Standardi Ndërkombëtar i Raportimit Financiar 11
Marrëveshjet e Përbashkëta

Objektivi

1 Objektivi i këtij SNRF është të vendosë parimet për raportimin financiar nga njësitë ekonomike, që kanë një interes në marrëveshjet e kontrolluara bashkërisht (d.m.th *marrëveshjet e përbashkëta)*.

Realizimi i objektivit

2 Për të realizuar objektivin në paragrafin 1, ky SNRF përkufizon *kontrollin e përbashkët* dhe kërkon që një njësi ekonomike, e cila është *palë në një marrëveshje të përbashkët*, të përcaktojë llojin e marrëveshjes së përbashkët,në të cilën është përfshirë, duke vlerësuar të drejtat dhe detyrimet e veta dhe t'i kontabilizojë këto të drejta dhe detyrime në përputhje me këtë lloj marrëveshjeje të përbashkët.

Objekti

3 Ky SNRF do të zbatohet nga të gjitha njësitë ekonomike që janë palë në një marrëveshje të përbashkët.

Marrëveshjet e përbashkëta

4 Një marrëveshje e përbashkët është një marrëveshje sipas të cilës dy ose më shumë palë kanë kontroll të përbashkët.

5 Një marrëveshje e përbashkët ka karakteristikat e mëposhtme:

(a) Palët janë të lidhura nga një marrëveshje kontraktuale (shih paragrafët B2–B4).

(b) Marrëveshja kontraktuale bën që dy apo më shumë nga këto palë të kenë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes (shih paragrafët 7–13).

6 Një marrëveshje e përbashkët është, ose një *operacion i përbashkët,* ose një *sipërmarrje e përbashkët.*

Kontrolli i përbashkët

7 Kontroll i përbashkët është ndarja kontraktuale, e miratuar, e kontrollit të një marrëveshjeje, kontroll ky që ekziston vetëm atëherë kur vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse kërkojnë pëlqimin unanim të palëve që ndajnë kontrollin.

8 Një njësi ekonomike që është palë në një marrëveshje do të vlerësojë nëse marrëveshja kontraktuale u siguron të gjitha palëve, ose një grupi të palëve, kontrollin në mënyrë kolektive të marrëveshjes. Të gjitha palët, ose një grup i palëve, kontrollojnë kolektivisht marrëveshjen, kur ata duhet të veprojnë së bashku për të drejtuar veprimtaritë, që në mënyrë të ndjeshme ndikojnë në kthimet e marrëveshjes (p.sh. veprimtaritë përkatëse).

9 Pasi është vendosur që të gjitha palët, ose një grup i palëve, kontrollojë marrëveshjen kolektivisht, kontrolli i përbashkët ekziston vetëm atëherë kur vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse kërkojnë pëlqimin unanim të palëve që kontrollojnë marrëveshjen kolektivisht.

10 Në një marrëveshje të përbashkët, asnjë palë e vetme nuk e kontrollon marrëveshjen më vete. Një palë e marrëveshjes me kontroll të përbashkët mund të mos lejojë ndonjë nga palët e tjera, ose një grup të palëve, të ketë kontroll të marrëveshjes.

11 Një marrëveshje mund të jetë një marrëveshje e përbashkët edhe kur jo të gjithë palët e saj kanë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes. Ky SNRF bën dallimin mes palëve që kanë kontrollin e përbashkët të një marrëveshje të përbashkët (*operatorët e përbashkët* apo *sipërmarrësit e përbashkët*) dhe palëve që marrin pjesë në të, por nuk kanë kontrollin e përbashkët të një marrëveshjeje të përbashkët.

12 Një njësi ekonomike duhet të përdorë gjykimin gjatë vlerësimit nëse të gjitha palët, ose një grup i palëve, kanë kontrollin e përbashkët të një marrëveshje. Një njësi ekonomike duhet ta bëjë këtë vlerësim duke marrë parasysh të gjitha faktet dhe rrethanat (shih paragrafët B5–B11).

13 Nëse faktet dhe rrethanat ndryshojnë, një njësi ekonomike do të rivlerësojë nëse ajo ende ka kontrollin e përbashkët të marrëveshjes.

Llojet e marrëveshjeve të përbashkëta

14 Një njësi ekonomike do të përcaktojë llojin e marrëveshjes së përbashkët në të cilën është përfshirë. Klasifikimi i një marrëveshjeje të përbashkët, si një operacion i përbashkët ose një sipërmarrje e përbashkët, varet nga të drejtat dhe detyrimet e palëve në marrëveshje.

15 Një operacion i përbashkët është një marrëveshje e përbashkët ku palët, që kanë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes, kanë të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen. Këto palë quhen operatorë të përbashkët.

16 Një sipërmarrje e përbashkët është një marrëveshje e përbashkët ku palët, që kanë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes, kanë të drejta mbi aktivet neto të marrëveshjes. Këto palë quhen sipërmarrës të përbashkët.

17 Një njësi ekonomike përdor gjykimin gjatë vlerësimit nëse një marrëveshje e përbashkët është një operacion i përbashkët apo një sipërmarrje e përbashkët. Një njësi ekonomike do të përcaktojë llojin e marrëveshjes së përbashkët, në të cilën është përfshirë, duke marrë në konsideratë të drejtat dhe detyrimet që rrjedhin nga marrëveshja. Një njësi ekonomike vlerëson të drejtat dhe detyrimet e saj duke marrë parasysh strukturën dhe formën ligjore të marrëveshjes, termat për të cilat është rënë dakord nga palët në marrëveshjen kontraktuale dhe, kur është e nevojshme, faktet dhe rrethanat e tjera (shih paragrafët B12–B33).

18 Ndonjëherë palët janë të lidhura nga një kuadër marrëveshjeje që përcakton kushtet e përgjithshme të kontratës për ndërmarrjen e një ose më shumë veprimtarive. Kuadri mund të caktojë që palët lidhin marrëveshjeve të ndryshme të përbashkëta për t'u marrë me veprimtari të veçanta që janë pjesë e marrëveshjes. Edhe pse këto marrëveshje të përbashkëta janë të lidhura me të njëjtin kuadër, ato mund të jenë të llojeve të ndryshme, nëse të drejtat dhe detyrimet e palëve ndryshojnë, kur ndërmerren veprimtaritë e ndryshme të trajtuara në kuadrin e marrëveshjes. Rrjedhimisht, operacionet e përbashkëta dhe sipërmarrjet e përbashkëta mund të bashkekzistojnë kur palët ndërmarrin veprimtari të ndryshme që janë pjesë e të njëjtit kuadër marrëveshjeje.

19 Po qe se faktet dhe rrethanat ndryshojnë, një njësi ekonomike do të rivlerësojë nëse lloji i marrëveshjes së përbashkët, në të cilën është e përfshirë, ka ndryshuar.

Pasqyrat financiare të palëve në një marrëveshje të përbashkët

Operacionet e përbashkëta

20 Një operator i përbashkët, në lidhje me interesin e tij në një operacion të përbashkët, do të njohë:

(a) aktivet e tij, duke përfshirë pjesën e tij mbi çdo aktiv të zotëruar së bashku;

(b) detyrimet e tij, duke përfshirë pjesën e tij te çdo detyrim i shkaktuar së bashku;

(c) të ardhurat e tij nga shitja e pjesës së tij të produktit që del nga operacioni i përbashkët;

(d) pjesën e tij të të ardhurave nga shitja e produktit të operacionit të përbashkët; dhe

(e) shpenzimet e tij, duke përfshirë pjesën e tij në çdo shpenzim të bërë së bashku.

21 Një operator i përbashkët do të kontabilizojë aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet, që lidhen me interesin e tij në një operacion të përbashkët, në përputhje me SNRF-të që zbatohen për këto aktive, detyrime, të ardhura dhe shpenzime.

21A Nëse një njësi ekonomike blen interesa në një operacion të përbashkët, aktiviteti i të cilit përbën biznes sipas përkufizimit të dhënë në SNRF 3 *Kombinimet e biznesit*, ajo duhet të zbatojë, për pjesën që i takon në përputhje me paragrafin 20, të gjitha parimet e trajtimit kontabël të kombinimit të bizneseve të SNRF 3 dhe SNRF-ve të tjera që nuk janë në konflikt me udhëzimet në këtë Standard dhe duhet të japë informacionin shpjegues që kërkohet nga këto SNRF lidhur me kombinimin e bizneseve. Kjo është e zbatueshme si në rastin e blerjes së interesave fillestarë ashtu edhe për blerjen e interesave shtesë në një operacion të

© IFRS Foundation

përbashkët, aktiviteti i të cilit përbën një biznes. Trajtimi i blerjes së interesave në operacione të tilla të përbashkëta specifikohet në paragrafët B33A–B33D.

22 Kontabiliteti për transaksione të tilla si shitje, kontribut apo blerje e aktiveve midis një njësie ekonomike dhe një operacioni të përbashkët, në të cilën ajo është një operator i përbashkët, është specifikuar në paragrafët B34–B37.

23 Një palë që merr pjesë në një operacion të përbashkët, por nuk ka kontroll të përbashkët në të, do të kontabilizojë gjithashtu interesat e saj në marrëveshje në përputhje me paragrafët 20-22, në qoftë se pala ka të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me operacionin e përbashkët. Nëse një palë që merr pjesë në një operacion të përbashkët, por nuk ka kontroll të përbashkët, nuk ka të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me këtë operacion të përbashkët, ajo do ta trajtojë interesin e saj në operacionin e përbashkët në përputhje me SNRF- të që zbatohen për këtë interes.

Sipërmarrjet e përbashkëta

24 Një sipërmarrës i përbashkët do ta njohë interesin e tij në një sipërmarrje të përbashkët, si një investim dhe do ta kontabilizojë këtë investim duke përdorur metodën e kapitalit neto në përputhje me SNK 28 *Investimet në pjesëmarrje dhe sipërmarrje të përbashkëta,*nëse njësia ekonomike nuk përjashtohet nga zbatimi i metodës së kapitalit neto, siç specifikohet në këtë standard.

25 Një palë që merr pjesë në një sipërmarrje të përbashkët, por nuk ka kontroll të përbashkët, do ta kontabilizojë interesin e saj në marrëveshje në përputhje me SNRF 9 *Instrumentet financiare*, nëse ajo nuk ka influencë të konsiderueshme mbi sipërmarrjen e përbashkët, rast në të cilin ajo do ta kontabilizonte në përputhje me SNK 28 (i ndryshuar në 2011).

Pasqyrat financiare individuale

26 Në pasqyrat e tij financiare individuale, një operator i përbashkët apo sipërmarrës i përbashkët do ta kontabilizojë interesin e tij në:

(a) një operacion të përbashkët në përputhje me paragrafët 20–22;

(b) në një sipërmarrje të përbashkët në përputhje me paragrafin 10 të SNK 27 *Pasqyrat financiare individuale*.

27 Në pasqyrat e saj financiare individuale, një palë që merr pjesë në një marrëveshje të përbashkët, por nuk ka kontroll të përbashkët në të, do ta kontabilizojë interesin e saj në:

(a) një operacion të përbashkët në përputhje me paragrafin 23;

(b) në një sipërmarrje të përbashkët në përputhje me SNRF 9, nëse njësia ekonomike nuk ka influencë të konsiderueshme mbi sipërmarrjen, rast në të cilin ajo do të zbatojë paragrafin 10 të SNK 27 (i ndryshuar në vitin 2011).

Shtojca A
Kushtet e përcaktuara

Kjo shtojcë është pjesë përbërëse e këtij SNRF.

marrëveshje e përbashkët	Një marrëveshje nga e cila dy ose më shumë palë kanë **kontroll të përbashkët**
kontroll i përbashkët	Ndarja kontraktuale e miratuar e kontrollit të një marrëveshjeje, kontroll ky që ekziston vetëm atëherë, kur vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse kërkojnë pëlqimin unanim të palëve që ndajnë kontrollin.
operacion i përbashkët	Një **marrëveshje e përbashkët** ku palët, që kanë **kontrollin e përbashkët** të marrëveshjes, kanë të drejta në aktivet dhe detyrime në detyrimet, në lidhje me marrëveshjen.
operator i përbashkët	Një palë në një **operacion të përbashkët** që ka **kontroll të përbashkët** të këtij operacioni të përbashkët.
sipërmarrje e përbashkët	Një **marrëveshje e përbashkët** ku palët që kanë **kontrollin e përbashkët** të marrëveshjes kanë të drejta në aktivet neto të marrëveshjes.
sipërmarrës i përbashkët	Një palë në një **sipërmarrje të përbashkët** që ka **kontrollin e përbashkët** të kësaj sipërmarrje të përbashkët.
palë në një marrëveshje të përbashkët	Një njësi ekonomike që merr pjesë në një **marrëveshje të përbashkët**, pa marrë parasysh nëse njësia ekonomike ka **kontrollin e përbashkët** të marrëveshjes.
mekanizëm financiar i veçantë	Një strukturë financiare e identifikueshme veças, përfshirë njësi ekonomike të veçanta ligjore ose njësi ekonomike të njohura me statut, pavarësisht nga fakti nëse këto njësi ekonomike kanë një personalitet ligjor.

Përkufizimet e termave të mëposhtëm jepen në SNK 27(i ndryshuar në 2011), SNK 28 (i ndryshuar në 2011) ose SNRF10 *Pasqyrat financiare të konsoliduara* dhe janë përdorur në këtë standard sipas kuptimit të dhënë në SNRF-të ku ato janë përcaktuar:

- kontroll i një të investuari
- metoda e kapitalit neto
- fuqia
- të drejtat mbrojtëse
- veprimtari përkatëse
- pasqyra financiare individuale
- influencë e konsiderueshme.

© IFRS Foundation

Shtojca B
Udhëzim për zbatim

Kjo shtojcë është pjesë përbërëse e këtij SNRF. Ajo përshkruan aplikimin e paragrafëve 1-27 dhe ka të njëjtin autoritet si dhe pjesët e tjera të SNRF.

B1 Shembujt në këtë shtojcë karakterizojnë situata hipotetike. Edhe pse disa aspekte të shembujve mund të jenë të pranishme në modelet aktuale faktike, kur të zbatohet SNRF 11 do të ishte e nevojshme të vlerësoheshin të gjitha faktet dhe rrethanat përkatëse të një modeli të veçantë faktik.

Marrëveshjet e përbashkëta

Marrëveshja kontraktuale (paragrafi 5)

B2 Marrëveshjet kontraktuale mund të evidentohen në disa mënyra. Një marrëveshje kontraktuale, e zbatueshme me forcë, është shpesh, por jo gjithmonë, me shkrim, zakonisht në formën e një kontrate ose diskutimi të dokumentuar mes palëve. Mekanizmat statutorë gjithashtu mund të krijojnë marrëveshje të zbatueshme me forcë, qoftë vetë ose në lidhje me kontratat ndërmjet palëve.

B3 Kur marrëveshjet e përbashkëta janë të strukturuara përmes një *mjeti financiar të veçantë*(shih paragrafët B19 të B33), marrëveshja kontraktuale, ose disa aspekte të marrëveshjes kontraktuale, në disa raste, do të përfshihen në nenet, statutin ose aktet nënligjore të mjetit të veçantë.

B4 Marrëveshja kontraktuale përcakton kushtet mbi të cilat palët marrin pjesë në veprimtarinë që është subjekt i marrëveshjes. Marrëveshja kontraktuale në përgjithësi merret me çështje të tilla si:

(a) qëllimi, veprimtaria dhe kohëzgjatja e marrëveshjes së përbashkët.

(b) mënyra se si janë emëruar anëtarët e bordit të drejtorëve ose organit ekuivalent qeverisës të marrëveshjes së përbashkët.

(c) procesi i vendimmarrjes: çështjet që kërkojnë vendime nga palët, të drejtat e votës të palëve dhe nivelin e kërkuar të mbështetjes për këto çështje. Procesi i vendimmarrjes, i pasqyruar në marrëveshje kontraktuale, krijon kontrollin e përbashkët të marrëveshjes (shih paragrafët B5–B11).

(d) kapitali ose kontributet e tjera që kërkohen prej palëve.

(e) palët ndajnë aktivet, detyrimet, të ardhurat, shpenzimet ose fitimin apo humbjen në lidhje me marrëveshjen e përbashkët.

Kontrolli i përbashkët (paragrafët 7–13)

B5 Në vlerësimin nëse një njësi ekonomike ka kontroll të përbashkët në një marrëveshje, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë së pari, nëse të gjitha palët, ose një grup i palëve kontrollojnë marrëveshjen. Përkufizimi i kontrollit jepet në SNRF 10 dhe do të përdoret për të përcaktuar nëse të gjitha palët, ose një grup i palëve janë të ekspozuar, apo kanë të drejta, ndaj kthimeve të ndryshueshme nga përfshirja e tyre në marrëveshje dhe kanë aftësinë të ndikojnë në këto kthime me anë të pushtetit të tyre mbi marrëveshjen. Kur të gjitha palët, ose një grup i palëve, të marra bashkërisht, janë në gjendje të drejtojnë veprimtaritë që ndikojnë ndjeshëm në kthimet e marrëveshjes (d.m.th. veprimtaritë përkatëse), palët kontrollojnë kolektivisht marrëveshjen.

B6 Pas përfundimit se të gjitha palët, ose një grup i palëve, kontrollojnë kolektivisht marrëveshjen, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë nëse ajo ka kontroll të përbashkët të marrëveshjes. Kontrolli i përbashkët ekziston vetëm kur vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse kërkojnë pëlqimin unanim të palëve që kolektivisht kontrollojnë marrëveshjen. Vlerësimi nëse marrëveshja është e kontrolluar bashkërisht nga të gjitha palët e saj ose nga një grup i palëve, ose kontrollohet vetëm nga një prej palëve të saj, mund të kërkojë gjykim.

B7 Ndonjëherë procesi i vendimmarrjes që është pranuar nga palët në marrëveshjen kontraktuale të tyre, në mënyrë të nënkuptuar, çon në kontroll të përbashkët. Për shembull, supozojmë se dy palë lidhin një marrëveshje në të cilën secila ka 50 përqind të të drejtave të votës dhe marrëveshja kontraktuale ndërmjet

tyre përcakton se janë të nevojshme të paktën 51 për qind e të drejtave të votës për të marrë vendime në lidhje me veprimtaritë përkatëse. Në këtë rast, palët kanë rënë dakord në mënyrë të nënkuptuar se ata kanë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes, për shkak se vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse nuk mund të bëhen pa miratimin e të dyja palëve.

B8 Në rrethana të tjera, marrëveshja kontraktuale kërkon një minimum të të drejtave të votës për të marrë vendime në lidhje me veprimtaritë përkatëse. Kur ky minimum i kërkuar të drejtat e votës mund të arrihet me më shumë se një kombinim i palëve të rëna dakord së bashku, kjo marrëveshje nuk është një marrëveshje e përbashkët, përveç nëse marrëveshja kontraktuale specifikon se cilat palë (apo kombinim i palëve), kërkohet të bien dakord njëzëri për vendimet mbi veprimtaritë përkatëse të marrëveshjes.

Shembuj të zbatimit

Shembulli 1

Supozojmë se tre palët vendosin një marrëveshje: A ka 50 për qind të të drejtave të votës në marrëveshje, B ka 30 për qind dhe C ka 20 për qind. Marrëveshja kontraktuale mes A, B dhe C specifikon se është e nevojshme të paktën 75 për qind e të drejtave të votës për të marrë vendime në lidhje me veprimtaritë përkatëse të marrëveshjes. Edhe pse A mund të bllokojë çdo vendim, ajo nuk kontrollon marrëveshjen, sepse ka nevojë për marrëveshjen e B-së. Kushtet e marrëveshjes së tyre kontraktuale, që kërkon të paktën 75 për qind e të drejtave të votës për të marrë vendime në lidhje me veprimtaritë përkatëse, nënkupton që A dhe B kanë kontroll të përbashkët të marrëveshjes, sepse vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse të saj nuk mund të bëhet pa rënë dakord të dy A dhe B.

Shembulli 2

Supozojmë se një marrëveshje ka tre palë: A ka 50 përqind të të drejtave të votës në marrëveshje dhe B dhe C kanë secila 25 përqind. Marrëveshja kontraktuale mes A, B dhe C specifikon se është e nevojshme të paktën 75 për qind e të drejtave të votës për të marrë vendime në lidhje me veprimtaritë përkatëse të marrëveshjes. Edhe pse A mund të bllokojë çdo vendim, ajo nuk kontrollon marrëveshjen, sepse ajo ka nevojë për marrëveshjen ose të B-së, ose C-së. Në këtë shembull, A, B dhe C kontrollojnë kolektivisht marrëveshjen. Megjithatë, ka më shumë se një kombinim të palëve që mund të bien dakord për të arritur 75 për qindëshin e të drejtave të votës (d.m.th. ose A dhe B, ose A dhe C). Në një situatë të tillë, që të jetë një marrëveshje e përbashkët, marrëveshja kontraktuale ndërmjet palëve do të duhet të përcaktojë se cili kombinim i palëve është i nevojshme që të bien dakord njëzëri për vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse të marrëveshjes.

Shembulli 3

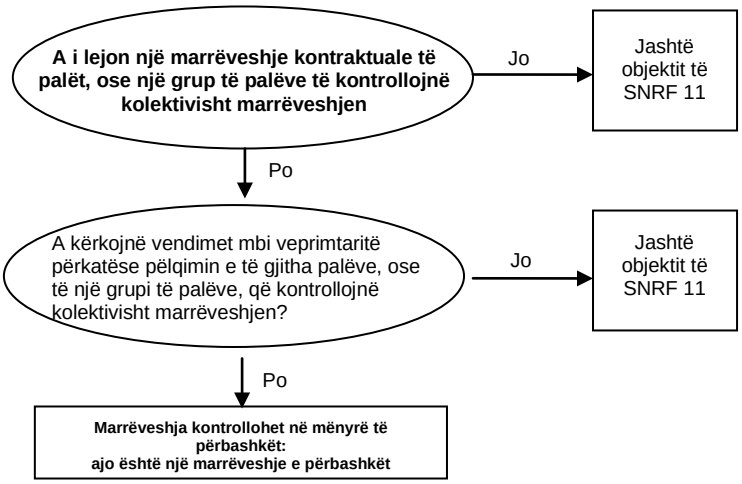
Supozojmë një marrëveshje në të cilën A dhe B, secila ka 35 për qind të të drejtave të votës në marrëveshje, ndërsa pjesa e mbetur 30 për qind është shpërndarë gjerësisht. Vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse kërkojnë miratimin nga një shumicë e të drejtave të votës. A dhe B kanë kontrollin e përbashkët të marrëveshjes vetëm nëse marrëveshja kontraktuale specifikon se vendimet në lidhje me veprimtaritë përkatëse të marrëveshjes kërkojnë të bien dakord të dy palët A dhe B.

B9 Kërkesa për miratimin unanim do të thotë që çdo palë me kontroll të përbashkët të marrëveshjes mund të ndalojë ndonjë nga palët e tjera, ose një grup të palëve, të marrin vendime të njëanshme (në lidhje me veprimtaritë përkatëse) pa pëlqimin e saj. Nëse kërkesa për miratimin unanim ka të bëjë vetëm me vendimet që i japin një pale të drejta mbrojtëse dhe jo me vendimet rreth veprimtarive përkatëse të një marrëveshjeje, atëherë kjo palë nuk është një palë e marrëveshjes me kontroll të përbashkët.

B10 Një marrëveshje kontraktuale mund të përfshijnë klauzola për zgjidhjen e mosmarrëveshjeve, të tilla si arbitrazhi. Këto dispozita mund të lejojnë që të merren vendime në mungesë të pëlqimit unanim midis palëve që kanë kontrollin e përbashkët. Ekzistenca e këtyre dispozitave nuk e pengon marrëveshjen që të kontrollohet në mënyrë të përbashkët dhe, rrjedhimisht, të jetë një marrëveshje e përbashkët.

© IFRS Foundation

Vlerësimi i kontrollit të përbashkët



B11 Kur një marrëveshje është jashtë objektit të SNRF 11, një njësi ekonomike kontabilizon interesin e saj në marrëveshje në përputhje me SNRF-të përkatëse, të tilla si SNRF 10, SNK 28 (i ndryshuar në 2011) ose SNRF 9.

Llojet e marrëveshjeve të përbashkëta (paragrafët 14–19)

B12 Marrëveshjet e përbashkëta lidhen për qëllime të ndryshme (p.sh. si një mënyrë që palët të ndajnë kostot dhe rreziqet, apo si një mënyrë që palët të sigurojnë qasje në teknologjinë e re apo në tregjet e reja), dhe mund të lidhen duke përdorur struktura dhe forma ligjore të ndryshme.

B13 Disa marrëveshje nuk kërkojnë që veprimtaria, e cila është subjekt i marrëveshjes, të ndërmerret me anë të një mjeti financiar të veçantë. Megjithatë, marrëveshje të tjera përfshijnë krijimin e një mjeti financiar të veçantë.

B14 Klasifikimi i marrëveshjeve të përbashkëta, siç kërkohet nga ky SNRF, varet nga të drejtat e palëve dhe detyrimet që rrjedhin nga marrëveshja në rrjedhën normale të biznesit. Ky SNRF klasifikon marrëveshjet e përbashkëta ose si operacione të përbashkëta, ose sipërmarrje të përbashkëta. Kur njësia ekonomike ka të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen, atëherë marrëveshja është një operacion i përbashkët. Kur njësia ekonomike ka të drejta mbi aktivet neto të marrëveshjes, marrëveshja është një sipërmarrje e përbashkët. Paragrafët B16-B33 përcaktojnë vlerësimin që bën një njësi ekonomike për të përcaktuar nëse ajo ka një interes në një operacion të përbashkët, ose një interes në një sipërmarrje të përbashkët.

Klasifikimi i një marrëveshje të përbashkët

B15 Siç thuhet në paragrafin B14, klasifikimi i marrëveshjeve të përbashkëta kërkon që palët të vlerësojnë të drejtat e tyre dhe detyrimet që rrjedhin nga marrëveshja. Kur bën këtë vlerësim, njësia ekonomike do të marrë parasysh si më poshtë:

(a) strukturën e marrëveshjes së përbashkët (shih paragrafët B16–B21).

(b) kur marrëveshja e përbashkët është e strukturuar përmes një mjeti të veçantë:

(i) formën ligjore të mjetit të veçantë (shih paragrafët B22–B24);

(ii) kushtet e marrëveshjes kontraktuale (shih paragrafët B25-B28); dhe

(iii) kur është e nevojshme, faktet dhe rrethanat e tjera (shih paragrafët B29–B33).

Struktura e marrëveshjes së përbashkët

Marrëveshjet e përbashkëta që nuk janë të strukturuara përmes një mjeti të veçantë

B16 Një marrëveshje e përbashkët, që nuk është e strukturuar përmes një mjeti të veçantë, është një operacion i përbashkët. Në raste të tilla, marrëveshja kontraktuale vendos të drejtat e palëve për aktivet dhe detyrimet për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen, dhe të drejtat e palëve për të ardhurat përkatëse dhe detyrimet për shpenzimet përkatëse.

B17 Marrëveshja kontraktuale shpesh përshkruan natyrën e veprimtarive që janë subjekt i marrëveshjes dhe mënyrën se si palët synojnë të ndërmarrin këto veprimtari së bashku. Për shembull, palët në një marrëveshje të përbashkët mund të bien dakord për prodhimin e një produkti së bashku, ku secila palë është përgjegjëse për një detyrë të caktuar dhe secila përdor aktivet e veta dhe merr përsipër detyrimet e veta. Marrëveshja kontraktuale mund të specifikojë gjithashtu se si duhet të ndahen midis palëve të ardhurat dhe shpenzimet që janë të përbashkëta për to. Në një rast të tillë, çdo operator i përbashkët njeh në pasqyrat e tij financiare aktivet dhe detyrimet e përdorura për detyrën e veçantë, dhe njeh pjesën e tij të të ardhurave dhe shpenzimeve në përputhje me marrëveshjen kontraktuale.

B18 Në raste të tjera, palët në një marrëveshje të përbashkët mund të bien dakord, për shembull, të ndajnë dhe të shfrytëzojnë një aktiv së bashku. Në një rast të tillë, marrëveshja kontraktuale vendos të drejtat e palëve për aktivin që shfrytëzohet bashkërisht, dhe se si ndahen midis palëve produkti ose të ardhurat nga aktivi dhe kostot e shfrytëzimit. Secili nga operatorët e përbashkët kontabilizon pjesën e tij të aktivit të përbashkët dhe pjesën e tij të rënë dakord të detyrimeve, dhe njeh pjesën e tij të produktit, të të ardhurave, dhe shpenzimeve në përputhje me marrëveshjen kontraktuale.

Marrëveshjet e përbashkëta të strukturuara përmes një mjeti të veçantë

B19 Një marrëveshje e përbashkët, në të cilën aktivet dhe detyrimet në lidhje me të mbahen me anën e një mjeti të veçantë, mund të jetë një sipërmarrje e përbashkët ose një operacion i përbashkët.

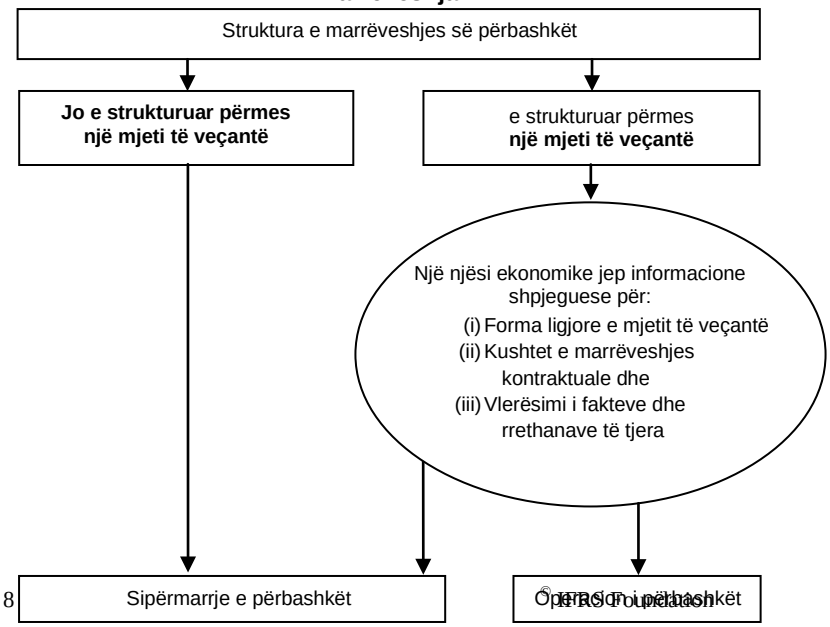
B20 Nëse një palë është një operator i përbashkët ose një sipërmarrës i përbashkët varet nga të drejtat e palës në aktivet dhe detyrimet për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen, që zotërohen në mjetin e veçantë.

B21 Siç thuhet në paragrafin B15, kur palët kanë strukturuar një marrëveshje të përbashkët në një mjet të veçantë, palët duhet të vlerësojnë nëse forma ligjore e mjetit të veçantë, kushtet e marrëveshjes kontraktuale dhe, kur është e nevojshme, faktet dhe rrethanat e tjera u japin atyre:

(a) të drejta ndaj aktiveve dhe detyrime ndaj detyrimeve, në lidhje me marrëveshjen (d.m.th. marrëveshja është një operacion i përbashkët); ose

(b) të drejta ndaj aktiveve neto të marrëveshjes (d.m.th. marrëveshja është një sipërmarrje e përbashkët).

Klasifikimi i një marrëveshje të përbashkët: vlerësimi i të drejtave të palëve dhe i detyrimeve që rrjedhin nga marrëveshja



© IFRS Foundation

Forma ligjore e mjetit të veçantë

B22 Forma ligjore e mjetit të veçantë është e rëndësishme gjatë vlerësimit të llojit të marrëveshjes së përbashkët. Forma ligjore ndihmon në vlerësimin fillestar të të drejtave të palëve mbi aktivet dhe detyrimeve mbi detyrimet e zotëruara në mjetin e veçantë, të tilla si nëse palët kanë interesa në aktivet e zotëruara në mjetin e veçantë dhe nëse janë përgjegjëse ndaj detyrimeve të zotëruara në mjetin e veçantë.

B23 Për shembull, palët mund të realizojnë marrëveshjen e përbashkët përmes një mjeti të veçantë, forma ligjore e të cilit bën që ai të konsiderohet në të drejtën e vet (d.m.th. aktivet dhe detyrimet që ka mjeti i veçantë janë aktivet dhe detyrimet e tij dhe jo të palëve). Në një rast të tillë, vlerësimi i të drejtave dhe detyrimeve që u akordohen palëve sipas formës juridike të mjetit të veçantë tregon se marrëveshja është një sipërmarrje e përbashkët. Megjithatë, kushtet e pranuara nga palët në marrëveshjen e tyre kontraktuale (shih paragrafët B25-B28) dhe, kur është e nevojshme, faktet dhe rrethanat e tjera (shih paragrafët B29 të B33) mund të jenë në kundërshtim me vlerësimin e të drejtave dhe detyrimeve që u akordohen palëve sipas formës ligjore të mjetit të veçantë.

B24 Vlerësimi i të drejtave dhe detyrimeve, të akorduara palëve sipas formës ligjore të mjetit të veçantë, është i mjaftueshëm për të konkluduar se marrëveshja është një operacion i përbashkët vetëm nëse palët realizojnë marrëveshjen e përbashkët në një mjet të veçantë, forma ligjore e të cilit nuk e vë në diskutim ndarjen midis palëve dhe mjetit të veçantë (d.m.th. aktivet dhe detyrimet që janë në mjetin e veçantë janë aktive dhe detyrime të palëve).

Vlerësimi i kushteve të marrëveshjes kontraktuale

B25 Në shumë raste, të drejtat dhe detyrimet e pranuara nga palët në marrëveshjet e tyre kontraktuale janë në përputhje, ose nuk janë në konflikt, me të drejtat dhe detyrimet që u akordohen palëve sipas formës ligjore të mjetit të veçantë në të cilin është strukturuar marrëveshja.

B26 Në raste të tjera, palët përdorin marrëveshjen kontraktuale për të ndryshuar apo modifikuar të drejtat dhe detyrimet e akorduara nga forma juridike e mjetit të veçantë në të cilin është strukturuar marrëveshja.

Shembuj zbatimi

Shembulli 4

Supozojmë se dy palë strukturojnë një marrëveshje të përbashkët në një njësi ekonomike të inkorporuar. Secila palë ka 50 për qind interes të pronësisë në njësinë ekonomike të inkorporuar. Inkorporimi mundëson veçimin e njësisë ekonomike nga pronarët e saj dhe si rrjedhim aktivet dhe detyrimet që ka njësia ekonomike janë aktive dhe detyrime të njësisë ekonomike të inkorporuar. Në një rast të tillë, vlerësimi i të drejtave dhe i detyrimeve që u akordohen palëve nga forma ligjore e mjetit të veçantë tregon se palët kanë të drejta mbi aktivet neto të marrëveshjes.

Megjithatë, palët modifikojë karakteristikat e korporatës përmes marrëveshjes së tyre kontraktuale në mënyrë që secila ka një interes në aktivet e njësisë ekonomike të inkorporuar dhe secila është përgjegjëse për detyrimet e njësisë ekonomike të inkorporuar në një përpjesëtim të caktuar. Modifikime të tilla kontraktuale në karakteristikat e një korporate mund të bëjë që një marrëveshje të jetë një operacion i përbashkët.

B27 Tabela e mëposhtme krahason kushtet e përbashkëta në marrëveshjet kontraktuale të palëve për një operacion të përbashkët dhe kushtet e përbashkëta në marrëveshjet kontraktuale të palëve në një sipërmarrje të përbashkët. Shembujt e kushteve kontraktuale të dhëna në tabelën e mëposhtme nuk janë shteruese.

Vlerësimi i kushteve të marrëveshjes kontraktuale		
	Sipërmarrje e përbashkët	**Operacion i përbashkët**
Kushtet e marrëveshjes kontraktuale	Marrëveshja kontraktuale u jep palëve në marrëveshjen e përbashkët, të drejta mbi aktivet dhe detyrime ndaj detyrimeve, në lidhje me marrëveshjen..	Marrëveshja kontraktuale u jep palëve, në marrëveshjen e përbashkët, të drejta mbi aktivet neto të marrëveshjes (d.m.th. është mjeti i veçantë, dhe jo palët, që ka të drejta mbi aktivet dhe detyrime ndaj detyrimeve, në lidhje me marrëveshjen).
Të drejtat mbi aktivet	Marrëveshja kontraktuale përcakton se palët në marrëveshjen e përbashkët ndajnë të gjitha interesat (p.sh. të drejtat, titullin e pronësisë) mbi aktivet, në lidhje me marrëveshjen, në një përpjesëtim të caktuar (p.sh. në përpjesëtim me interesin e pronësisë së palëve në marrëveshje ose në përpjesëtim me veprimtarinë që realizohet nëpërmjet marrëveshjes, që u ngarkohet drejtpërdrejt atyre).	Marrëveshja kontraktuale përcakton që aktivet e kontribuara në marrëveshje apo të blera më pas sipas marrëveshjes së përbashkët janë aktive të marrëveshjes. Palët nuk kanë interesa (d.m.th. nuk kanë të drejta, titull ose pronësi) në aktivet e marrëveshjes.
Detyrimet për detyrimet	Marrëveshja kontraktuale përcakton se palët në marrëveshjen e përbashkët ndajnë të gjitha detyrimet, detyrimet, kostot dhe shpenzimet në një përpjesëtim të caktuar (p.sh. në përpjesëtim me interesin e pronësisë të palëve në marrëveshje ose në përpjesëtim me aktivitetin e kryer gjatë marrëveshjes që u ngarkohen drejtpërdrejt atyre).	Marrëveshja kontraktuale vendos që marrëveshja e përbashkët është përgjegjëse për borxhet dhe detyrimet e marrëveshjes.
		Marrëveshja kontraktuale vendos që palët në marrëveshjen e përbashkët janë të detyruar ndaj marrëveshjes vetëm në masën përkatëse të investimeve të tyre në marrëveshje ose për detyrimet përkatëse të tyre për të kontribuar në marrëveshje duke shlyer kapitalin e papaguar ose me kapital shtesë, ose të dyja njëkohësisht.
	Marrëveshja kontraktuale vendos që palët në marrëveshjen e përbashkët janë përgjegjës për pretendimet e ngritura nga palët e treta.	Marrëveshjet kontraktuale shpallin se kreditorët e marrëveshjes së përbashkët nuk kanë të drejta të rekursit kundrejt çdo pale në lidhje me borxhet ose detyrimet e marrëveshjes.

© IFRS Foundation

Vlerësimi i kushteve të marrëveshjes kontraktuale		
	Sipërmarrje e përbashkët	**Operacion i përbashkët**
Të ardhurat, shpenzimet, fitimi ose humbja	Marrëveshja kontraktuale përcakton shpërndarjen e të ardhurave dhe shpenzimeve në bazë të performancës relative të secilës palë në marrëveshjen e përbashkët. Për shembull, marrëveshja kontraktuale mund të caktojë që të ardhurat dhe shpenzimet të shpërndahen në bazë të kapacitetit që secila palë përdor në një fabrikë të shfrytëzuar bashkërisht, që mund të ndryshojë nga interesat e tyre të pronësisë në marrëveshjen e përbashkët. Në raste të tjera, palët mund të bien dakord për të ndarë fitimin ose humbjen në lidhje me marrëveshjen në bazë të një proporcioni të specifikuar të tillë si interesi i pronësisë i palëve në marrëveshje. Kjo nuk e pengon marrëveshjen të jetë një operacion i përbashkët, në qoftë se palët kanë të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen..	Marrëveshja kontraktuale përcakton pjesën e secilës palë në fitim ose humbje në lidhje me veprimtaritë e marrëveshjes.
Garancitë	Palët në marrëveshje të përbashkëta kërkohet shpesh që t'u ofrojnë garanci palëve të treta, për shembull, që të sigurojnë një shërbim nga marrëveshja e përbashkët apo financime. Dhënia e garancive të tilla, apo angazhimi nga ana e palëve për t'i siguruar ato, nuk do të thotë aspak, se vetvetiu përcaktojnë se marrëveshja e përbashkët është një operacion i përbashkët. Karakteristika që përcakton nëse marrëveshja e përbashkët është një operacion i përbashkët ose një sipërmarrje e përbashkët është nëse palët kanë detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen (për disa nga të cilat palët mund ose nuk mund të kenë dhënë një garanci).	

B28 Kur marrëveshja kontraktuale specifikon se palët kanë të drejta mbi aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen, ata janë palë në një operacion të përbashkët dhe nuk kanë nevojë të marrin në konsideratë faktet dhe rrethanat e tjera (paragrafët B29-B33) për qëllime të klasifikimit të marrëveshjes së përbashkët.

Vlerësimi i fakteve dhe rrethanave të tjera

B29 Kur kushtet e marrëveshjes kontraktuale nuk e specifikojnë se palët kanë të drejtë për aktivet dhe detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen, palët do të marrin parasysh faktet dhe rrethanat e tjera për të vlerësuar nëse marrëveshja është një operacion i përbashkët apo një sipërmarrje e përbashkët.

B30 Një marrëveshje e përbashkët mund të strukturohet në një mjet të veçantë, forma ligjore e të cilit bën ndarjen mes palëve dhe mjetit të veçantë. Kushtet kontraktuale të pranuara midis palëve nuk mund të specifikojnë të drejtat e palëve për aktivet dhe detyrimet për detyrimet, por shqyrtimi i fakteve dhe rrethanave të tjera mund të çojë që një marrëveshje e tillë të klasifikohet si një operacion i përbashkët. Ky është rasti kur faktet dhe rrethanat e tjera u japin palëve të drejta mbi aktivet dhe krijojnë detyrime për detyrimet, në lidhje me marrëveshjen.

B31 Kur veprimtaritë e një marrëveshje janë konceptuar kryesisht për sigurimin e prodhimit për palët, kjo tregon se palët kanë të drejta, në thelb, në të gjitha përfitimet ekonomike të aktiveve të marrëveshjes. Palët, në marrëveshje të tilla, shpesh sigurojnë aksesin e tyre ndaj produkteve të siguruara nga marrëveshja, duke mos e lejuar marrëveshjen ta shesë produktin tek palët e treta.

B32 Efekti i një marrëveshjeje, me një konceptim dhe qëllim të tillë, është që detyrimet e krijuara nga marrëveshja janë, në thelb, shlyhen nga flukset monetare të arkëtuara nga palët nëpërmjet blerjeve të produktit nga ana e tyre. Kur palët janë, në thelb, burimi i vetëm i flukseve të mjeteve monetare duke kontribuar në vazhdimësinë e operacioneve të marrëveshjes, kjo tregon se palët kanë një detyrim për detyrimet në lidhje me marrëveshjen.

Shembuj zbatimi

Shembulli 5

Supozojmë se dy palë strukturojnë një marrëveshje të përbashkët në një njësi ekonomike të inkorporuar (njësia ekonomike C), në të cilën secila palë zotëron 50 për qind të interesit të pronësisë. Qëllimi i marrëveshjes është të prodhojë materiale që kërkohen nga palët për proceset e tyre individuale të prodhimit. Marrëveshja siguron që palët të shfrytëzojnë lehtësirat që prodhojnë materiale sipas specifikimeve të tyre për sasinë dhe cilësinë.

Forma ligjore e njësisë ekonomike C (një njësi ekonomike e inkorporuar), nëpërmjet të cilës janë kryer fillimisht veprimtaritë, tregon se aktivet dhe detyrimet që ka njësia ekonomike C janë aktive dhe detyrime të njësisë ekonomike C. Marrëveshja kontraktuale ndërmjet palëve nuk specifikon se palët kanë drejta për aktivet ose detyrime për detyrimet e njësisë ekonomike C. Kështu, forma ligjore e njësisë ekonomike C dhe kushtet e marrëveshjes kontraktuale tregojnë se marrëveshja është një sipërmarrje e përbashkët.

Megjithatë, palët marrin parasysh gjithashtu aspektet e mëposhtme të marrëveshjes:

- Palët kanë rënë dakord për të blerë gjithë produktin e prodhuar nga njësia ekonomike C në një raport prej 50:50. Njësia ekonomike C nuk mund t'u shesë palëve të treta ndonjë nga produktet e saj, përveç rastit kur një gjë e tillë është miratuar nga të dy palët në marrëveshje. Për shkak se qëllimi i marrëveshjes është t'u ofrojë palëve produktin që ata kërkojnë, këto shitje tek palët e treta pritet të jenë jo të zakonshme dhe as materiale.
- Çmimi i produktit të shitur tek palët vendoset nga ato në një nivel që është përcaktuar për të mbuluar shpenzimet e prodhimit dhe ato administrative të kryera nga njësia ekonomike C. Mbi bazën e këtij modeli shfrytëzimi, marrëveshja ka për qëllim të veprojë në nivelin e pikës së ekuilibrit.

Nga modeli i mësipërm faktik, faktet dhe rrethanat e mëposhtme janë të rëndësishme:

- Detyrimi i palëve për të blerë gjithë produktin e prodhuar nga njësia ekonomike C pasqyron varësinë ekskluzive të njësisë ekonomike C nga palët për gjenerimin e flukseve të mjeteve monetare dhe, kështu, palët kanë një detyrim të financojnë shlyerjen e detyrimeve të njësisë ekonomike C.
- Fakti që palët kanë të drejta në të gjithë produktin e prodhuar nga njësia ekonomike C do të thotë se palët konsumojnë, dhe për këtë arsye kanë të drejta në të gjitha përfitimet ekonomike të aktiveve të njësisë ekonomike C.

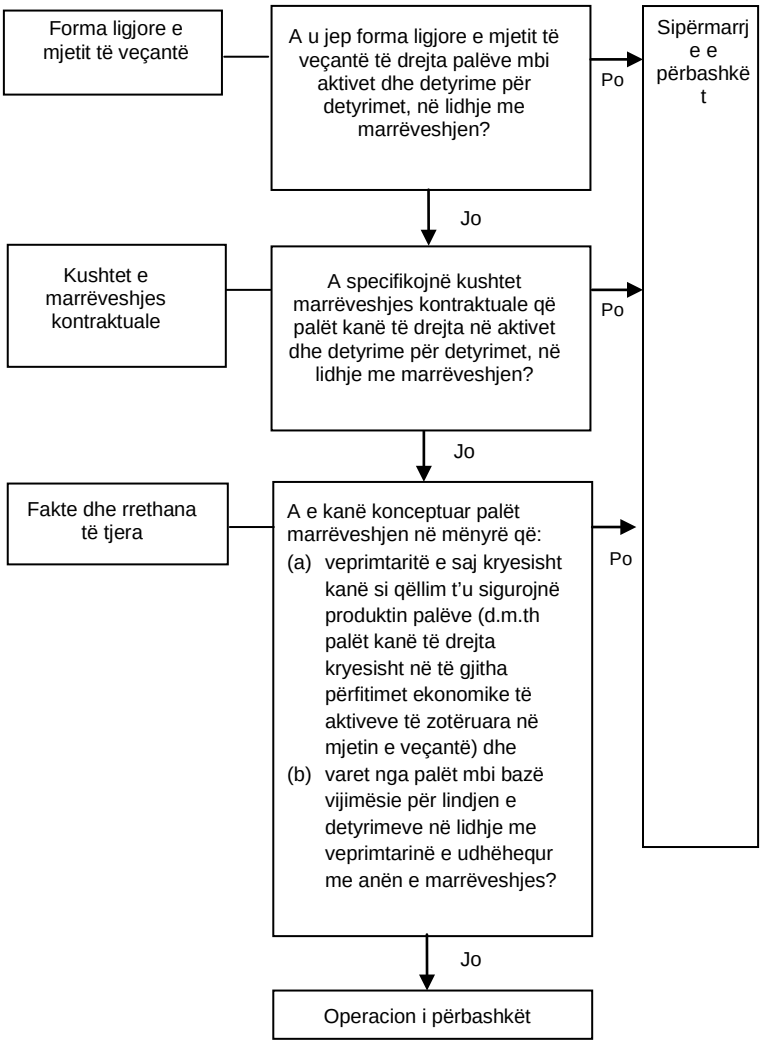
Këto fakte dhe rrethana tregojnë se marrëveshja është një operacion i përbashkët. Përfundimi në lidhje me klasifikimin e marrëveshjes së përbashkët, në këto rrethana, nuk do të ndryshojë edhe nëse palët ua shesin pjesën e tyre të produktit palëve të treta, në vend që ta përdorin në procesin e mëparshëm të prodhimit të tyre.

Nëse palët ndryshojnë kushtet e marrëveshjes kontraktuale në mënyrë që marrëveshja të ketë mundësi të shesë produktin tek palët e treta, kjo do të bënte që njësia ekonomike C të supozonte kërkesën, inventarin dhe rreziqet e kredisë. Në këtë skenar, një ndryshim i tillë në faktet dhe rrethanat do të kërkonte rivlerësimin e klasifikimit të marrëveshjes së përbashkët. Faktet dhe rrethanat e tilla do të tregonin se marrëveshja është një sipërmarrje e përbashkët.

© IFRS Foundation

B33 Diagrami i mëposhtëm pasqyron vlerësimin që një njësi ekonomike ndjek për të klasifikuar një marrëveshje, kur marrëveshja e përbashkët është e strukturuar përmes një mjeti të veçantë:

Klasifikimi i një marrëveshje të përbashkët e strukturuarpërmes një mjeti të veçantë



Pasqyrat financiare të palëve në një marrëveshje të përbashkët (paragrafi 22)

Trajtimi i blerjes së interesave në operacione të përbashkëta

B33A Nëse një njësi ekonomike blen interesa në një operacion të përbashkët, aktiviteti i të cilit përbën biznes sipas përkufizimit të dhënë në SNRF 3, ajo duhet të zbatojë, për pjesën që i takon në përputhje me paragrafin 20, të gjitha parimet e trajtimit kontabël të kombinimit të bizneseve të SNRF 3 dhe SNRF-ve të tjera që nuk janë në konflikt me udhëzimet në këtë Standard dhe duhet të japë informacionin shpjegues të kërkuar në këto SNRF lidhur me kombinimin e bizneseve. Parimet e trajtimit kontabël të kombinimit të bizneseve, që nuk janë në konflikt me udhëzimet në këtë Standard, përfshijnë por nuk kufizohen vetëm në sa vijon:

(a) matja e aktiveve dhe detyrimeve të identifikueshme me vlerë të drejtë, përvec zërave për të cilët jepen përjashtime në SNRF 3 dhe SNRF-të e tjera;

(b) njohja si shpenzim e kostove të blerjes në periudhën në të cilën kostot kanë ndodhur dhe shërbimet janë përfituar, me përjashtimin që kostot e emetimit të borxhit ose letrave me vlerë të kapitalit të njihen në përputhje me SNK 32 *Instrumentet Financiare: Paraqitja* dhe SNRF 9;[1] (c) njohja e tatime të shtyra aktive ose tatime të shtyra detyrime, që vijnë nga njohja fillestare e aktiveve ose detyrimeve, sipas kërkesave të SNRF 3 dhe SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat* për kombinimet e bizneseve, me përjashtim të detyrimeve për tatime të shtyra që vijnë nga njohja fillestare e emrit të mirë;

(d) njohja si emër i mirë, nëse ka, i tepricës së pagesëa së kryer kundrejt vlerës neto të aktiveve të identifikueshme të blera dhe detyrimeve të supozuara në ditën e blerjes; dhe

(e) testimi për zhvlerësim të paktën një herë në vit i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare me të cilën është lidhur emri i mirë dhe sa herë ka evidencë se njësia gjeneruese mund të jetë zhvlerësuar, sipas kërkesave të SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve* për emrin e mirë të blerë në një kombinim biznesi.

B33B Paragrafët 21A dhe B33A janë të zbatueshëm edhe për krijimin e një operacioni të përbashkët, vetëm nëse një biznes ekzistues, sipas përkufizimit në SNRF 3, jepet si kontribut në krijimin e një operacioni të përbashkët nga njëra prej palëve pjesëmarrëse në operacionin e përbashkët. Megjithatë, këta paragrafë nuk janë të zbatueshëm në krijimin e një operacioni të përbashkët nëse të gjitha palët pjesëmarrëse në të kontribuojnë vetëm në aktive ose grupe aktivesh, të cilat nuk përbëjnë biznes për operacionin e përbashkët në momentin e krijimit të tij.

B33C Një operator i përbashkët mund të rrisë interesat e tij në një operacion të përbashkët, aktiviteti i të cilit përbën një biznes sipas përkufizimit në SNRF 3, duke blerë interesa shtesë në operacionin e përbashkët. Në një rast të tillë, interesat e zotëruar në fillim në operacionin e përbashkët nuk rimaten nëse operatori i përbashkët merr kontrollin e përbashkët.

B33CA Një palë që merr pjesë, por nuk ka kontroll të përbashkët, në një operacion të përbashkët mund të marrë kontroll të përbashkët të veprimtarisë së përbashkët në të cilën veprimtaria e operacionit të përbashkët përbën një biznes siç përcaktohet në SNRF 3. Në një rast të tillë, interesat e zotëruar në fillim në operacionin e përbashkët nuk rimaten.

B33D Paragrafët 21A dhe B33A–B33C nuk zbatohen për blerje interesash në një operacion të përbashkët nëse palët që kanë kontroll të përbashkët, përfshirë njësinë ekonomike blerëse të interesave në operacionin e përbashkët, janë nën kontrollin e së njëjtës palë kontrolluese (ose palëve) si para dhe pas blerjes dhe nëse ky kontroll nuk është kalimtar.

Kontabiliteti për shitjet ose kontributet në aktive në një operacion të përbashkët

B34 Kur një njësi ekonomike hyn në një transaksion, të tillë si një shitje ose kontribut në aktive, me një operacion të përbashkët, në të cilin ajo është një operator i përbashkët, në këtë rast është duke e kryer transaksionin me palët e tjera të operacionit të përbashkët dhe, si i tillë, ky operator i përbashkët do të njohë fitime dhe humbje që rrjedhin nga një transaksion vetëm deri në masën e interesave të palëve të tjera në operacionin e përbashkët.

B35 Kur transaksione të tilla sigurojnë evidencë të një zvogëlimi të vlerës neto të realizueshme të aktiveve, të shitura ose që janë dhënë në formë kontributi te operacioni i përbashkët, ose të një humbjeje nga zhvlerësimi të këtyre aktiveve, këto humbje do të njihen plotësisht nga operatori i përbashkët.

Kontabiliteti për blerjet e aktiveve nga një operacion të përbashkët

B36 Kur një njësi ekonomike hyn në një transaksion, i tillë si një blerje e aktiveve, me një operacion të përbashkët, në të cilën ajo është një operator i përbashkët, njësia ekonomike nuk do të njohë pjesën e saj të fitimeve dhe humbjeve derisa të rishesë këto aktive tek një palë e tretë.

B37 Kur transaksione të tilla sigurojnë evidencë të një uljeje në vlerën neto të realizueshme të aktiveve të blera apo të një humbjeje nga zhvlerësimi i këtyre aktiveve, një operator i përbashkët do të njohë pjesën e tij në këto humbje.

---

1 Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime por ende nuk zbaton SNRF 9, referenca e këtyre ndryshimeve ndaj SNRF 9 do të lexohet si një referencë ndaj SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja*.

© IFRS Foundation

Shtojca C
Data e hyrjes në fuqi, periudha tranzitore dhe shfuqizimi i SNRF-ve të tjera

Kjo shtojcë është pjesë përbërëse e SNRF-ve dhe ka të njëjtin autoritet si pjesët e tjera të SNRF-së.

Data e hyrjes në fuqi

C1 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë SNRF për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2013 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë SNRF për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt dhe në të njëjtën kohë do të zbatojë SNRF 10, SNRF 12 *Dhënia e informacioneve shpjeguese për interesat në njësitë e tjera ekonomike*, SNK 27 (i ndryshuar në 2011) dhe SNK 28 (i ndryshuar në 2011.

C1A *Pasqyrat e konsoliduara financiare, Marrëveshjet e përbashkëta dhe deklarimin e interesave të subjekteve të tjera: Udhëzime Tranzicioni*(Ndryshimet në SNRF 10, SNRF 11 dhe SNRF 12), të lëshuara në qershor 2012, ndryshuan paragrafin D31. Një njësi ekonomike duhet të aplikojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës 1 Janar 2014. Nëqoftëse njësia ekonomike zbaton SNRF 11 në një periudhë të mëparshme, këto ndryshime zbatohen për atë periudhë të mëparshme.

C1AA *Trajtimi i Blerjes së Interesave në Operacionet e Përbashkëta*(Ndryshime në SNRF 11), i publikuar në Maj 2014, ndryshoi titullin pas paragrafit B33 dhe shtoi paragrafët 21A, B33A–B33D dhe C14A dhe titujt përkatës. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më 1 Janar 2016 e në vijim. 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.

C1AB *Përmirësime vjetore të SNRF-ve Për Ciklin 2015-2017,* të publikuara në Dhjetor 2017,ka shtuar paragrafin B33CA.Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime në transaksione në të cilat ajo merr kontrollin e përbashkët më ose pas fillimit të periudhës së parë të raportimit vjetor që fillon më ose pas 1 janar 2019. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike i zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

Periudha kalimtare

C1B Pavarësisht nga kërkesat e paragrafit 28 të SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*,kur kjo SNRF aplikohet për herë të parë,një njësi ekonomike i nevojitet vetëm të prezantojë informacionin sasior që kërkohet nga paragrafi 28(f) i SNK 8 për periudhat vjetore që i paraprijnë datës së aplikimit fillestar të kësaj SNRF-je ("periudha më e afërt që i paraprin"). Një njësi ekonomike mund gjithashtu të prezantojë këtë informacion për periudhën aktuale ose për periudha më të hershme krahasuese, por kjo gjë nuk i kërkohet.

Sipërmarrjet e përbashkëta-kalimi nga konsolidimi proporcional në metodën e kapitalit neto

C2 Kur kalon nga metoda e konsolidimit proporcional në metodën e kapitalit, një njësi ekonomike do të njohë investimin e saj në sipërmarrjen e përbashkët që në fillim të periudhës që menjëherë paraprin. Ky investim fillestar do të matet si shuma e shumave kontabël (neto) të aktiveve dhe detyrimeve që njësia ekonomike ka konsoliduar më parë në mënyrë proporcionale, përfshirë çdo emër të mirë të krijuar nga blerja. Nëse emri i mirë më parë i takonte një njësie më të madhe gjeneruese – mjetesh monetare ose një grupi njësish gjeneruese – të mjeteve monetare, njësia ekonomike duhet të shpërndajë emrin e mirë në sipërmarrjen e përbashkët mbi bazën e peshës së vlerës kontabël (neto) të sipërmarrjes së përbashkët dhe njësisë që gjeneron-mjete monetare ose grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u përket.

C3 Teprica fillestare e investimit e përcaktuar sipas paragrafit C2 shihet si kostoja e konsideruar e investimit në njohjen fillestare. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë paragrafët 40–43 të SNK 28 (ndryshuar në 2011) për tepricën fillestare të investimit për të vlerësuar nëse investimi është ç vlerësuar dhe do të njohë çdo humbje nga ç vlerësimi si një rregullim të fitimit të pashpërndarë në fillim të periudhës që menjëherë paraprin. Përjashtimi lidhur me njohjen fillestare në paragrafët 15 dhe 24 të SNK 12 *Tatimi mbi të ardhurat*

nuk zbatohet nëse njësia ekonomike njeh një investim në një sipërmarrje të përbashkët si rezultati i zbatimit të kërkesave kalimtare për sipërmarrjet e përbashkëta të njohur më parë sipas konsolidimit proporcional.

C4 Nëse bashkimi i të gjithë aktiveve dhe detyrimeve të konsoliduara më parë në mënyrë proporcionale rezulton në aktive neto negative, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë nëse ka detyrim ligjor ose konstruktiv në lidhje me aktivet neto negative dhe nëse është kështu, njësia ekonomike duhet të njohë detyrimin korrespondues. Nëse njësia ekonomike del në përfundimin që nuk ka detyrime ligjore ose konstruktive lidhur me aktivet neto negative, ajo nuk do të njohë detyrimin korrespondues por do të rregullojë fitimet e pashpërndara në fillim të periudhës që menjëherë paraprin. Njësia ekonomike do të japë informacion shpjegues për këtë fakt së bashku me pjesën e akumuluar e të panjohur të humbjes në sipërmarrjet e saj të përbashkëta në fillim të periudhës që menjëherë paraprin dhe në datën kur ky SNRF zbatohet për herë të parë.

C5 Një njësi ekonomike do të paraqesë në shënimet shpjeguese një analizë për aktivet dhe detyrimet që janë bashkuar në një zë të vetëm tepricë investimi në fillim të periudhës që menjëherë paraprin. Kjo dhënie informacionesh shpjeguese duhet të përgatitet në mënyrë përmbledhëse për të gjitha sipërmarrjet e përbashkëta, për të cilat njësia ekonomike zbaton kërkesat kalimtare të cilësuara në paragrafët C2–C6.

C6 Pas njohjes fillestare, një njësi ekonomike do të kontabilizojë investimin e saj në sipërmarrjen e përbashkët duke përdorur metodën e kapitalit neto, në përputhje me SNK 28 (i ndryshuar në 2011).

Operacionet e përbashkëta—kalimi nga metoda e kapitalit tek trajtimi kontabël i aktiveve dhe detyrimeve

C7 Kur kalon nga metoda e kapitalit tek trajtimi kontabël i aktiveve dhe detyrimeve në lidhje me interesat e veta në një operacion të përbashkët, një njësi ekonomike në fillim të periudhës që menjëherë paraprin do të çregjistrojë investimin që më parë është trajtuar sipas metodës së kapitalit dhe çdo zë tjetër që bënte pjesë në investimin neto të njësisë ekonomike në marrëveshje sipas paragrafit 38 të SNK 28 (ndryshuar në 2011), do të njohë pjesën e saj në secilin prej aktiveve dhe detyrimeve të lidhura me interesin e saj në operacionin e përbashkët, përfshirë çdo emër të mirë që mund të ketë qenë pjesë e vlerës kontabël (neto) të investimit.

C8 Një njësi ekonomike do të përcaktojë interesin e saj në aktivet dhe detyrimet e lidhura me operacionin e përbashkët mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të saj në raportin e përcaktuar në përputhje me marrëveshjen kontraktuale. Një njësi ekonomike mat vlerat kontabël (neto) fillestare të aktiveve dhe detyrimeve duke i nxjerrë (ndarë) këto vlera nga vlera kontabël (neto) e investimit në fillim të periudhës që menjëherë paraprin bazuar në informacionin e përdorur nga njësia ekonomike në zbatimin e metodës së kapitalit.

C9 Çdo diferencë që vjen nga investimi i trajtuar më parë me metodën e kapitalit së bashku me çdo zë tjetër që bënte pjesë në investimin neto të njësisë ekonomike në marrëveshje sipas paragrafit 38 të SNK 28 (ndryshuar në 2011) dhe shuma neto e aktiveve dhe detyrimeve të njohura, përfshirë çdo emër të mirë, do të:

(a) kompensohet kundrejt emrit të mirë që lidhet me investimin dhe çdo diferencë e mbetur e rregulluar në fitimet e pashpërndara në fillim të periudhës që menjëherë paraprin nëse shuma neto e aktiveve dhe detyrimeve të njohura, përfshirë çdo emër të mirë, është më e madhe se investimi i çregjistruar (dhe çdo zë tjetër që mund të ketë qenë pjesë e investimit neto të njësisë ekonomike.

(b) rregullohet kundrejt fitimit të pashpërndarë në fillim të periudhës që menjëherë paraprin nëse shuma neto e aktiveve dhe detyrimeve të njohura, përfshirë çdo emër të mirë, është më e vogël se investimi i çregjistruar (dhe çdo zë tjetër që mund të ketë qenë pjesë e investimit neto të njësisë ekonomike.

C10 Një njësi ekonomike që kalon nga metoda e kapitalit në metodën e aktiveve dhe detyrimeve duhet të bëjë një rakordim të investimit të çregjistruar dhe aktiveve dhe detyrimeve të njohura, së bashku me çdo diferencë të mbetur të rregulluar kundrejt fitimit të pashpërndarë në fillim të periudhës që menjëherë paraprin.

C11 Përjashtimi nga njohja fillestare, në paragrafët 15 dhe 24 të SNK 12, nuk zbatohet kur njësia ekonomike njeh aktivet dhe detyrimet në lidhje me interesin e saj në një operacion të përbashkët.

 © IFRS Foundation

Dispozita kalimtare në pasqyrat financiare individuale të një njësie ekonomike

C12 Një njësi ekonomike, e cila në përputhje me paragrafin 10 të SNK 27 në pasqyrat financiare individuale më parë trajtonte interesat e saj në një operacion të përbashkët si një investim me kosto ose në përputhje me SNRF 9 do të:

(a) çregjistrojë investimin dhe do të njohë aktivet dhe detyrimet e lidhura me interesin e saj në operacionin e përbashkët me shumat e përcaktuara sipas paragrafëve C7–C9.

(b) bëjë një rakordim të investimit të çregjistruar dhe të aktiveve dhe detyrimeve të njohura, së bashku me çdo diferencë të mbetur e të rregulluar në fitimin e pashpërndarë, në fillim të periudhës që menjëherë paraprin.

C13 Përjashtimi nga njohja fillestare, në paragrafët 15 dhe 24 të SNK 12, nuk zbatohet, kur njësia ekonomike njeh aktivet dhe detyrimet, që lidhen me interesin e saj në një operacion të përbashkët, në pasqyrat e saj financiare individuale, si rezultat i zbatimit të kërkesave tranzitore për operacionet e përbashkëta, të përmendura në paragrafin C12.

Referencat për `periudhat e mëparshme`

C13A Pavarësisht nga referenca në 'periudhën e mëparshme' në paragrafët C2-C12, një njësi ekonomike mund gjithashtu të rregullojë informacionin krahasues për periudhat e mëhershme të paraqitura, por nuk është e nevojshme për ta bërë këtë. Në qoftë se një njësi ekonomike paraqet informacion krahasues të rregulluar për çdo periudhë më të hershme, të gjitha referencat për "periudhën më të hershme pararendëse" në paragrafët 18C-18G duhet të lexohet si "periudha më e hershme krahasuese e rregulluar".

C13B Në qoftë se një njësi ekonomike prezanton informacion krahasues të pa rregulluar për ndonjë periudhë të më 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.

Referencat në SNRF 9

C14 Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë SNRF, por ende nuk zbaton SNRF 9, çdo referencë në SNRF 9 do të lexohet si një referencë në SNK 39*Instrumentet financiarë: Njohja dhe matja.*

Trajtimi i blerjes së interesave në operacione të përbashkëta

C14A *Trajtimi i Blerjes së Interesave në Operacionet e Përbashkëta*(Ndryshime në SNRF 11), i publikuar në Maj 2014, ndryshoi titullin pas paragrafit B33 dhe shtoi paragrafët 21A, B33A–B33D dhe C1AA dhe titujt përkatës. Një njësi ekonomike do t’i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospektive për blerje interesash në operacione të përbashkëta, aktiviteti i të cilave përbën biznes sipas përkufizimit në SNRF 3, që ndodhin në periudhën më të hershme në të cilën njësia ekonomike zbaton këto ndryshime. Për pasojë, nuk do të rregullohen shumat e njohura për blerjet e interesave në operacionet e përbashkëta të ndodhura në periudhat e mëparshme.

Shfuqizimi i SNRF-ve të tjera

C15 Ky standard zëvendëson SNRF-të e mëposhtme:

(a) SNK 31 *Interesat në sipërmarrjet e përbashkëta*; dhe

(b) SIC-13 *Njësi të bashkë kontrolluara—Kontributet në formë jomonetare nga sipërmarrësit.*