Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 8
Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet

Objektivi

1 Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë kriteret për zgjedhjen dhe ndryshimin e politikave kontabël, së bashku me trajtimin kontabël dhe informacionet e dhëna për ndryshimet në politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe korrigjimin e gabimeve. Standardi synon të çojë përpara përkatësinë dhe besueshmërinë e pasqyrave financiare të njësisë ekonomike, si dhe krahasueshmërinë e këtyre pasqyrave financiare në kohë dhe me pasqyrat financiare të njësive ekonomike të tjera.

2 Kërkesat për informacionet e dhëna për politikat kontabël, përveç se atyre për ndryshimet në politikat kontabël, parashikohen në SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare.*

Objekti

3 Ky Standard zbatohet në zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël dhe kontabilizimin e ndryshimeve të politikave kontabël, ndryshimeve në vlerësimet kontabël dhe korrigjimin e gabimeve të periudhës paraardhëse.

4 Efektet tatimore të korrigjimeve të gabimeve të periudhës paraardhëse dhe rregullimet retrospektive të bëra për të zbatuar ndryshimet në politikat kontabël kontabilizohen dhe jepet informacion në përputhje me SNK 12*Tatimet mbi të Ardhurat.*

Përkufizimet

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

***Politikat kontabël* janë parimet, bazat, marrëveshjet, rregullat dhe praktikat e veçanta që zbatohen nga një njësi ekonomike në përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare.**

Një *ndryshim në vlerësimin kontabël* është një rregullim i vlerës kontabël të një aktivi ose detyrimi, ose vlerës së konsumimit periodik të një aktivi, që rezulton nga vlerësimi i statusit aktuale, dhe i përfitimeve e ardhshme ekonomike dhe i detyrimeve të lidhura me, aktivet dhe detyrimet. Ndryshimet në vlerësimet kontabël vijnë nga informacioni i ri apo zhvillimet e reja dhe, përkatësisht, nuk janë korrigjime të gabimeve.

***Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar*(SNRF) janë Standarde dhe Interpretime të përdorura nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BNSK).Ato përfshijnë:**

(a) Standarde Ndërkombëtare të Raportimit Financiar;

(b) Standarde Ndërkombëtare të Kontabilitetit;

(c) Interpretimet KIRFN; dhe

(d) Interpretimet e KIS.[1]

Mungesa *Materiale* ose deklarime të gabuara të zërave janë materiale nëse ato në mënyrë individuale ose kolektive mund të ndikojnë vendimet ekonomike të përdoruesve, vendime këto të marra në bazë të pasqyrave financiare.Materialiteti varet nga madhësia dhe natyra e mungesave ose deklarimeve të gabuara (anomalive) të gjykuara nga rrethanat më të afërta. Përmasat dhe natyra e elementit, ose kombinimi i të dyjave, mund të jetë faktor përcaktues.

***Gabime të periudhës paraardhëse* janë mungesat nga dhe anomalitë në, pasqyrat financiare të njësise ekonomike për një ose më shumë periudha paraardhëse që vijnë nga moszbatimi ose mospërdorimi i informacionit të besueshëm që:**

(a) ishte i disponueshëm kur pasqyrat financiare u autorizuan të publikoheshin për ato periudha; dhe

1 Përkufizimi i SNRF-ve ndryshoi pas ndryshimeve të emrit të prezantuara nga *Kushtetuta e rishikuar e Fondacionit SNRF* në vitin 2010.

(b) mund të pritet në mënyrë të besueshme të ketë qenë i përftuar dhe marrë parasysh në përgatitjen dhe paraqitjen e këtyre pasqyrave financiare.

Gabime të tilla përfshijnë efektet e gabimeve matematikore, gabimeve në zbatimin e politikave kontabël, pavëmendje ose keqinterpretime të fakteve dhe mashtrim.

***Zbatim retrospektiv* është zbatimi i një politike të re kontabël për transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera sikur kjo politikë të ishte zbatuar përgjithmonë.**

***Riparaqitje retrospektiv*e është korrigjimi i kontabilizimit, matjes dhe informacionit të dhënë për shuma të elementëve të pasqyrave financiare sikur gabimi i periudhës paraardhëse nuk ka ndodhur kurrë.**

***I pazbatueshëm* Zbatimi i një kërkese është jo i mundur praktikisht atëherë kur njësia ekonomike nuk ka mundësi ta zbatojë atë dhe pas bërjes së të gjithë përpjekjeve të arsyeshme për ta zbatuar.Për një periudhë paraardhëse të veçantë, është i pazbatueshëm të kryhet një ndryshim në politikën kontabël retrospektivisht ose për të bërë një riparaqitje retrospektive për të korrigjuar një gabim në se:**

(a) efektet e zbatimit retrospektiv ose riparaqitja retrospektive nuk janë të përcaktueshme;

(b) zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive kërkojnë supozime rreth synimeve të drejtimit të cilat kanë qenë në atë periudhë; ose

(c) zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive kërkojnë vlerësime të rëndësishme të shumave dhe është e pamundur të dallohet objektivisht informacioni rreth këtyre vlerësimeve të cilat:

(i) japin evidencë të rrethanave që kanë ekzistuar në datën (datat) në të cilat këto shuma janë kontabilizuar, matur apo është dhënë informacioni; dhe

(ii) mund të kenë qenë disponibël kur pasqyrat financiare për atë periudhë paraardhëse ishin autorizuar për publikim nga

***Zbatimi prospektiv* i një ndryshimi në politikat kontabël dhe njohja e efektit të një ndryshimi në një vlerësim kontabël, përkatësisht, janë:**

(a) zbatimi i një politike të re kontabël ndaj transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera që ndodhën mbas datës në të cilën u ndryshua politika; dhe

(b) njohja e efektit të ndryshimit në vlerësimin kontabël në periudhën aktuale dhe ato të ardhshme që ndikohen nga ndryshimi.

6 Për të vlerësuar në se një mungesë apo anomali mund të ndikojë në vendimet ekonomike të përdoruesve, si rrjedhim të jetë materiale, kërkon të merren parasysh karakteristikat e këtyre përdoruesve. *Kuadri për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare* parashikon në paragrafin 25[2] se 'përdoruesit supozohet se kanë njohje të arsyeshme të veprimtarisë ekonomike dhe biznesit dhe të kontabilitetit dhe një dëshirë për të studiuar informacionin me kujdesin e duhur. Për këtë arsye, vlerësimi duhet të marrë parasysh se si përdoruesit me atribute të tilla mund të pritet që të ndikohen në marrjen e vendimeve ekonomike.

Politikat kontabël

Zgjedhja dhe zbatimi i politikave kontabël

7 Kur një Standard zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, politika kontabël e zbatuar për atë element përcaktohet duke zbatuar Standardin.

8 SNRF-të parashtrojnë politika kontabël për të cilat BSNK ka arritur në përfundimin se rezultojnë në pasqyrat financiare që përmbajnë informacione të besueshme e përkatëse rreth transaksioneve, ngjarjeve e kushteve të tjera për të cilat ato zbatohen. Këto politika nuk ka nevojë të zbatohen kur efekti i zbatimit të tyre është jo-materiale. Megjithatë, është e papërshtatshme të bësh apo të lësh të pa korrigjuar, devijime jo-materiale nga SNRF-të për të arritur një paraqitje të caktuar të gjendjes financiare, rezultatin financiar apo flukset e monetare të një njësie ekonomike.

9 SNRF-të janë të shoqëruara me udhëzime për të ndihmuar subjekte në aplikimin e kërkesave të tyre. Të gjitha udhëzime të tilla pohojnë se udhëzimi është një pjesë integrale e SNRF-ve. Udhëzim që është një

2 *Kuadri për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare* i KSNK-së është miratuar nga BSNK në 2001. Në Shtator 2010, BSNK zëvendësoi *Kuadrin* me *Kuadratin Konceptual për Raportimin Financiar*. Paragrafi 25 është zëvendësuar nga kapitulli 3 i *Kuadrit Konceptual*.

© IFRS Foundation

pjesë integrale e SNRF-ve është i detyrueshëm. Udhëzimet e zbatimit të Standardeve të emetuara nga BSNK nuk janë pjesë e këtyre Standardeve, prandaj nuk përmbajnë kërkesa për pasqyrat financiare.

10 Në mungesë të një Standardi që zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, drejtimi duhet të përdorë gjykimin e tij në zhvillimin dhe zbatimin e politikës kontabël që rezulton në informacionin i cili është:

(a) i rëndësishëm për nevojat e vendim-marrjes ekonomike të përdoruesve; dhe

(b) i besueshëm, për atë që pasqyrat financiare:

(i) paraqesin me besnikëri gjendjen financiare, rezultatin financiar dhe flukset monetare të njësisë ekonomike;

(ii) reflektojnë përmbajtjen ekonomike të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera, dhe jo domosdoshmërisht formën ligjore;

(iii) janë neutrale, d.m.th. me paanshmëri;

(iv) janë të kujdesshme;dhe

(v) janë të plota në të gjitha aspektet materiale.

11 Në bërjen e gjykimit të përshkruar në paragrafin 10, drejtimi duhet t'i referohet, dhe të marrë në konsideratë zbatueshmërinë e burimeve të mëposhtme në rendin zbritës:

(a) kërkesat dhe udhëzimet në Standardet që trajtojnë çështje të ngjashme dhe që kanë lidhje; dhe

(b) përkufizimet, kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes për aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet në *Kuadrin konceptual*.[3.]

12 Në procesin e gjykimit të përshkruar në paragrafin 10, drejtimi gjithashtu mund të marrë parasysh direktivat më të fundit të organizmave të tjerë që përcaktojnë standarde dhe që përdorin të njëjtin kuadër konceptual për të zhvilluar standarde kontabiliteti, literaturë tjetër kontabël dhe praktika të pranuara të sektorëve të ekonomisë, për aq sa ato nuk janë në kundërshtim me burimet në paragrafin 11.

Qëndrueshmëria e politikave kontabël

13 Një njësi ekonomike zgjedh dhe zbaton politikat e tij kontabël me qëndrueshmëri për transaksione, ngjarje dhe kushte të tjera të ngjashme, përveç rastit kur një Standard kërkon apo lejon në mënyrë të posaçme kategorizimin e elementëve për të cilët politika të ndryshme mund të jenë të përshtatshme. Në se një Standard ose një Interpretim kërkon ose lejon të tillë kategorizim, zgjidhet dhe zbatohet një politikë kontabël me qëndrueshmëri për çdo kategori.

Ndryshimet në politikat kontabël

14 Një njësi ekonomike ndryshon një politikë kontabël vetëm nëqoftëse ndryshimi:

(a) kërkohet nga një Standard; ose

(b) çon në pasqyrat financiare që japin një informacion të besueshëm dhe më të rëndësishëm rreth efekteve të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera në pozicionin financiar, performancën financiare ose të flukseve të mjeteve monetare të njësisë.

15 Përdoruesit e pasqyrave financiare duhet te kenë mundësi të krahasojnë pasqyrat financiare të një njësie ekonomike në kohë për të identifikuar tendencat e tij në gjendjen financiare, rezultatin financiar dhe flukset monetare. Kështu, të njëjtat politika kontabël zbatohen brenda çdo periudhe dhe nga një periudhë në tjetrën përveçse kur një ndryshim në politikën kontabël plotëson një nga kriteret në paragrafin 14.

16 Të mëposhtmet nuk janë ndryshime në politikat kontabël:

(a) zbatimi i një politike kontabël për transaksione, ngjarje apo kushte të tjera që ndryshojnë në thelb nga ato që kanë ndodhur më parë; dhe

(b) zbatimi i një politike të re kontabël për transaksione, ngjarje apo kushte të tjera që nuk kanë ndodhur më parë ose nuk kanë qenë materiale.

---

3 Në Shtator 2010, BSNK zëvendësoi *Kuadrin* me *Kuadratin Konceptual për Raportimin Financiar*.

17 **Zbatimi fillestar i një politike për të rivlerësuar aktive në përputhje me SNK 16 *Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje* apo SNK 38 *Aktivet Jo-materiale* është një ndryshim në politikën kontabël që trajtohet si një rivlerësim në përputhje me SNK 16 apo SNK 38, i cili nuk trajtohet në përputhje me këtë Standard.**

18 Paragrafët 19-31 nuk zbatohen për ndryshimet në politikën kontabël, të përshkruar në paragrafin 17.

Zbatimi i ndryshimeve në politikat kontabël

19 **Subjekt i paragrafit 23:**

(a) **një njësi ekonomike llogarit një ndryshim në politikën kontabël që rezulton nga zbatimi fillestar i një Standardi në përputhje me dispozitat e veçanta tranzitore, në se ka të tilla, në atë Standard; dhe**

(b) **një njësi ekonomike duhet të zbatojë ndryshimet retrospektivisht ne rastin kur ndryshon një politikë kontabël për shkak te zbatimit fillestar të një Standardi të cilat nuk përfshijnë dispozita të veçanta tranzitore për tu zbatuar ndaj këtyre ndryshimeve, ose kur ndryshon vullnetarisht një politikë kontabël , ajo do të zbatojë ndryshimin në mënyrë retrospektive.**

20 Për qëllimet e këtij Standardi, zbatimi më përpara i një Standardi apo një Interpretimi nuk është një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël.

21 Në mungesë të një Standardi që zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, drejtimi, në përputhje me paragrafin 12, mund të zbatojë një politikë kontabël nisur nga prononcimet më të fundit të organizmave të tjera rregullatore që përdorin një kuadër konceptual të ngjashëm për zhvillimin e standardeve të kontabilitetit. Nëse, njësia ekonomike duke ndjekur ndryshimet e këtyre prononcimeve, njësia ekonomike zgjedh të ndryshojë një politikë kontabël, ky ndryshim kontabilizohet dhe paraqitet si një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël.

Zbatimi retrospektiv

22 **Nënshtruar parashikimeve të paragrafit 23, kur një ndryshim në politikën kontabël zbatohet retrospektivisht në përputhje me paragrafin 19(a) ose (b). njësia ekonomike rregullon tepricën e çeljes të secilit element të ndikuar të kapitaleve të veta për periudhën më të fundit paraardhëse të paraqitur dhe shumat e tjera krahasuese të deklaruara për secilën periudhë paraardhës të deklaruar sikur politika e re kontabël ka qenë zbatuar përgjithmonë.**

Kufizimet ndaj zbatimit retrospektiv

23 **Kur zbatimi retrospektiv kërkohet nga paragrafi 19(a) ose (b), ndryshimi në politikën kontabël zbatohet retrospektivisht, përveç rastit kur ai është i pazbatueshëm për të përcaktuar qoftë efektet e periudhës së veçantë qoftë efektet e akumuluara të ndryshimit.**

24 **Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektet e periudhës të veçantë të ndryshimeve në politikën kontabël ndaj informacionit krahasues për një apo më shumë periudha paraardhëse të paraqitura, njësia ekonomike zbaton politikën e re kontabël për shumat e mbartura të aktiveve dhe detyrimeve qysh nga fillimi i periudhës më të fundit për të cilin zbatimi retrospektiv është i zbatueshëm, që mund të jetë periudha aktuale, si dhe bëhet rregullimi korrespondues në tepricën e çeljes të secilit element të ndikuar të kapitaleve të veta për atë periudhë.**

25 **Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektin e akumuluar, në fillimin e periudhës aktuale, në zbatimin e një politike të re kontabël në të gjithë periudhën paraardhëse, njësia ekonomike rregullon informacionin krahasues për ta zbatuar politikën e re kontabël prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme.**

26 Kur një njësi ekonomike zbaton retrospektivisht një politikë kontabël, ai zbaton politikën e re kontabël ndaj informacionit krahasues për periudhat paraardhëse për aq periudha sa është e zbatueshme. Zbatimi retrospektiv në një periudhë paraardhëse nuk është i zbatueshëm kur ai nuk mund të përcaktojë efektin e akumuluar ndaj shumave edhe në tepricën e çeljes edhe në tepricën e mbylljes të pasqyrës së pozicionit financiar për atë periudhë. Shuma që rezulton nga rregullimi që lidhet me periudhat para periudhave që paraqiten në pasqyrat financiare bëhet në tepricën e çeljes të secilit element të kapitaleve të veta të paraardhëse më të afërt të paraqitur. Zakonisht rregullimi bëhet për fitimet e pashpërndara. Megjithatë, rregullimi mund të bëhet për një element tjetër të kapitaleve të veta (për shembull, për të respektuar një Standard apo një Interpretim). Çdo informacion tjetër rreth periudhave paraardhëse, të tillë si përmbledhje historike të të dhënave financiare, gjithashtu rregullohet për aq periudha sa është e zbatueshme.

© IFRS Foundation

27 Kur është e pazbatueshme për një njësi ekonomike të aplikojë retrospektivisht një politike të re kontabël, sepse nuk mund të përcaktojë efektin e akumuluar nga zbatimi i politikës në të gjithë periudhat paraardhëse, njësia ekonomike në përputhje me paragrafin 25, zbaton prospektivisht politikën e re kontabël nga fillimi i periudhës më e afërt të zbatueshme. Për këtë ajo nuk merr parasysh pjesën e rregullimit kumulativë për aktivet, detyrimet dhe kapitalet e veta të dala para kësaj date. Ndryshimi i një politike kontabël lejohet edhe kur është e pazbatueshme për të aplikuar politikën prospektivisht për ndonjë periudhë paraardhëse. Paragrafët 50-53 japin udhëzime se kur është e pazbatueshme për të aplikuar një politikë të re kontabël ndaj një apo më shumë periudhave paraardhëse.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

28 Kur zbatimi fillestar i një Standardi ka efekt në periudhën aktuale apo në ndonjë periudhë paraardhëse, të tillë efekt që është e pazbatueshme për të përcaktuar shumën e rregullimit, apo që mund të ketë efekt në periudhat e ardhshme, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese:

(a) titullin e Standardit;

(b) kur është e zbatueshme, që ndryshimi në politikën kontabël është bërë në përputhje me dispozitat e tij tranzitore;

(c) natyrën e ndryshimit në politikën kontabël;

(d) kur është e zbatueshme, një përshkrim të dispozitave tranzitore;

(e) kur është e zbatueshme, dispozitat tranzitore që mund të kenë një efekt ndaj periudhave të ardhshme;

(f) për periudhën aktuale dhe secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme, shumën e rregullimit:

(i) për secilin element rresht të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe

(ii) nëqoftëse SNK 33 *Të Ardhurat për Aksion* zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;

(g) shuma e rregullimit që lidhet me periudhat para atyre të paraqitura, për aq sa është e zbatueshme; dhe

(h) nëqoftëse zbatimi retrospektiv që kërkohet nga paragrafi 19(a) apo (b) është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të veçantë, apo për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që kanë çuar në ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë zbatuar ndryshimi në politikën kontabël.

Pasqyrat financiare të periudhave të mëpasshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

29 Kur një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël ka efekt në periudhën aktuale apo në ndonjë periudhë paraardhëse, të tillë efekt që në atë periudhë është e pazbatueshme për të përcaktuar shumën e rregullimit, apo që mund të ketë efekt në periudhat e ardhshme, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese:

(a) natyrën e ndryshimit në politikën kontabël;

(b) arsyet përse zbatimi i politikës së re kontabël jep informacion më të rëndësishëm dhe më të besueshëm;

(c) për periudhën aktuale dhe secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme, shumën e rregullimit:

(i) për secilin element rresht të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe

(ii) nëqoftëse SNK 33 zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;

(d) shuma e rregullimit që lidhet me periudhat para atyre të paraqitura, për aq sa është e zbatueshme; dhe

(e) dhe nëqoftëse aplikimi retrospektiv është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të veçantë, apo për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që kanë çuar në ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë zbatuar ndryshimi në politikën kontabël.

Pasqyrat financiare të periudhave të mëpasshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

30 **Kur një njësi ekonomike nuk ka zbatuar një Standard apo një Interpretim të ri që është emetuar por që akoma nuk ka hyrë në fuqi, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese:**

(a) **mbi këtë fakt; dhe**

(b) **informacion domethënës të njohur ose të vlerësuar arsyeshëm, me qëllim vlerësimin e ndikimit të mundshëm, që do të ketë zbatimi i Standardit ose Interpretimit të ri, në pasqyrat financiare të njësise ekonomike në periudhën kur do të zbatohen për herë të parë.**

31 Ne pajtim me paragrafin 30, një njësi ekonomike merr parasysh dhënien e informacioneve shpjeguese mbi:

(a) titullin e Standardit të ri;

(b) natyrën e ndryshimit apo ndryshimeve të ndodhura në politikën kontabël;

(c) datën nga e cila kërkohet të zbatohet Standardi apo Interpretimi;

(d) datën në të cilën ai planifikon të zbatojë fillimisht Standardin apo Interpretimin; dhe

(e) ose:

(i) një diskutim për ndikimin që pritet të ketë zbatimi fillestar i Standardit në pasqyrat financiare të njësise ekonomike; ose

(ii) në qoftë se ndikimi nuk është e njohur ose i vlerësueshëm në mënyrë të arsyeshme, një deklaratë për këtë qëllim.

Ndryshimet në vlerësimet kontabël

32 Si rezultat i paqartësive të vetvetishme në veprimtarinë e biznesit, shumë elementë në pasqyrat financiare nuk mund të maten me saktësi por vetëm mund të vlerësohen. Vlerësimi përfshin gjykime të bazuara në informacionet më të fundit të besueshme, të disponueshme. Për shembull, vlerësime mund të kërkojnë:

(a) borxhet e këqija;

(b) humbja e vlerës së inventarit;

(c) vlera e drejtë e aktiveve financiare apo detyrimeve financiare;

(d) jeta e dobishme e aktiveve të amortizueshme, ose modeli i pritshëm i konsumit të përfitimeve ekonomike të ardhshme të trupëzuara në aktivet e amortizueshme; dhe

(e) detyrimet e garancisë.

33 Përdorimi i vlerësimeve të arsyeshme është një pjesë thelbësore për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe nuk dëmton besueshmërinë e tyre.

34 Një vlerësim mund të ketë nevojë të rishikohet në se ndodhin ndryshime në rrethanat në të cilat ishte bazuar apo si rezultat i informacioneve të reja apo eksperiencës . Nga natyra e tij, rishikimi i një vlerësimi nuk lidhet me periudhat paraardhëse dhe nuk është korrigjim i një gabimi.

35 Një ndryshim i zbatuar në bazat e matjes është një ndryshim në një politikë kontabël dhe nuk është një ndryshim në një vlerësim kontabël. Kur është e vështirë të dallohet një ndryshim në politikën kontabël nga një ndryshim në vlerësimin kontabël, ndryshimi trajtohet si ndryshim në vlerësimin kontabël.

36 **Efekti i ndryshimit në vlerësimin kontabël, përveç ndryshimit ndaj të cilit zbatohet paragrafi 37, duhet të njihet prospektivisht duke e përfshirë atë në fitimin ose humbjen në:**

(a) **periudhën e ndryshimit, në se ndryshimi ndikon vetëm atë periudhë; ose**

(b) **periudhën e ndryshimit dhe periudhat e ardhshme, nëse ndryshimi i prek të dyja.**

37 **Në masën që një ndryshim në një vlerësim kontabël krijon ndryshime në aktive ose detyrime, ose lidhet me një element të kapitaleve të veta, ai kontabilizohet duke rregulluar shumën e mbartur të aktivit, detyrimit ose elementit të kapitalit të vet përkatës në periudhën e ndryshimit.**

38 Njohja apo kontabilizimi prospektiv i efektit të ndryshimit në vlerësimin kontabël do të thotë që ndryshimi zbatohet për transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera nga data e ndryshimit në vlerësim. Ndryshimi në vlerësimin kontabël mund të ndikojë vetëm fitimin ose humbjen e periudhës aktuale, ose edhe periudhën aktuale edhe periudhat e ardhshme. Për shembull, ndryshimi në vlerësimin e shumës së borxheve të këqija ndikon vetëm fitimin ose humbjen e periudhës aktuale dhe prandaj kontabilizohet në periudhën aktuale. Megjithatë, ndryshimi në vlerësimin e jetës së dobishme të, apo modelit të pritshëm të konsumit të

© IFRS Foundation

përfitimeve të ardhshme ekonomike të trupëzuara në, aktivet e amortizueshme ndikon shpenzimet e amortizimit për periudhën aktuale dhe për periudhat e ardhshme gjatë të cilave aktivi ka jetën e dobishme. Në të dyja rastet, efekti i ndryshimit që lidhet me periudhën aktuale kontabilizohet si e ardhur ose si shpenzim në periudhën aktuale. Efekti, në se ka të tillë, në periudhat e ardhshme kontabilizohet si e ardhur ose si shpenzim në ato periudha të ardhshme.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

39 **Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për natyrën dhe shumën e ndryshimit në vlerësimin kontabël që ka efekte në periudhën aktuale apo kur pritet të ketë efekt në periudhat e ardhshme, përveç rastit të dhënies së informacionit shpjegues të efektit për periudhat e ardhshme kur është i pazbatueshëm vlerësimi i këtij efekti.**

40 **Nëqoftëse shuma e efektit në periudhat e ardhshme nuk jepet sepse vlerësimi është i pazbatueshëm, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.**

Gabimet

41 Gabimet ndodhin në lidhje me njohjen, matjen, paraqitjen ose dhënien e informacioneve shpjeguese të elementëve të pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare nuk janë në pajtim me SNRF-të në se ato përmbajnë ose gabime materiale ose gabime jo materiale të bëra qëllimisht për të arritur një paraqitje të veçantë të gjendjes financiare, rezultatit financiar ose flukseve të parasë së njësise ekonomike. Gabimet e mundshme të periudhës aktuale të zbuluara në këtë periudhë korrigjohen para se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim. Por gabimet materiale ndonjëherë mbeten të pazbuluara deri në periudhat e mëpasshme dhe këto gabime të periudhave paraardhëse korrigjohen në informacionin krahasues të paraqitur në pasqyrat financiare për periudhat e mëpasshme (shih paragrafët 42-47).

42 **Ne zbatim të paragrafit 43, njësia ekonomike korrigjon gabimet materiale të periudhës paraardhëse retrospektivisht në paketën e parë të pasqyrave financiare të autorizuara për publikim pas zbulimit të tyre duke:**

(a) **rideklaruar shumat krahasuese për periudhën (at) paraardhëse të paraqitura në të cilat ka ndodhur gabimi; ose**

(b) **nëse gabimi ka ndodhur përpara periudhës së mëparshme më të hershme të paraqitur, rikonstatimi i tepricës së çeljes së aktiveve, detyrimeve dhe kapitalit për periudhën më të hershme të paraqitur.**

Kufizimet ndaj riparaqitjes retrospektive

43 **Gabimi i periudhës paraardhëse korrigjohet me riparaqitje retrospektive përveç rastit kur kjo është e pazbatueshme për të përcaktuar qoftë efektet e periudhës së veçantë qoftë efektin e akumuluar të gabimit.**

44 **Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektet në periudhat specifike të një gabimi në informacionin krahasues për një ose më shumë periudha të mëparshme të paraqitura, njësia duhet të riparaqesë tepricat e çeljes së aktiveve, detyrimeve dhe kapitalit për periudhën më të hershme për të cilin është i zbatueshëm riparaqitja retrospektive (që mund të jetë periudha aktuale).**

45 **Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektin e akumuluar, në fillimin e periudhës aktuale, të një gabimi në të gjithë periudhat paraardhëse, njësia ekonomike riparaqet informacionin krahasues për të korrigjuar gabimin prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme.**

46 Korrigjimi i gabimit të periudhës paraardhëse përjashtohet nga fitimi ose humbja e periudhës në të cilin është zbuluar gabimi. Çdo informacion i paraqitur rreth periudhave paraardhëse, përfshirë çdo përmbledhje historike të të dhënave financiare, riparaqitet për aq periudha sa është e zbatueshme.

47 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar shumën e një gabimi (p.sh., një gabim në zbatimin e politikës kontabël) për të gjitha periudhat paraardhëse, njësia ekonomike në përputhje me paragrafin 45, riparaqit informacionin krahasues prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme. Për këtë ai nuk merr parasysh pjesën e riparaqitjes kumulative për aktivet, detyrimet dhe kapitalet e veta të dala para kësaj date. Paragrafët 50-53 japin udhëzime se kur është e pazbatueshme për të korrigjuar një gabim për një apo më shumë periudha paraardhëse.

48 Korrigjimet e gabimeve dallohen nga ndryshimet në vlerësimet kontabël. Vlerësimet kontabël prej natyrës së tyre janë përafrime të cilat nevojitet të rishikohen kur merren informacione të tjera shtesë. Për shembull, njohja e përfitimit ose humbjes nga rezultati i një eventualiteti nuk është korrigjim gabimi.

Dhënia e informacionit shpjegues për gabimet e periudhave të mëparshme

49 Për zbatimin e paragrafit 42, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese si mëposhtë:

(a) natyrën e gabimit të periudhës paraardhëse;

(b) për secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme, shumën e korrigjimit:

(i) për secilin element rresht të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe

(ii) nëqoftëse SNK 33 zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;

(c) shumën e korrigjimit në fillimin e periudhës paraardhëse më të fundit të paraqitur; dhe

(d) nëqoftëse riparaqitja retrospektive është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të veçantë, rrethanat që kanë çuar në ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë korrigjuar gabimi.

Pasqyrat financiare të periudhave të mëpasshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

Pazbatueshmëria në lidhje me zbatimin retrospektiv dhe riparaqitjen retrospektive

50 Në disa rrethana, është e pazbatueshme të rregullohen informacionet krahasuese për një ose më shumë periudha paraardhëse për të arritur krahasueshmërinë me periudhën aktuale. Për shembull, mund të mos jenë grumbulluar të dhëna në periudhën (at) paraardhëse në mënyrë që të lejojnë qoftë zbatimin retrospektiv të një politike të re kontabël (përfshirë, për qëllimet e paragrafëve 51-53, zbatimin e tij prospektiv në periudhat paraardhëse) qoftë riparaqitjen retrospektive për të korrigjuar gabimin e periudhës paraardhëse, si dhe mund të jetë e pazbatueshme të rikrijohet informacioni.

51 Shpesh është e nevojshme të bëhen vlerësime në zbatimin e politikës kontabël të elementëve të pasqyrave financiare të njohura apo të dhëna në lidhje me transaksionet, ngjarjet apo kushtet e tjera. Vlerësimi është vetvetishëm subjektiv dhe vlerësimet mund të përpunohen pas periudhës raportuese. Përpunimi i vlerësimeve është potencialisht më i vështirë kur zbatohet një politikë kontabël retrospektivisht apo kur bëhet riparaqitja retrospektive për të korrigjuar gabimin e periudhës paraardhëse, sepse është më e gjatë periudha e kohës që ka kaluar nga ndodhja e transaksionit, ngjarjes apo kushtit tjetër të ndikuar. Por objektivi i vlerësimeve lidhur me periudhat paraardhëse mbetet i njëjtë si për vlerësimet e bëra në periudhën aktuale, që do të thotë, se vlerësimi pasqyron rrethanat që kanë ekzistuar kur ka ndodhur transaksioni, ngjarja apo kushti tjetër.

52 Prandaj, zbatimi në mënyrë retrospektive i një politike të re kontabël ose korrigjimi i një gabimi të periudhës së mëparshme kërkon të jepet informacion i veçantë, që

(a) siguron evidencë të rrethanave që kanë ekzistuar në datën (datat), kur ka ndodhur transaksioni, ngjarja tjetër ose kushti,dhe

(b) do të kishte qenë në dispozicion kur pasqyrat financiare, për këtë periudhë të mëparshme, janë autorizuar për publikim

informacionet e tjera. Për disa lloje vlerësimesh (p.sh., një matje e vlerës së drejtë që përdor inpute të rëndësishme të paverifikueshme), është praktikisht e pamundur të veçohet nga këto lloj informacionesh. Kur zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive do të kërkonte të bëhej një vlerësim i rëndësishëm, për të cilin është i pamundur të bëhet veçimi i këtyre dy lloj informacioneve, është praktikisht e pamundur të zbatohet politika e re kontabël ose të korrigjohet gabimi i periudhës së mëparshme në mënyrë retrospektive.

53 Nuk kërkohet zbatimi retrospektiv i një politike të re kontabël për një periudhë paraardhëse, ose korrigjimi i shumave për një periudhë paraardhëse, qoftë në bërjen e supozimeve rreth atyre se cilat duhet të ishin synimet e drejtimit në periudhën paraardhëse ose për vlerësimin e shumave të njohura, matura apo paraqitura në një periudhë paraardhëse. Për shembull, kur një njësi ekonomike korrigjon një gabim të periudhës paraardhëse në llogaritjen e detyrimeve të tij për lejet e paaftësisë së përkohshme në punë të

 © IFRS Foundation

akumuluara në përputhje me SNK 19 *Përfitimet e Punëmarrësve*, nuk merr parasysh informacionin rreth një sezoni gripi të rëndë të pazakontë gjatë periudhës tjetër që bëhet i disponueshëm pasi pasqyrat financiare për periudhën paraardhëse janë autorizuar për publikim. Fakti që vlerësime të rëndësishme shpesh kërkohen kur ndryshohen informacionet krahasuese të paraqitura për periudhat paraardhëse nuk parandalon rregullimet ose korrigjimet e besueshme të informacionit krahasues.

Data e hyrjes në fuqi

54 Njësia ekonomike do të zbatojë këtë standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2005 e në vijim. Inkurajohet zbatimi i menjëhershëm. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar 2005, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

54A [Fshirë]

54B [Fshirë]

54C SNRF 13 *Matja me vlerën e drejtë*, emetuar në maj 2011, ndryshoi paragrafin 52. Një njësi ekonomike do të zbatoj këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 13.

54D [Fshirë]

54E SNRF 9 *Instrumentet Financiarë*, i publikuar në Korrik 2014, ndryshoi paragrafin 53 dhe ka fshirë paragrafët 54A, 54B dhe 54D. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 9.

Tërheqja e deklarimeve të tjera

55 Ky Standard zëvendëson SNK 8 *Fitimi ose Humbja Neto e Periudhës, Gabimet Themelore dhe Ndryshimet në Politikat Kontabël*, rishikuar në 1993.

56 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:

(a) KIS-2 *Qëndrueshmëria-Kapitalizimi i Kostove të Huamarrjes*dhe

(b) KIS-2 *Qëndrueshmëria-Kapitalizimi i Kostove të Huamarrjes*