkak se afati kohor i lejon asaj mundësitë për të ndryshuar planet e saj.

75 Një vendim i drejtimit ose bordit për të ristrukturuar, i marrë përpara datës së mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar, nuk çon në krijimin e një detyrimi konstruktiv në datën e pasqyrës së pozicionit financiar përveçse kur njësia ekonomike përpara datës së pasqyrës së pozicionit financiar ka:

(a) filluar të zbatojë planin e ristrukturimit; ose

(b) komunikuar planin e ristrukturimit në pjesët e prekura prej tij në një mënyrë mjaft specifike për të bërë një parashikim të vlefshëm përsa i përket kryerjes së ristrukturimit nga njësia ekonomike.

Në qoftë se një njësi ekonomike fillon të zbatojë planin e ristrukturimit, ose i njofton tiparet e tij kryesore për ata që preken prej tij vetëm pas datës së pasqyrës së pozicionit financiar, sipas SNK 10 *Ngjarjet pas Datës së Pasqyrës së Pozicionit Financiar*, kërkohet të jepen informacione shpjeguese, në qoftë se ristrukturimi është material dhe mosdhënia e informacioneve shpjeguese mund të influenconte vendimet ekonomike të përdoruesve të marra mbi bazën e pasqyrave financiare.

76 Megjithëse një detyrim konstruktiv nuk krijohet vetëm nga një vendim i drejtimit, një detyrim mund të rezultojë nga ngjarje të tjera më të hershme së bashku me një vendim të tillë. Për shembull, negociatat me përfaqësuesit e punonjësve për ndërprerjen e pagesave, ose me blerësit për shitjen e një veprimtarie, mund të jenë konkluduar vetëm pasi të jetë marrë aprovimi i bordit. Sapo të jetë marrë ky aprovim dhe ju është komunikuar palëve të tjera, njësia ekonomike ka një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar, në qoftë se plotësohen kushtet e paragrafit 72.

77 Në disa vende, autoriteti më i lartë përfaqësohet nga një bord, anëtarët e të cilit përfshijnë përfaqësues të interesave të ndryshme nga ato të drejtimit (për shembull punonjësit) ose njoftimi i këtyre përfaqësuesve duhet të bëhet pa tjetër para se të merret vendimi i bordit. Meqenëse një vendim nga një bord i tillë përfshin komunikimin për këta përfaqësues, kjo mund të rezultojë në një detyrim konstruktiv për ristrukturim.

78 Asnjë detyrim nuk lind nga shitja e një operacioni derisa njësia ekonomike të angazhohet për shitjen, d.m.th. të ketë bërë një marrëveshje shitjeje detyruese.

79 Edhe kur një njësi ekonomike ka marrë një vendim për të shitur një aktivitet, dhe e njofton publikisht këtë vendim, ajo nuk mund të angazhohet në shitje derisa të mos ketë identifikuar një blerës dhe të ketë bërë një marrëveshje shitjeje detyruese. Derisa të ketë bërë një marrëveshje shitje detyruese, njësia ekonomike do të jetë e aftë të ndryshojë mendje dhe në të vërtetë do të duhet të ndjekë një tjetër rrjedhë veprimesh në qoftë se blerësi nuk mund të gjendet brenda termave të pranueshme. Kur Shitja e një aktiviteti mendohet të bëhet si pjesë e ristrukturimit, aktivet e këtij aktiviteti do të rishikohen për zhvlerësim sipas SNK 36. Kur një shitje është vetëm pjesë e një ristrukturimi, mund të lindë një detyrim konstruktiv për palët e tjera të ristrukturimit përpara se të bëhet një marrëveshje shitje detyruese.

80 Një provizion ristrukturimi do të përfshijë vetëm shpenzimet që rrjedhin direkt nga ristrukturimi, të cilat janë ato që se bashku janë:

(a) detyrimisht të trashëguara nga ristrukturimi; dhe

(b) nuk janë të lidhura me aktivitetet e vijueshme të njësisë ekonomike.

81 Një provizion ristrukturimi nuk përfshin kosto të tilla si:

(a) ritrajnimi ose ripozicionimi i vazhdueshëm i personelit;

(b) marketingu; ose

(c) investimi në sisteme të reja dhe rrjete të tjera shpërndarëse.

Këto shpenzime lidhen me drejtime të ardhshme të biznesit dhe nuk janë detyrime për ristrukturimin në datën e pasqyrës së pozicionit financiar. Shpenzime të tilla njihen në të njëjtën bazë sikurse po të rridhnin në mënyrë të pavarur nga ristrukturimi.

© IFRS Foundation

82 Identifikueshmëria e humbjeve të ardhshme të aktivitetit deri në datën e ristrukturimit nuk përfshihen në një provizion, përveçse kur ato lidhen me një kontratë me kushte rënduese sikurse ajo përkufizohet në paragrafin 10.

83 Sikurse kërkohet nga paragrafi 51, fitimet neto nga daljet e pritshme nga përdorimi të aktiveve nuk merren parasysh në llogaritjen e provizionit të ristrukturimit edhe nëse shitja e aktiveve bëhet si pjesë e ristrukturimit.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

84 Për çdo klasë të provizionit njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për:

(a) vlerën kontabël neto në fillim dhe në fund të periudhës;

(b) provizionet shtesë të bëra gjatë periudhës, përfshirë zmadhimin e provizioneve ekzistuese;

(c) shumat e përdorura (shpenzimet e shkaktuara ndaj provizioneve) gjatë periudhës;

(d) shumat e papërdorura të kthyera gjatë periudhës; dhe

(e) rritjen e shumave të skontuara gjatë periudhës që rrjedhin nga kalimi i kohës dhe efekti i ndonjë ndryshimi në normat e skontimit.

Informacioni krahasues nuk kërkohet.

85 Një njësi ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për secilën klasë të provizioneve:

(a) një përshkrim të shkurtër të natyrës së detyrimit dhe afatin e pritshëm për çdo dalje të rezultuar të burimeve të përfitimeve ekonomike;

(b) një tregues të pasigurive rreth shumës ose afatit kohor të këtyre daljeve. Kur është e nevojshme të sigurohet informacion, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për supozimet kryesore të bëra në lidhje me ngjarjet e ardhshme, sikurse është përmendur në paragrafin 48; dhe

(c) shumën e ndonjë rimbursimi të pritshëm, duke deklaruar shumën për cilindo aktiv që është njohur për atë rimbursim të pritshëm.

86 Përveçse kur mundësia e një dalje burimesh për shlyerje është e pakët, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për secilën klasë të detyrimit të kushtëzuar në datën e pasqyrës së pozicionit financiar një përshkrim të shkurtër të natyrës së detyrimit të kushtëzuar dhe, kur është e mundur:

(a) një vlerësim të efektit të tij financiar të përcaktuar në paragrafët 36-52;

(b) një tregues të pasigurive që lidhen me shumën ose afatin kohor te këtyre daljeve; dhe

(c) mundësinë e ndonjë rimbursimi.

87 Për të përcaktuar se cilat provizione ose detyrime të kushtëzuara mund të grupohen për të formuar një klasë, është e nevojshme të merret në konsiderate fakti në se natyra e zërave është mjaftueshmërisht e ngjashme për një paraqitje të vetme që tregon përmbushjen e kërkesave të paragrafëve 85(a) dhe (b) dhe 86(a) dhe (b). Prandaj, mund të jetë e përshtatshme të trajtohen si një klasë e vetme provizionesh shumat që lidhen me garancitë e prodhimeve të ndryshme, por nuk do të ishte e përshtatshme të trajtohen si një klasë e vetme shumat që lidhen me garancitë normale dhe shumat që janë subjekt i procedurave ligjore.

88 Kur një provizion dhe një detyrim i kushtëzuar rrjedhin nga të njëjtat rrethana, një njësi ekonomike jep informacionet shpjeguese të kërkuara nga paragrafët 84–86 në mënyrë që të tregojë lidhjen midis provizionit dhe detyrimit të kushtëzuar.

89 Kur një hyrje e përfitimeve ekonomike është e mundshme, njësia ekonomike duhet të paraqesë një përshkrim të shkurtër të natyrës së aktiveve të kushtëzuara në datën e pasqyrës së pozicionit financiar, dhe, kur është e përdorshme, një vlerësim të efekteve të tyre financiare, të llogaritura duke përdorur parimet e përcaktuara për provizionet në paragrafët 36–52.

90 Është e rëndësishme që dhënia e informacioneve për aktivet e kushtëzuara të shmangë dhënien e treguesve çorientues të mundësisë së krijimit të të ardhurave.

91 Kur ndonjë nga informacionet e kërkuara nga paragrafët 86 dhe 89 nuk është dhënë sepse nuk është e nevojshme të bëhet, ky fakt duhet të deklarohet.

92 Në raste shumë të rralla, nga dhënia e disa ose të gjitha informacioneve shpjeguese që kërkohen nga paragrafët 21.14-21.16 mund të pritet të paragjykohet seriozisht pozicioni i njësisë ekonomike në një

mosmarrëveshje me palët e tjera përsa i përket provizionit, detyrimit eventual ose aktivit eventual. Në rate të tilla, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të japë informacion shpjegues, por do të shpjegojë natyrën e përgjithshme të konfliktit, bashkë me faktin dhe arsyen pse nuk është dhënë informacioni shpjegues.

Dispozitat kalimtare

93 **Efekti i zbatimit të këtij Standardi në datën e tij të hyrjes në fuqi (ose më shpejt) duhet të raportohet si një rregullim në tepricën e çeljes të fitimeve të pashpërndara për periudhën në të cilën Standardi adoptohet për herë të parë. Njësite ekonomike inkurajohen, por nuk kërkohet, të rregullojnë tepricën e çeljes së fitimeve të pashpërndara për periudhën më të hershme të paraqitur dhe të riparaqesin informacionin krahasues. Në qoftë se informacion krahasues nuk është ri paraqitur, ky fakt duhet të shpjegohet.**

94 [Fshirë]

Data e hyrjes në fuqi

95 Ky Standard hyn në fuqi për pasqyrat financiare që mbulojnë periudhat që kanë filluar me datën 1 korrik 1999 e më pas. Inkurajohet zbatimi i menjëhershëm. Në qoftë se një njësi ekonomike e zbaton këtë standard për një periudhë kontabël që fillon para datës 1 Korrik 1999, një fakt i tillë duhet të jepet në informacionin shpjegues.

96 [Fshirë]

97 [Fshirë]

98 [Fshirë]

99 *Përmirësime vjetore të SNRF-ve Cikli 2010-2012*, të publikuara në Dhjetor 2013, paragrafi 5 është ndryshuar si një ndryshim i mëpasshëm që rrjedh nga ndryshimet e SNRF 3. Një njësi ekonomike duhet të aplikojë në mënyrë retrospektive këtë ndryshim tek kombinimet e bizneseve për të cilat aplikohet SNRF 3.

100 SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*, i publikuar në Maj 2014, ndryshoi paragrafin 5 dhe fshiu paragrafin 6. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 15.

101 SNRF 9, i publikuar në Korrik 2014, ka ndryshuar paragrafin 2 dhe ka fshirë paragrafët 97 dhe 98. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 9.

102 SNRF 16, i publikuar në Janar 2016, ndryshoi paragrafin 5. Një njësi ekonomike do të zbatoj këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 16.

© IFRS Foundation