Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 32
Instrumentet financiare: Paraqitja

Objektivi

1 [Fshirë]

2 Objektivi i këtij Standardi është të përcaktojë parimet për paraqitjen e instrumenteve financiarë si detyrime ose kapital i vet dhe për kompensimin e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Ai zbatohet për klasifikimin e instrumenteve financiarë, nga këndvështrimi i emetuesit, në aktive financiare, detyrime financiare dhe intrumenta të kapitalit të vet; klasifikimin e interesit, dividendëve, humbjeve dhe fitimeve të lidhura me to; dhe rrethanat në të cilat duhet të kompensohen aktivet financiare dhe detyrimet financiare.

3 Parimet në këtë Standard plotësojnë parimet për njohjen dhe matjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare në SNRF 9 *Instrumentet Financiarë* dhe për dhënien e informacioneve shpjeguese rreth tyre në SNRF 7 *Instrumentet Financiarë: Dhënie Informacionesh Shpjeguese*.

Objekti

4 Kjo SNRF do të aplikohet nga të gjitha njësitë ekonomike për të gjithë instrumentet financiare, përveç:

(a) ato interesa në filiale, pjesëmarrje apo sipërmarrje të përbashkëta që janë kontabilizuar në përputhje me SNRF 10 *Pasqyrat financiare të konsoliduara*, SNK 27 *Pasqyra financiare individuale* ose SNK 28 *Investimet në pjesëmarrjet dhe në sipërmarrjet e përbashkëta.*Megjithatë, në disa raste, SNRF 10,SNK 27 ose SNK 28 kërkojnë oselejojnë një njësi ekonomike të kontabilizojë një interes në një filial, pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkët të përdorin SNRF 9; në këto raste, njësitë ekonomike duhet të aplikojnë kërkesat e këtij standardi. Njësitë ekonomike duhet gjithashtu të aplikojnë këtë standard për të gjithë derivativët të lidhur me interesat në një filial, pjesëmarrje ose sipërmarrje e përbashkët.

(b) të drejtat dhe detyrimet e të punësuarve sipas skemave të përfitimit të punonjësve, për të cilat zbatohet SNK 19*Përfitimet e Punonjësve*.

(c) [fshirë]

(d) kontratat e sigurimit që janë objekt i SNRF 17 *Kontratat e Sigurimit*; Megjithatë, ky Standard zbatohet për:

(i) derivativët e përfshirë në kontratat e sigurimit brenda objektit të SNRF 17, nëse SNRF 9 kërkon që njësia ekonomike t'i trajtojë ato veçmas.; dhe

(ii) përbërësit investime që veçohen nga kontratat brenda objektit të SNRF 17, nëse ky veçim kërkohet nga SNRF 17.

Gjithashtu, një emetues duhet të zbatojë ketë SNRF për kontratat e garancisë financiare nëse emetuesi zbaton SNRF 9 në njohjen dhe matjen e kontratave, por duhet të zbatojë SNRF 17 nëse emetuesi zgjedh, në përputhje me paragrafin 7 (d) të SNRF 17, të zbatojë SNRF 4 në njohjen dhe matjen e tyre.

(e) [fshirë]

(f) instrumentet financiarë, kontratat dhe detyrimet në transaksionet e pagesës së bazuar në aksione për të cilat zbatohet SNRF 2 *Pagesë e Bazuar në Aksione,*përveç se

(i) kontratave brenda objektit të paragrafëve 8-10 të këtij Standardi, për të cilat zbatohet ky Standard,

(ii) paragrafët 33 dhe 34 të këtij Standardi, që duhet të zbatohen ndaj aksioneve të thesarit të blera, shitura, emetuara ose anulluara në lidhje me skemat e opsionit të aksionit të punonjësve, skemave të blerjes së aksionit të punonjësve dhe gjithë marrëveshjet e tjera të pagesës së bazuar në aksione.

5–

7 [Fshirë]

8 Ky Standard duhet të zbatohet për ato kontrata për të blerë ose për të shitur një element jo financiar që mund të shlyhet neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, sikur kontratat të ishin intrumenta financiarë, me përjashtim të kontratave të përfunduara dhe që vazhdojnë të mbahen për qëllimin e marrjes ose dhënies së një elementi jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritshme të njësisë ekonomike. Megjithatë, ky Standard duhet të zbatohet për ato kontrata që një njësi ekonomike i përcakton si të matura me vlerë të drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes në përputhje me paragrafin 2.5 të SNRF 9 *Instrumentet Financiare.*

9 Ka disa mënyra sipas të cilave mund të shlyhet neto një kontratë për të blerë ose për të shitur një element jo financiar me mjete monetare ose instrument financiar tjetër ose duke këmbyer instrumentet financiarë. Këto përfshijnë:

(a) kur kushtet e kontratës lejojnë secilën palë ta shlyejnë atë neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër ose duke këmbyer instrumentet financiarë;

(b) kur aftësia për të shlyer neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, nuk është shprehur në mënyrë eksplicite në kushtet e kontratës, por njësia ekonomike e ka në praktikën e vet që të shlyejë kontratat e ngjashme neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë (qoftë me kundër parti, duke përfunduar kontrata kompensimi ose qoftë duke shitur kontratën përpara ushtrimit ose parashkrimit të saj);

(c) kur, për kontrata të ngjashme, njësia ekonomike ka një praktikë të vetën për marrjen e aktivit kryesor dhe shitjen e tij brenda një periudhe të shkurtër mbas marrjes për qëllimin e gjenerimit të një fitimi nga luhatjet afatshkurtra në çmim ose marzhin e ndërmjetësit; dhe

(d) kur elementi jo financiar që është subjekt i kontratës është menjëherë i konvertueshëm në mjete monetare.

Kur një kontratë për të cilën zbatohet (b) ose (c) nuk përfundohet për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritshme të njësisë ekonomike dhe, si pasojë, ajo është brenda objektit të këtij Standardi. Kontratat e tjera për të cilat zbatohet paragrafi 8 vlerësohen për të përcaktuar nëse ato janë përfunduar dhe vazhdojnë të mbahen për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritshme të njësisë ekonomike dhe për këtë arsye, nëse ato janë apo jo brenda objektit të këtij Standardi.

10 Një opsion me shkrim për të blerë ose për të shitur një element jo financiar që mund të shlyhet neto me mjete monetare ose instrument financiar tjetër, ose duke këmbyer instrumentet financiarë, në përputhje me paragrafin 9(a) ose (d) është brenda objektit të këtij Standardi. Një kontratë e tillë nuk mund të përfundohet për qëllimin e marrjes ose dhënies së elementit jo financiar në përputhje me kërkesat e blerjes, shitjes ose përdorimit të pritshme të njësisë ekonomike.

Përkufizime (shiko gjithashtu dhe paragrafët UZ3–UZ23)

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

Një *instrument financiar* është çdo kontratë që krijon një aktiv financiar për një njësi ekonomike dhe një detyrim financiar ose instrument të kapitalit të vet për njësinë tjetër ekonomike.

***Një aktiv financiar*është çdo aktiv që është:**

(a) mjetet monetare;

(b) një instrument i kapitalit të vet i një njësie tjetër ekonomike;

(c) një e drejtë kontraktuale:

(i) për të marrë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar nga një tjetër njësi ekonomike; ose

(ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një tjetër njësi ekonomike sipas kushteve që janë potencialisht të favorshme për njësinë ekonomike; ose

(d) një kontratë që do të shlyhet ose mund të shlyhet me instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike dhe është:

© IFRS Foundation

(i) një jo-derivativ për të cilin njësia ekonomike është ose mund të jetë e detyruar të marrë një numër të ndryshueshëm të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike; ose

(ii) një derivativ që do të shlyhet ose mund të shlyhet ndryshe nga këmbimi i një shumë fikse të mjeteve monetare ose një aktivi tjetër financiar për një numër të caktuar të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Për këtë qëllim instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk përfshijnë instrumentet financiarë të kthyeshme të klasifikuara si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B, instrumente të cilët krijojnë për njësinë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek pala tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim dhe që janë klasifikuar si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16C dhe 16D, ose instrumente që janë kontrata për marrjen ose lëvrimin e ardhshëm të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike.

***Një detyrim financiar* është një detyrim, i cili është:**

(a) një detyrim kontraktual:

(i) për të lëvruar mjetet monetare ose një aktiv tjetër financiar tek një njësi tjetër ekonomike;ose

(ii) për të shkëmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një njësi ekonomike tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të pafavorshme për njësinë ekonomike; ose

(b) një kontratë që do të shlyhet ose mund të shlyhet me instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike dhe është:

(i) një jo-derivativ për të cilin njësia ekonomike është ose mund të jetë e detyruar të lëvrojë një numër të ndryshueshëm të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike; ose

(ii) një derivativ që do të shlyhet ose mund të shlyhet ndryshe nga këmbimi i një shumë fikse të mjeteve monetare ose një aktivi tjetër financiar për një numër të caktuar të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Për këtë qëllim, të drejtat, opsionet ose garancitë për të blerë një numër të caktuar të instrumenteve të kapitalit të një njësie ekonomike për një një shumë të caktuar parash të çdo monedhe quhen instrumente të kapitalit në qoftë se njësia ekonomike ofron këto të drejta, opsione apo garanci në proporcion për të gjithë zotëruesit aktual të aksioneve të së njëjtës klasë të instrumenteve jo derivativë të kapitalit të saj.Gjithashtu, për këtë qëllim instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk përfshijnë instrumentet financiarë të kthyeshme, që janë klasifikuar si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B, instrumente që i krijojnë njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek një palë tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim dhe janë klasifikuar si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16C dhe 16D ose instrumente që janë kontrata për marrje ose lëvrime të ardhshme të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike.

Përjashtimisht, një instrument që plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar, klasifikohet si një instrument i kapitalit të vet nëse ai ka të gjitha tiparet dhe plotëson kushtet që jepen në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D.

***Një instrument i kapitalit* të vet është çdo kontratë që evidenton një interes të mbetur në aktivet e një njësie ekonomike mbasi zbriten të gjitha detyrimet e saj.**

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

Një *instrument financiar i kthyeshëm* është një instrument financiar që i jep mbajtësit të drejtën të kthejë instrumentin tek emetuesi kundrejt mjeteve monetare ose një aktivi financiar tjetër ose që është automatikisht i kthyeshëm tek emetuesi me ndodhjen e një ngjarjeje të ardhshme të pasigurt ose me vdekjen apo daljen në pension të mbajtësit të instrumentit.

12 Termat e mëposhtëm janë përkufizuar në Shtojcën A të SNRF 9 ose në paragrafin 9 të SNK 39 *Instrumentet Financiarë: Njohja dhe Matja* dhe janë përdorur në këtë Standard me kuptimin e përcaktuar në SNK 39 dhe SNRF 9.

- kosto e amortizuar e një aktivi financiar ose detyrimi financiar
- çregjistrimi
- derivativ
- metoda e interesit efektiv
- kontratë e garancisë financiare
- detyrimi financiar me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes
- angazhim i përcaktuar
- transaksion parashikues
- efektivitet mbrojtje
- element i mbrojtur
- instrument mbulues
- i mbajtur për tregtim
- mënyrë e rregullt blerjeje ose shitjeje
- kostot e transaksionit.

13 Në këtë Standard, 'kontrata' dhe 'kontraktuale' i referohet një marrëveshje mes dy ose më shumë palëve që kanë pasoja ekonomike të qarta për të cilat palët kanë pak mundësi, nëse ka të tilla, subjektiviteti për të shmangur ato, zakonisht sepse marrëveshja është e detyrueshme nga ligji. Kontratat dhe si rrjedhim instrumentet financiarë, mund të marrin forma të ndryshme dhe nuk është e domosdoshme që të jenë me shkrim..

14 Në këtë Standard, "njësia ekonomike" përfshin individët, ortakëritë, organizmat e shoqërizuar, trustet dhe organet shtetërore.

Paraqitja

Detyrimet dhe kapitali I vet (shih edhe paragrafët UZ13–UZ14J dhe UZ25–UZ29A)

15 Emetuesi i një instrumenti financiar duhet të klasifikojë instrumentin, ose pjesët e tij përbërëse, në njohjen fillestare si një detyrim financiar, si një aktiv financiar ose si një instrument të kapitalit të vet në përputhje me thelbin e marrëveshjes kontraktuale dhe me përkufizimet e një detyrimi financiar, një aktivi financiar dhe një instrumenti të kapitalit të vet.

16 Nëse një emetues, për të përcaktuar nëse një instrument financiar është një instrument i kapitalit të vet apo një detyrim financiar, zbaton përkufizimet e dhëna në paragrafin 11, instrumenti është një instrument i kapitalit të vet në qoftë se dhe vetëm në qoftë se plotësohen njëkohësisht kushtet (a) dhe (b) të mëposhtme.

(a) Instrumenti nuk përmban detyrim kontraktual:

(i) për të lëvruar mjetet monetare ose një aktiv tjetër financiar tek një njësi tjetër ekonomike; ose

(ii) për të këmbyer aktivet financiare ose detyrimet financiare me një njësi ekonomike tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të pa favorshme për emetuesin.

(b) Nëse instrumenti do të shlyhet ose mund të shlyhet në instrumente të kapitalit të vet të emetuesit, ai është:

(i) një jo-derivativ që nuk përmban detyrim kontraktual për emetuesin për të dhënë një numër të ndryshueshëm të instrumenteve të tij të kapitalit të vet; ose

(ii) një derivativ që do të shlyhet vetëm nga emetuesi në këmbim të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose një aktivi tjetër financiar për një numër të caktuar të instrumenteve të kapitalit të vet. Për këtë qëllim, të drejtat, opsionet ose garancitë për të

 © IFRS Foundation

blerë një numër të caktuar të instrumenteve të kapitalit të një njësie ekonomike për një një shumë të caktuar parash të çdo monedhe quhen instrumente të kapitalit në qoftë se njësia ekonomike ofron këto të drejta, opsione apo garanci në proporcion për të gjithë zotëruesit aktual të aksioneve të së njëjtës klasë të instrumenteve jo derivativë të kapitalit të saj. Gjithashtu, për këtë qëllim, instrumentet e kapitalit të vet të emetuesit nuk përfshijnë instrumentet që kanë të gjitha tiparet dhe plotësojnë kushtet e përshkruara në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D, ose instrumentet që janë kontrata për marrje ose për lëvrime të ardhshme të instrumenteve të kapitalit të vet të emetuesit.

Një detyrim kontraktual, përfshirë atë që vjen nga një instrument derivative financiar, që do të sjellë ose mund të sjellë marrje ose lëvrim të ardhshëm të instrumenteve të kapitalit të vet të emetuesit, por që nuk plotëson kushtet (a) dhe (b) më sipër, nuk është instrument i kapitalit të vet. Përjashtimisht, një instrument që plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar, klasifikohet si një instrument i kapitalit të vet nëse ai ka të gjitha tiparet dhe plotëson kushtet që jepen në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D.

Instrumentet financiare të kthyeshëm

16A Një instrument financiar i kthyeshëm përfshin një detyrim kontraktual për emetuesin që të riblejë ose të shlyejë atë instrument në mjete monetare ose me aktiv financiar tjetër kur ushtrohet e drejta e kthimit. Një instrument që përfshin një detyrim të tillë bën përjashtim nga përkufizimi i detyrimit financiar e klasifikohet si një instrument kapitali nëse ka të gjitha tiparet në vijim:

(a) I jep të drejtën mbajtësit për një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike në rast të likuidimit të njësisë ekonomike. Aktivet neto të njësisë ekonomike janë ato aktive që mbeten pasi zbriten të gjitha kërkesat e tjera mbi aktivet e saj. Pjesa proporcionale përcaktohet si vijon:

(i) ndahen aktivet neto të njësisë ekonomike në likuidim në njësi me vlera të barabarta; dhe

(ii) shumëzohet kjo vlerë me numrin e njësive që mbahen nga mbajtësi i instrumentit financiar.

(b) Instrumenti është në klasën e instrumenteve që janë në varësi të gjithë klasave të tjera të instrumenteve. Për të qenë në një klasë të tillë instrumenti:

(i) nuk duhet të ketë përparësi kundrejt kërkesave të tjera të aktiveve të njësisë ekonomike në likuidim, dhe

(ii) nuk ka nevojë të konvertohet në një instrument tjetër para se të jetë në klasën e instrumenteve që është në varësi të të gjitha klasave të tjera të instrumenteve.

(c) Të gjithë instrumentet financiarë në klasën e instrumenteve që është në varësi të të gjitha klasave të tjera të instrumenteve kanë tipare identike. Për shembull, të gjithë ata duhet të jenë të kthyeshëm dhe formula apo metoda që përdoret për të llogaritur çmimin e riblerjes ose të rishlyerjes është e njëjtë për të gjithë instrumentet e asaj klase.

(d) Përveç detyrimit kontraktual të emetuesit për të riblerë ose shlyer instrumentin në mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, instrumenti nuk përfshin ndonjë detyrim tjetër kontraktual për të lëvruar mjete monetare ose aktiv financiar tjetër tek një njësi tjetër ekonomike ose për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një njësi tjetër ekonomike sipas kushteve që janë potencialisht të pafavorshme për njësinë ekonomike dhe nuk është një kontratë e cila do të shlyhet ose mund të shlyhet në instrumente të kapitalit të vet të njësisë ekonomike siç paraqitet në nënparagrafin (b) të përkufizimit të një detyrimi financiar.

(e) Flukset totale të pritshme të mjeteve monetare që i ngarkohen instrumentit përgjatë jetës së tij bazohen kryesisht në fitimin ose humbjen, ndryshimin në aktivet neto të njohura ose në ndryshimin në vlerën e drejtë të aktiveve neto të njohura dhe të panjohura të njësisë ekonomike përgjatë jetës së instrumentit (përjashtuar çdo efekt të instrumentit).

16B Që një instrument të klasifikohet si një instrument i kapitalit të vet përveçse instrumenti duhet të ketë të gjithë tiparet e mësipërme, emetuesi duhet të mos ketë asnjë instrument tjetër ose kontratë financiare që ka:

(a) flukse totale të mjeteve monetare të bazuara kryesisht në fitimin ose humbjen, në ndryshimin në aktivet neto të njohura ose në ndryshimin në vlerën e drejtë të aktiveve neto të njohura dhe të panjohura të njësisë ekonomike (duke përjashtuar çdo efekt të instrumenteve ose kontratave të tilla) dhe

(b) efekt kufizues të rëndësishëm ose fiksues të kthimit të mbetur tek mbajtësi i instrumentit të kthyeshëm.

Që të mund të zbatojë këtë kusht njësia ekonomike nuk duhet të marrë në konsideratë kontratat jo-financiare me një mbajtës të një instrumenti të përshkruara në paragrafin 16A, të cilat kanë kushte kontraktuale që janë të ngjashme me kushtet kontraktuale të një kontrate të barasvlefshme që mund të lindë mes një jo-mbajtësi instrumenti dhe njësisë ekonomike emetuese. Nëse njësia ekonomike nuk mund të përcaktojë që ky kusht është plotësuar, ajo nuk duhet të klasifikojë instrumentin e kthyeshëm si një instrument të kapitalit të vet.

Instrumentet ose përbërësit e instrumenteve, që i krijojnë njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek një palë tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim

16C Disa instrumente financiarë përfshijë një detyrim kontraktual për njësinë emetuese për të lëvruar tek një njësi tjetër ekonomike një pjesë proporcionale të aktiveve neto të saj vetëm në likuidim. Detyrimi krijohet ose sepse likuidimi është i sigurt që do të ndodhë dhe jashtë kontrollit të njësive ekonomike (për shembull, një njësi ekonomike me jetë të kufizuar) ose sepse është i pasigurt për të ndodhur por është në opsionin e mbajtësit të instrumentit. Një instrument që përfshin një detyrim të tillë bën përjashtim nga përkufizimi i detyrimit financiar e klasifikohet si një instrument kapitali nëse ka të gjitha tiparet në vijim:

(a) I jep të drejtën mbajtësit për një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike në rast të likuidimit të njësisë ekonomike. Aktivet neto të njësisë ekonomike janë ato aktive që mbeten pasi zbriten të gjitha kërkesat e tjera mbi aktivet e saj. Pjesa proporcionale përcaktohet si vijon:

(i) pjesëtuar aktivet neto të njësisë ekonomike në likuidim në njësi me vlera të barabartë; dhe

(ii) shumëzohet kjo vlerë me numrin e njësive që mbahen nga mbajtësi i instrumentit financiar.

(b) Instrumenti është në klasën e instrumenteve që janë në varësi të gjithë klasave të tjera të instrumenteve. Për të qenë në një klasë të tillë instrumenti:

(i) nuk duhet të ketë përparësi kundrejt kërkesave të tjera të aktiveve të njësisë ekonomike në likuidim, dhe

(ii) nuk ka nevojë të konvertohet në një instrument tjetër para se të jetë në klasën e instrumenteve që është në varësi të të gjitha klasave të tjera të instrumenteve.

(c) Të gjithë instrumentet financiarë në klasën e instrumenteve që është në varësi të të gjithë klasave të tjera të instrumenteve duhet të kenë një detyrim kontraktual identik për njësinë ekonomike emetuese, për të lëvruar një pjesë proporcionale të aktiveve neto të saj në likuidim.

16D Që një instrument të klasifikohet si një instrument i kapitalit të vet përveçse instrumenti duhet të ketë të gjithë tiparet e mësipërme, emetuesi duhet të mos ketë asnjë instrument tjetër ose kontratë financiare që ka:

(a) flukse totale të mjeteve monetare të bazuara kryesisht në fitimin ose humbjen, në ndryshimin në aktivet neto të njohura ose në ndryshimin në vlerën e drejtë të aktiveve neto të njohura dhe të panjohura të njësisë ekonomike (duke përjashtuar çdo efekt të instrumenteve ose kontratave të tilla) dhe

(b) efekt kufizues të rëndësishëm ose fiksues të kthimit të mbetur tek mbajtësi i instrumentit të kthyeshëm.

Për qëllime të zbatimit të këtij kushti njësia ekonomike nuk duhet të marrë në konsideratë kontratat jo-financiare me një mbajtës të një instrumenti të përshkruar në paragrafin 16C që ka kushte kontraktuale të cilat janë të ngjashme me kushtet kontraktuale të një kontrate të barasvlefshme që mund të lindë mes një jo-mbajtësi instrumenti dhe njësisë ekonomike emetuese. Nëse njësia ekonomike nuk mund të përcaktojë që ky kusht është plotësuar, ajo nuk duhet të klasifikojë instrumentin e kthyeshëm si një instrument të kapitalit të vet.

Riklasifikimi i instrumenteve të kthyeshëm dhe instrumenteve që i krijojnë njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek një palë tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim

16E Një njësi ekonomie do të klasifikojë një instrument financiar si një instrument të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D, që prej datës që instrumenti gëzon të gjitha tiparet

© IFRS Foundation

dhe plotëson kushtet e paraqitura në këto paragrafë. Një njësi ekonomike do të riklasifikojë një instrument financiar që prej datës kur instrumenti pushon së pasuri të gjitha tiparet ose nuk plotëson kushtet e paraqitura në këto paragrafë. Për shembull, nëse një njësi ekonomike shlyen të gjithë instrumentet e saj jo-të kthyeshëm të emetuar dhe çdo instrument i kthyeshëm që mbetet për t'u shlyer gëzon të gjitha tiparet dhe plotëson kushtet e dhëna në paragrafët 16A dhe 16B, njësia ekonomike do të riklasifikojë instrumentet e kthyeshëm si instrumente të kapitalit të vet që prej datës kur ajo shlyen instrumentet jo-të kthyeshëm.

16F Një njësi ekonomike duhet të marrë parasysh sa vijon për të riklasifikuar një instrument në përputhje me paragrafin 16E:

(a) Duhet të riklasifikojë një instrument të kapitalit të vet si një detyrim financiar që prej datës kur instrumenti nuk gëzon më tiparet ose nuk plotëson kushtet e paragrafëve 16A dhe 16B ose paragrafëve 16C dhe 16D. Detyrimi financiar do të matet me vlerën e drejtë të instrumentit në datën e riklasifikimit. Njësia ekonomike do të njohë në kapitalin e vet çdo diferencë mes vlerës kontabël që mbart instrumenti i kapitalit të vet dhe vlerës së drejtë të detyrimit financiar në datën e riklasifikimit.

(b) Duhet të riklasifikojë një detyrim financiar si kapital i vet që prej datës kur instrumenti gëzon të gjitha tiparet dhe plotëson kushtet e paraqitura në paragrafët 16A dhe 16B ose në paragrafët 16C dhe 16D. Një instrument i kapitalit të vet do të matet me vlerën kontabël të detyrimit financiar në datën e riklasifikimit.

Jo detyrim kontraktual për të lëvruar mjete monetare ose aktive të tjera financiare (paragrafi 16(a))

17 Me përjashtim të situatave të përshkruara në paragrafët 16A dhe 16B ose në paragrafët 16C dhe 16D, një tipar kyç në dallimin e një detyrimi financiar nga një instrument i kapitalit të vet, është ekzistenca e një detyrimi kontraktual e një pale për instrumentin financiar (emetuesi) ose për të lëvruar mjete monetare apo aktive të tjera financiare tek pala tjetër (mbajtësi) ose për të këmbyer aktive financiare apo detyrime financiare me mbajtësin sipas kushteve që janë potencialisht të pafavorshme për emetuesin. Megjithëse zotëruesi i një instrumenti të kapitalit të vet mund të ketë të drejtën të marrë një pjesë proporcionale (pro rata) të çdo dividendi ose shpërndarje tjetër të kapitalit të vet, emetuesi nuk ka një detyrim kontraktual të bëjë këto shpërndarje sepse nuk i kërkohet të japë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër një pale të tretë.

18 Klasifikimi i një instrumenti financiar në pasqyrën e pozicionit financiar të njësisë ekonomike bazohet jo aq në formën ligjore, sa ai bazohet në thelbin e instrumentit financiar. Zakonisht thelbi dhe forma ligjore përputhen, por jo gjithmonë. Disa instrumente financiarë marrin formën ligjore të kapitalit të vet por në thelb janë detyrime dhe të tjerë mund të kombinojnë tipare që lidhen me instrumentet e kapitalit të vet dhe tipare që lidhen me detyrimet financiare. Për shembull:

(a) një aksion preferencial që parashikon shpërblim të detyrueshëm nga emetuesi të një shume fikse ose të përcaktueshme në një datë fikse ose të përcaktueshme në të ardhmen, ose që i jep zotëruesit të drejtën të kërkojë nga emetuesi të rikthejë instrumentin në ose mbas një date të dhënë për një shumë fikse ose të përcaktueshme, është një detyrim financiar.

(b) një instrument financiar që i jep mbajtësit të drejtën ta kthejë tek emetuesi kundrejt mjeteve monetare ose aktiveve të tjera financiare (një 'instrument i kthyeshëm') është një detyrim financiar, përveç rastit kur këto instrumente klasifikohen si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D. Instrumenti financiar është një detyrim financiar edhe nëse shuma e mjeteve monetare ose aktiveve të tjera financiare përcaktohet në bazë të një indeksi ose zëri tjetër që ka mundësi që të rritet ose zvogëlohet. Ekzistenca e një mundësie (opsioni) për mbajtësin që të kthejë instrumentin tek emetuesi kundrejt mjeteve monetare ose një aktivi financiar tjetër nënkupton që instrumenti i kthyeshëm plotëson përcaktimin e një detyrimi financiar përveç atyre instrumenteve të klasifikua si instrumente të kapitalit në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D. Për shembull, fondet e përbashkëta të hapura, njësitë truste, bashkë pronësitë dhe disa njësi ekonomike të përbashkëta mund t'u sigurojnë mbajtësve ose anëtarëve të tyre të drejtën për të shlyer interesat e tyre nga emetuesi në çdo kohë kundrejt mjeteve monetare, çka bën që interesat e njësive mbajtëse ose të anëtarëve të klasifikohen si detyrime financiare, përveç atyre instrumenteve të klasifikuara si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D. Megjithatë, klasifikimi si një detyrim financiar nuk pengon përdorimin e përcaktimeve si 'vlera e aktiveve neto që u takon njësi mbajtësve' dhe 'ndryshimi në vlerën e aktiveve neto që u takon njësi mbajtësve' në pasqyrat financiare të një njësie ekonomike që nuk ka kapital të vet të kontribuar (si p.sh. disa fonde të përbashkëta dhe njësitë truste, shih Shembullin Ilustrues 7) ose përdorimin e dhënies së shpjegimeve shtesë për të treguar se interesi total i anëtarëve përfshin

zëra të tillë si rezervat që plotësojnë përkufizimin e kapitalit të vet dhe të instrumenteve të kthyeshëm që nuk e plotësojnë këtë përkufizim (shih shembullin Ilustrues 8).

19 Nëse një njësi ekonomike nuk ka një të drejtë të pakushtëzuar për të shmangur lëvrimin e mjeteve monetare ose aktiveve të tjera financiare për të shlyer një detyrim kontraktual, detyrimi plotëson përkufizimin e një detyrimi financiar përveç instrumenteve të klasifikuar si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D. Për shembull:

(a) një kufizim në aftësinë e një njësie ekonomike për të kënaqur një detyrim kontraktual, të tillë si pamundësia për të siguruar monedhë të huaj ose kushti për të marrë miratimin për pagesën nga një organizëm rregullator, nuk mohon detyrimin kontraktual të njësisë ekonomike ose të drejtën kontraktuale të zotëruesit sipas instrumentit.

(b) një detyrim kontraktual që kushtëzohet nga një palë tjetër që ushtron të drejtën e saj për të rikthyer është një detyrim financiar sepse njësia ekonomike nuk ka të drejta të pakushtëzuara për të shmangur dhënien e mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër.

20 Një instrument financiar që nuk përcakton qartë një detyrim kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër ka mundësi të vendosë një detyrim tërthorazi nëpërmjet kërkesave dhe kushteve të tij. Për shembull:

(a) një instrument financiar mund të përmbajë një detyrim jo financiar që duhet të shlyhet në qoftë se, dhe vetëm në qoftë se, njësia ekonomike nuk arrin të bëjë shpërndarje ose të bëjë rikthejë instrumentin. Në qoftë se njësia ekonomike shmang një transferim të mjeteve monetare ose të aktivit financiar tjetër vetëm duke shlyer detyrimin jo financiar, instrumenti financiar është një detyrim financiar.

(b) një instrument financiar është një detyrim financiar në qoftë se ai parashikon që në shlyerje njësia ekonomike do të japë ose:

(i) mjete monetare ose aktiv financiar tjetër; ose

(ii) aksione të vetat vlera e të cilave përcaktohet që të tejkalojë dukshëm vlerën e mjeteve monetare ose aktivit financiar tjetër.

Edhe kur njësia ekonomike nuk ka një detyrim kontraktual të qartë për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër, vlera e shlyerjes alternative me aksione është e tillë që njësia ekonomike do të shlyejë me mjete monetare. Në çdo rast, zotëruesit i është garantuar në thelb për të marrë një shumë që është të paktën e barabartë me opsionin e shlyerjes me mjete monetare (shih paragrafin 21)

Shlyerja me instrumente të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (paragrafi 16(b))

21 Një kontratë nuk është një instrument i kapitalit të vet vetëm sepse ajo mund të rezultojë në marrjen ose dhënien e instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Një njësi ekonomike mund të ketë një të drejtë ose detyrim kontraktual për të marrë ose për të dhënë një numër të aksioneve të veta ose instrumente të tjera të kapitalit të vet që ndryshon në mënyrë të tillë që vlera e drejtë e instrumenteve të kapitalit të vet për t'u marrë ose për t'u dhënë të jetë e barabartë me shumën e të drejtës ose detyrimit kontraktual. Këto të drejta ose detyrime kontraktuale mund të jenë për një shumë fikse ose një shumë që luhatet pjesërisht ose plotësisht në përgjigje të ndryshimeve të një variabli të ndryshëm nga çmimi i tregut i instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (p.sh. një përqindje interesi, një çmim malli ose çmimi i një instrumenti financiar). Dy shembuj janë (a) një kontratë për të dhënë aq instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike sa janë të barabarta në vlerë me 100 NjM,[1] dhe (b) një kontratë për të dhënë aq instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike sa janë të barabarta në vlerë me vlerën e 100 ons ar. Një kontratë e tillë është një detyrim financiar i njësisë ekonomike edhe pse njësia ekonomike duhet ose mund ta shlyejë atë duke dhënë instrumente të kapitalit të vet. Ajo nuk është një instrument i kapitalit të vet sepse njësia ekonomike përdor një numër të ndryshueshëm të instrumenteve të kapitalit të vet si mjet për të shlyer kontratën. Përkatësisht, kontrata nuk evidenton një interes të mbetur në aktivet e njësisë ekonomike mbas zbritjes të të gjitha detyrimeve të saj.

22 Me përjashtim të përcaktimit në paragrafin 22A, një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke (marrë ose) lëvruar një numër të caktuar të instrumenteve të kapitait të vet në këmbim të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose të aktivi financiar tjetër është një instrument i kapitalit të vet. Për shembull, një opsion aksioni i emetuar që i jep palës tjetër një të drejtë për të blerë një numër fiks të aksioneve të njësisë ekonomike me një çmim fiks ose një shumë fikse të përcaktuar të principalit të një obligacioni është

1 Në këtë standard shumat monetare janë përkthyer në 'njësi monetare (NJM)'.

© IFRS Foundation

një instrument i kapitalit të vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një kontrate të cilat vijnë nga luhatjet në përqindjet e interesit të tregut që nuk ndikojnë shumën e mjeteve monetare ose aktivit financiar tjetër për t'u paguar ose për t'u arkëtuar, ose numrin e instrumenteve të kapitalit të vet për t'u marrë ose për t'u dhënë, në shlyerjen e kontratës nuk përjashtojnë kontratën që të jetë një instrument i kapitalit të vet. Çdo shumë e marrë (e tillë si primet e marra për një opsion ose garanci me shkrim për aksionet e veta të njësisë ekonomike) i shtohet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Çdo shumë e paguar (e tillë si primet e paguara për një opsion të blerë) i zbritet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një instrumenti të kapitalit të vet nuk njihen në pasqyrat financiare.

22A Nëse instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike që do të merren, ose lëvrohen, nga njësia ekonomike për të shlyer një kontratë, janë instrumente financiarë të kthyeshëm me të gjitha tiparet dhe plotësojnë kushtet e përshkruara në paragrafët 16A dhe 16B ose instrumente që i krijojnë njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek pala tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim me të gjitha tiparet dhe plotësojnë kushtet e përshkruara në paragrafët 16C dhe 16D, kontrata është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Kjo përfshin një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke marrë ose lëvruar një numër të caktuar të instrumenteve të tillë në këmbim të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose të aktiveve financiare të tjera.

23 Përveç rasteve të përshkruara në paragrafët 16A dhe 16B ose në paragrafët 16C dhe 16D, një kontratë që përmban një detyrim për një njësi ekonomike për të blerë instrumentet e kapitalit neto me mjete monetare ose aktive të tjera financiare krijon një detyrim financiar për vlerën aktuale të shumës së riblerjes (për shembull, për vlerën aktuale të çmimit të riblerjes së ardhshme, çmimin e ushtrimit të opsionit ose shuma të tjera riblerje). Është kështu edhe nëse vetë kontrata është një instrument i kapitalit të neto. Një shembull është një detyrim i njësisë ekonomike sipas një kontrate të ardhshme për të blerë instrumentet e kapitalit të vet me mjete monetare. Detyrimi financiar njihet fillimisht me vlerën aktuale të shumës së riblerjes dhe riklasifikohet nga kapitali neto. Në vijim, detyrimi financiar matet në përputhje me SNRF 9. Nëse kontrata skadon pa transferime, vlera kontabël e detyrimit financiar riklasifikohet në kapitalin e neto. Një detyrim kontraktual i njësisë ekonomike për të blerë instrumentet e kapitalit neto të vet krijon një detyrim financiar me vlerën aktuale të shumës së riblerjes edhe në qoftë se detyrimi për të blerë është i kushtëzuar nga fakti nëse pala tjetër do të ushtrojë apo jo të drejtën për të këmbyer (p.sh. një opsion i emetuar për të shitur që i jep palës tjetër të drejtën për të shitur instrumentet e kapitalit të vet të një njësie ekonomike tek vetë njësia ekonomike me një çmim fiks).

24 Një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke dhënë ose duke marrë një numër fiks të instrumenteve të kapitalit të vet në këmbim të një shume të ndryshueshme të mjeteve monetare ose aktiv financiar tjetër është një aktiv financiar ose detyrim financiar. Një shembull është një kontratë që njësia ekonomike të japë 100 instrumente të kapitalit të vet në këmbim të një shume të mjeteve monetare e llogaritur baras me vlerën e 100 ons ar.

Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara

25 Një instrument financiar mund të kërkojë që njësia ekonomike të lëvrojë mjete monetare ose një aktiv financiar tjetër ose ndryshe të shlyejë në një mënyrë të tillë që do ishte një detyrim financiar, në rast të ndodhjes ose mos-ndodhjes të ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen (ose kur shfaqen disa rrethana të pasigurta) të cilat janë përtej kontrollit të emetuesit dhe mbajtësit të instrumentit, të tilla si një ndryshim në indeksin e tregut të kapitalit, në indeksin e çmimeve të konsumit, në normën e interesit ose kërkesat tatimore, ose në të ardhurat e ardhshme të emetuesit, në të ardhurat neto apo në raportin borxh/kapital. Emetuesi i një instrumenti të tillë nuk ka një të drejtë të pakushtëzuar për të shmangur lëvrimin e mjeteve monetare ose të një aktivi financiar tjetër (ose të shlyejë ndryshe në mënyrë të tillë që do të ishte detyrim financiar). Prandaj, ai është detyrim financiar për emetuesin përveç rasteve kur:

(a) pjesa e provizionit për shlyerje të kushtëzuar që mund të kërkonte shlyerjen në mjete monetare ose në aktiv financiar tjetër (ose ndryshe në një mënyrë që do të ishte një detyrim financiar) nuk është e vërtetë;

(b) emetuesit mund t'i kërkohet të shlyejë detyrimin në mjete monetare ose në aktiv financiar tjetër (ose të shlyejë ndryshe në një mënyrë që do të ishte detyrim financiar) vetëm në rast të likuidimit të emetuesit; ose

(c) instrumenti ka të gjitha tiparet dhe plotëson kushtet e dhëna në paragrafët 16A dhe 16B.

Opsionet e shlyerjes

26 Kur një instrument financiar derivativ i jep njërës palë mundësinë të zgjedhë se si ta shlyejë atë (p.sh. emetuesi ose zotëruesi mund të zgjedhë shlyerjen neto me mjete monetare ose duke këmbyer aksionet

me mjetet monetare), ai është një aktiv financiar ose një detyrim financiar përveçse kur të gjitha alternativat e shlyerjes do të rezultonin në atë që ai do të ishte një instrument i kapitalit të vet.

27 Një shembull i një instrumenti financiar derivativ me një opsion shlyerje që është një detyrim financiar është një opsion aksioni që emetuesi mund të vendosi ta shlyejë neto me mjete monetare se duke këmbyer aksionet e veta të tij me mjete monetare. Në mënyrë të ngjashme, disa kontrata për të blerë ose për të shitur një element jo financiar në këmbim të instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike janë brenda objektit të këtij Standardi sepse ato mund të shlyhen ose duke dhënë elementë jo financiarë ose duke dhënë neto mjete monetare ose instrument financiar tjetër (shih paragrafët 8-10). Këto kontrata janë aktive financiare ose detyrime financiare dhe nuk janë instrumente të kapitalit të vet.

Instrumente financiare të përbërë (shih gjithashtu paragrafët UZ30–UZ35 dhe shembujt Iustrativë 9–12)

28 Emetuesi i një instrumenti financiar jo-derivativ duhet të vlerësojë kushtet e instrumentit financiar për të përcaktuar nëse ai përmban edhe një përbërës detyrimi edhe një përbërës të kapitalit të vet. Këto përbërës duhet të klasifikohen veçmas si detyrime financiare, aktive financiare ose instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafin 15.

29 Njësia ekonomike njeh veçmas përbërësit e një instrumenti financiar që (a) krijon një detyrim financiar për njësinë ekonomike dhe (b) jep një opsion për zotëruesit e instrumentit për ta konvertuar atë në një instrument të kapitalit të vet të njësisë ekonomike. Për shembull, një obligacion ose instrument i ngjashëm i konvertueshëm nga zotëruesi në një numër fiks të aksioneve të zakonshme të njësisë ekonomike është një instrument financiar i përbërë. Nga këndvështrimi i njësisë ekonomike, ky instrument përmban dy përbërës: një detyrim financiar (një marrëveshje kontraktuale për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër) dhe një instrument të kapitalit të vet (një opsion për të blerë që i jep zotëruesit të drejtën, për një periudhë kohe të dhënë, të konvertojë atë në një numër fiks të aksioneve të zakonshme të njësisë ekonomike). Efekti ekonomik i emetimit të këtij instrumenti është në thelb i njëjtë me emetimin njëkohësisht të një instrumenti borxhi me një kusht për shlyerje të mëparshme dhe garancinë për të blerë aksione të zakonshme, ose me emetimin e instrumentit të borxhit me garanci të ndashme të blerjes së aksionit. Për këtë arsye, në të gjitha rastet, njësia ekonomike paraqet përbërësit e detyrimit dhe kapitalit të vet veças në pasqyrën e pozicionit financiar.

30 Klasifikimi i përbërësit të detyrimit dhe të kapitalit të vet të një instrumenti të konvertueshëm nuk rishikohet si rezultat i një ndryshimi në rastin që mund të ushtrohet opsioni i konvertimit, edhe në rastin kur ushtrimi i opsionit mund të duket se ka avantazhe ekonomike për disa zotërues. Zotëruesit mund të mos veprojnë gjithnjë në mënyrën e pritshme sepse, për shembull, pasojat tatimore që rezultojnë nga konvertimi mund të ndryshojnë mes zotëruesve. Për më tepër, mundësia e konvertimit do të ndryshojë nga koha në kohë. Detyrimi kontraktual i njësisë ekonomike për të bërë pagesa në të ardhmen mbetet në fuqi derisa ai të shuhet nëpërmjet konvertimit, maturimit të instrumentit ose disa transaksioneve të tjera.

31 SNRF 9 trajton matjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Instrumentet e kapitalit neto janë instrumente që evidentojnë një interes të mbetur në aktivet e një njësie ekonomike mbasi zbriten të gjitha detyrimet e saj. Për këtë, kur shpërndahet vlera fillestare kontabël e një instrumenti financiar të përbërë në përbërësin e kapitalit neto të vet dhe detyrimit, përbërësit të kapitalit neto i shtohet shuma e mbetur mbasi zbritet nga vlera e drejtë e instrumentit si një e tërë shuma e përcaktuar veçmas për përbërësin e detyrimit. Vlera e çdo tipari derivativ (të tillë si një opsion për të blerë) të përfshirë në instrumentin financiar të përbërë përveç përbërësit të kapitalit neto (të tillë si një opsion konvertimi në kapital neto) përfshihet në përbërësin e detyrimit. Shuma e vlerave kontabël e caktuar për përbërësit e detyrimit dhe të kapitalit neto në njohjen fillestare është gjithmonë e barabartë me vlerën e drejtë që do t'i jepej instrumentit si një e tërë. Nuk ka asnjë fitim ose humbje nga njohja fillestare veçmas e përbërësve të instrumentit.

32 Sipas metodës së përshkruar në paragrafin 31, emetuesi i një obligacioni të konvertueshëm në aksione të zakonshme fillimisht përcakton vlerën kontabël të përbërësit detyrim duke matur vlerën e drejtë të një detyrimi të ngjashëm (përfshirë çdo tipar derivativ jo-kapital i vet të trupëzuar) që nuk ka një përbërës të kapitalit të vet që e shoqëron. Vlera kontabël e instrumentit të kapitalit të vet që përfaqëson opsionin për të konvertuar instrumentin me aksione të zakonshme më pas përcaktohet duke zbritur vlerën e drejtë të detyrimit financiar nga vlera e drejtë e instrumentit financiar të përbërë si një i tërë.

Aksionet e thesarit (shih gjithashtu paragrafin UZ36)

33 Në qoftë se një njësi ekonomike riblen instrumentet e kapitalit të vet, këto instrumente ('aksionet e thesarit') duhet të zbriten nga kapitali i vet. Nuk njihet asnjë fitim ose humbje në rezultat nga blerja, shitja, emetimi ose anulimi i instrumenteve të kapitalit të vet të një njësie ekonomike. Këto aksione të

© IFRS Foundation

thesarit mund të blihen dhe mbahen nga njësia ekonomike ose nga anëtarë të tjerë të grupit të konsoliduar. Shuma e paguar ose e arkëtuar duhet të njihet drejtpërdrejt në kapitalin e vet.

33A Disa njësi ekonomike menaxhojnë, nga brenda ose nga jashtë, fonde investimesh të cilat u ofrojnë investitorëve përfitime të përcaktuara nga njësitë në fond dhe njohin detyrime financiare për shumat e paguara ndaj atyre investitorëve. Në mënyrë të ngjashme, disa njësi ekonomike emetojnë grupe të kontratave të sigurimit me tipare të pjesëmarrjes së drejtpërdrejtë dhe këto njësi ekonomike mbajnë zërat bazë. Disa nga këto fonde ose zëra bazë përfshijnë aksione të thesarit të njësisë ekonomike. Pavarësisht nga paragrafi 33, njësia ekonomike mund të zgjedhë të mos zbresë nga kapitali neto aksionet e thesarit të përfshira në një fond të tillë ose që janë zëra bazë vetëm dhe vetëm kur njësia ekonomike i riblen instrumentet e saj të kapitalit neto për të tilla qëllime. Në vend të kësaj, njësia ekonomike mund të zgjedhë të vijojë trajtimin kontabël të atij aksioni thesari si kapital neto dhe të trajtojë instrumentin e riblerë sikur instrumenti të ishte një aktiv financiar dhe ta masë me vlerën e drejtë përmes fitimit ose humbjes në përputhje me këtë Standard. Kjo zgjedhje është e pakthyeshme dhe bëhet instrument pas instrumenti. Për shkak të kësaj zgjedhjeje, kontratat e sigurimit përfshijnë kontrata investimi me tipare të pjesëmarrjes së lirë. (Shih SNRF 17 për termat e përdorur në këtë paragraf dhe të përkufizuar në atë Standard.)

34 Shuma e aksioneve të thesarit të mbajtura jepet veçmas edhe në pasqyrën e pozicionit financiar edhe në shënimet shpjeguese, në përputhje me SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare.*Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese në përputhje me SNK 24*Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Palët e Lidhura* në qoftë se njësia ekonomike riblen instrumentet e kapitalit të vet nga palët e lidhura.

Interesa, dividendë, humbje dhe fitime (shih gjithashtu paragrafin UZ37)

35 Interesi, dividendët, humbjet dhe fitimet neto në lidhje me një instrument financiar ose një përbërës që është një detyrim financiar do të njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitimin ose humbjen neto. Shpërndarjet tek zotëruesit e një instrumenti të kapitalit neto do të njihen nga njësia ekonomike drejtpërdrejt në kapitalin neto. Kostot e transaksionit të një transaksioni të kapitalit neto do të kontabilizohen si një zbritje nga kapitali neto, neto nga çdo përfitim i lidhur me përfitimin nga tatim fitimi.

35A Shuma e lidhur e tatimeve mbi të ardhurat e mbajtësve të një instrumenti kapitali dhe kostot e transaksionit të një transaksioni të kapitalit do të llogariten sipas SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat*.

36 Klasifikimi i një instrumenti financiar si një detyrim financiar ose si një instrument i kapitalit të vet përcakton nëse interesi, dividendët, humbjet dhe fitimet e lidhura me këtë instrument njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitim ose humbje. Kështu, pagesat e dividendit për aksionet të njohura tërësisht si detyrime njihen si shpenzime në të njëjtën mënyrë si interesi për një obligacion. Në mënyrë të ngjashme, fitimet ose humbjet që shoqërojnë shpërblimin ose rifinancimin e detyrimeve financiare njihen në fitim ose humbje, ndërsa shpërblimet ose rifinancimet e instrumenteve të kapitalit të vet njihen si ndryshime në kapitalin e vet. Ndryshimet në vlerën e drejtë të një instrumenti të kapitalit të vet nuk njihen në pasqyrat financiare.

37 Një njësi ekonomike në mënyrë tipike kryen kosto të ndryshme në emetimin ose blerjen e instrumenteve të kapitalit neto të vet. Këto kosto mund të përfshijnë tarifat e regjistrimit dhe tarifa të tjera rregullatore, shumat e paguara për kështilltarët ligjorë, kontabël dhe profesionistë të tjerë, kostot e shtyp shkrimit dhe taksat e pullës. Kostot e transaksionit të një transaksioni të kapitalit neto kontabilizohen si një zbritje nga kapitali neto për aq sa ato janë kosto rritëse drejtpërdrejtë të ngarkueshme në transaksionin e kapitalit neto, që në të kundërtën do të ishin shmangur. Kostot e një transaksioni të kapitalit neto që është abandonuar njihen si shpenzim.

38 Kostot e transaksionit që lidhen me emetimin e një instrumenti financiar të përbërë shpërndahen për përbërësin e detyrimit dhe për përbërësin e kapitalit të vet të instrumentit në proporcion me shpërndarjen e të ardhurave. Kostot e transaksionit që lidhen bashkërisht me më shumë se një transaksion (për shembull, kostot e një oferte të përbashkët të disa aksioneve dhe një listimi në bursë të aksioneve të tjera) shpërndahen në këto transaksione duke përdorur një bazë shpërndarje që është racionale dhe e qëndrueshme me transaksione të ngjashme.

39 Shuma e kostove të transaksionit e kontabilizuar si një zbritje nga kapitali neto gjatë periudhës jepet në informacionet shpjeguese veçmas sipas në përputhje me SNK 1.

40 Dividendët e klasifikuar si shpenzime mund të paraqiten në pasqyrën e rezultatit dhe pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse ose se bashku me shpenzimet e interesit në detyrimet e tjera, apo edhe si zë i veçantë. Përveç kërkesave të këtij Standardi, dhënia e informacioneve për interesin dhe dividendët është subjekt i kërkesave të SNK 1 dhe SNRF 7. Në disa rrethana, për arsye se ka diferenca mes interesit dhe dividendëve, në lidhje me çështje të tilla si zbritshmëria tatimore, është e dëshirueshme të jepen

informacione të veçanta për to në pasqyrën e rezultatit dhe pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse. Dhënia e informacioneve shpjeguese për efektet tatimore bëhet në përputhje me SNK 12.

41 Fitimet dhe humbjet që lidhen me ndryshimet në vlerat kontabël neto të një detyrimi financiar njihen si e ardhur ose si shpenzim në fitimin ose humbjen edhe kur ato lidhen me një instrument që përmban një të drejtë për interesin e mbetur në aktivet e njësisë ekonomike në këmbim të mjeteve monetare ose aktivi financiar tjetër (shih paragrafin 18(b)). Sipas SNK 1 njësia ekonomike paraqet çdo fitim ose humbje që vjen nga rimatja e një instrumenti të tillë veças në pamjen e parë të pasqyrës së të ardhurave e shpenzimeve kur kjo është përkatëse për të shpjeguar performancën e njësisë ekonomike.

Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar (shih gjithashtu paragrafët UZ38A- UZ38F dhe UZ39))

42 Një aktiv financiar dhe një detyrim financiar duhet të kompensohet dhe shuma neto paraqitet në pasqyrën e pozicionit financiar atëherë, dhe vetëm atëherë kur, njësia ekonomike:

(a) aktualisht ka një të drejtë të ligjshme të zbatueshme për të kompensuar shumat e njohura; dhe

(b) synon ose të shlyejë mbi një bazë neto, ose të realizojë aktivin dhe të shlyejë detyrimin njëkohësisht.

Për kontabilizimin e transferimit të një aktivi financiar që nuk kualifikohet për t'u çregjistruar, njësia ekonomike nuk e kompenson aktivin e transferuar dhe detyrimin që e shoqëron atë (shih SNRF 9, paragrafi 3.2.22).

43 Ky Standard kërkon paraqitjen e aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare mbi një bazë neto kur kjo pasqyron flukset e mjeteve monetare të pritshme në të ardhmen të njësisë ekonomike nga shlyerja e dy ose më shumë instrumenteve financiarë të veçantë. Kur njësia ekonomike ka të drejtë të arkëtojë ose të paguajë një shumë neto të vetme dhe synon ta bëjë kështu, ajo në fakt ka, vetëm një aktiv financiar ose detyrim financiar të vetëm. Në rrethana të tjera, aktivet financiare dhe detyrimet financiare paraqiten veçmas nga njëri tjetri në përputhjet me karakteristikat e tyre si burime ose detyrime të njësisë ekonomike. Një njësi ekonomike duhet të japë informacionin e kërkuar në paragrafët 13B-13E të SNRF 7 për instrumentet financiarë të njohura që janë brenda fushëveprimit të paragrafit 13A të SNRF 7.

44 Kompensimi i një aktivi financiar të njohur dhe i një detyrimi financiar të njohur dhe paraqitja e shumës neto ndryshon nga çregjistrimi i një aktivi financiar ose një detyrimi financiar. Ndërsa kompensimi nuk sjell njohjen e një fitimi ose humbje, çregjistrimi i një instrumenti financiar jo vetëm që rezulton në heqjen e elementit të njohur më parë nga pasqyra e pozicionit financiar por gjithashtu mund të rezultojë në njohjen e një fitimi ose humbje.

45 Një e drejtë për të kompensuar është një e drejtë ligjore e debitorit, nëpërmjet kontratës ose akt tjetër, për të shlyer ose ndryshe eliminuar të gjithë ose një pjesë të një shume detyrimi ndaj një kreditori duke zbatuar kundrejt kësaj shume një shumë detyrimi prej kreditorit. Në rrethana të pazakonta, një debitor mund të ketë një të drejtë ligjore të zbatojë një shumë detyrimi nga një palë e tretë kundrejt shumës së detyrimit për një kreditor me kusht që të ketë një marrëveshje mes të tre palëve që përcakton qartë të drejtën e debitorit për kompensim. Për arsye se e drejta e kompensimit është një e drejtë ligjore, duhet të mbahet parasysh se kushtet që mbështesin të drejtën mund të ndryshojnë nga një juridiksion në tjetrin si edhe duket të mbahet parasysh legjislacioni i zbatueshëm në lidhje me marrëdhëniet mes palëve.

46 Ekzistenca e një të drejtë të detyrueshme për të kompensuar një aktiv financiar dhe një detyrim financiar ndikon të drejtat dhe detyrimet që shoqërojnë një aktiv financiar dhe një detyrim financiar dhe mund të ndikojë në ekspozimin e njësisë ekonomike ndaj rrezikut të kredisë dhe të likuiditetit. Megjithatë, ekzistenca e të drejtës, në vetvete, nuk është një bazë e mjaftueshme për kompensimin. Në mungesë të një synimi për ta ushtruar të drejtën ose për të shlyer njëkohësisht, shuma dhe afatet e flukseve të mjeteve monetare në të ardhmen të njësisë ekonomike nuk ndikohen. Kur njësia ekonomike synon të ushtrojë të drejtën ose të shlyejë njëkohësisht, paraqitja e aktivit dhe detyrimit mbi një bazë neto pasqyron në mënyrë më të përshtatshme shumat dhe afatet e pritshme të flukseve monetare në të ardhmen, si edhe rreziqet ndaj të cilave ekspozohen këto flukse monetare. Synimi nga njëra palë ose nga të dyja palët për të shlyer mbi një bazë neto pa një të drejtë ligjore për ta bërë këtë nuk është i mjaftueshëm për të justifikuar kompensimin sepse të drejtat dhe detyrimet që i shoqërojnë aktivet financiare dhe detyrimet financiare individuale mbeten të pandryshuara.

47 Synimet e njësisë ekonomike në lidhje me shlyerjen e aktiveve dhe detyrimeve të veçanta mund të ndikohen nga praktikat normale të biznesit të saj, kërkesat e tregjeve financiare dhe rrethana të tjera që mund të kufizojnë mundësinë për të shlyer neto ose për të shlyer njëkohësisht. Kur njësia ekonomike ka një të drejtë kompensimi, por nuk synon të shlyejë neto ose të realizojë aktivet dhe të shlyejë detyrimet njëkohësisht,

© IFRS Foundation

efekti i të drejtës ndaj ekspozimit të rrezikut të kredisë të njësisë ekonomike jepet në informacionet shpjeguese në përputhje me paragrafin 36 të SNRF 7.

48 Shlyerja e njëkohshme e dy instrumenteve financiarë mund të ndodhë, për shembull, nëpërmjet operacionit të pastrimit në një treg financiar të organizuar ose një këmbimi ballë-për-ballë. Në këto rrethana flukset monetare, në fakt, janë ekuivalente me një shumë neto të vetme dhe nuk ka ndonjë ekspozim ndaj rrezikut të kredisë ose të likuiditetit. Në rrethana të tjera, njësia ekonomike mund të shlyejë dy instrumente duke arkëtuar dhe duke paguar shuma të veçanta, duke u ekspozuar ndaj rrezikut të kredisë për shumën e plotë të aktivit ose ndaj rrezikut të likuiditetit për shumën e plotë të detyrimit. Këto ekspozime të rrezikut mund të jenë të rëndësishme megjithëse janë për një kohë të shkurtër. Prandaj, realizimi i një aktivi financiar dhe shlyerja e një detyrimi financiar trajtohen si të njëkohshme vetëm kur transaksionet ndodhin në të njëjtin moment.

49 Kushtet e parashikuara në paragrafin 42 në përgjithësi nuk plotësohen dhe kompensimi zakonisht është i papërshtatshëm kur:

(a) disa instrumente financiarë të ndryshëm përdoren për të krijuar tiparet e një instrumenti financiar të vetëm (një ‘instrument sintetik’);

(b) aktivet financiare dhe detyrimet financiare vijnë nga instrumente financiarë që kanë të njëjtin rrezik primar të ekspozimit (për shembull, aktivet dhe detyrimet brenda një portofoli të kontratave të ardhshme ose instrumenteve të tjerë derivativë) por përfshijnë palë të ndryshme;

(c) aktivet financiare ose aktive të tjera vendosen si kolateral për detyrime financiare pa-përdorim;

(d) aktivet financiare mbahen veçmas në trust nga një debitor për qëllimin e shlyerjes së një detyrimi pa qenë pranuar nga kreditori se këto aktive mund të përdoren për shlyerjen e detyrimit (për shembull, një marrëveshje fondi të ngurtësuar); ose

(e) detyrimet e ndodhura si rezultat i ngjarjeve që sjellin humbje të cilat pritet të rikuperohen nga një palë e tretë nëpërmjet një pretendimi të bërë sipas një kontrate sigurimi.

50 Njësia ekonomike që ndërmerr një numër transaksionesh instrumenti financiar me një palë të vetme mund të përfundojë një “marrëveshje patronazhi kompensimi” me këtë palë. Kjo marrëveshje parashikon një shlyerje neto të vetme për të gjithë instrumentet financiarë të mbuluar nga marrëveshja në rastin e mungesë së, ose të mbarimit së vepruari të, secilës kontratë. Këto marrëveshje zakonisht përdoren nga institucionet financiare për të dhënë mbrojtje kundrejt humbjes në rastin e falimentimit ose rrethana të tjera që rezultojnë në një palë tjetër e cila bëhet e pamundur të plotësojë detyrimet e saj. Një marrëveshje patronazhi kompensimi zakonisht krijon të drejtën e kompensimit që bëhet e detyrueshme dhe ndikon realizimin ose shlyerjen e aktiveve financiarë dhe detyrimeve financiarë individualë vetëm nëse ndodh një ngjarje e caktuar ose në rrethana të tjera që nuk pritet të ndodhin në rrjedhën normale të biznesit. Një marrëveshje patronazhi kompensimi nuk përbën një bazë për kompensimin përveç se kur plotësohen të dy kriteret në paragrafin 42. Kur aktivet financiare dhe detyrimet financiare që janë pjesë e një marrëveshjeje patronazhi kompensimi nuk kompensohen, efekti i marrëveshjes ndaj ekspozimit të rrezikut të kredisë të njësisë ekonomike jepet në informacionet shpjeguese në përputhje me paragrafin 36 të SNRF 7.

51–95 [Fshirë]

Data e hyrjes në fuqi dhe dispozita kalimtare

96 Njësia ekonomike do të zbatojë këtë standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2005 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Njësia ekonomike nuk zbaton këtë Standard për periudhat që fillojnë para 1 janar 2005 nëse ajo gjithashtu nuk zbaton SNK 39 (nxjerrë në dhjetor 2003), përfshirë ndryshimet e nxjerra në mars 2004. 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.

96A *Instrumentet Financiarë të Kthyeshëm dhe Detyrimet që Lindin nga Likuidimi*(Ndryshime në SNK 32 dhe SNK 1), publikuar në shkurt 2008, kërkon që instrumentet financiarë që gëzojnë të gjitha tiparet dhe plotësojnë kushtet e paragrafëve 16A dhe 16B ose paragrafëve 16C dhe 16D të klasifikohen si instrumenta të kapitalit të vet, paragrafët e ndryshuar 11, 16, 17–19, 22, 23, 25, AG13, AG14 dhe AG27, dhe paragrafët e shtuar 16A–16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14A–AG14J dhe AG29A. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2009 e në vazhdim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë më të hershme , ajo duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt dhe të zbatojë njëkohësisht ndryshimet përkatëse për SNK 1, SNK 39, SNRF 7 dhe KIRFN 2.

96B *Instrumentet Financiarë të Kthyeshëm dhe Detyrimet që Lindin nga Likuidimi* ka përfshirë një përjashtim të kufizuar të fushëveprimit; prandaj një njësi ekonomike nuk duhet të zbatojë përjashtimin për analogji.

96C Klasifikimi i instrumenteve sipas këtij përjashtimi do të kufizohet për trajtimin kontabël të instrumenteve të tillë sipas SNK 1, SNK 32, SNK 39, SNRF 7 dhe SNRF 9. Instrumenti nuk do të konsiderohet një instrument kapitali neto sipas udhëzuesve të tjerë, për shembull SNRF 2.

97 Ky Standard do të zbatohet retrospektivisht.

97A SNK 1 (i rishikuar në 2007) ndryshoi terminologjinë e përdorur në të gjithë SNRF-të. Në përputhje me këtë u ndryshua paragrafi 40. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2009 e në vazhdim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 1 (i rishikuar në 2007) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë më të hershme.

97B Hiqet paragrafi 4 (c) i SNRF 3*Kombinimet e Biznesit*(rishikuar në 2008). Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më 1 korrik 2009 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNRF 3 (rishikuar 2008) për një periudhë më të hershme, ndryshimi do të zbatohet edhe për këtë periudhë të hershme. Megjithatë, ndryshimi nuk ka të bëjë me shumën e kushtëzuar që ka rrjedhur nga një kombinim biznesi për të cilin data e blerjes i paraprin zbatimit të SNRF 3 (rishikuar në vitin 2008). Në vend të kësaj, një njësi ekonomike do ta trajtojë një shumë të tillë në përputhje me paragrafët 65A–65E të SNRF 3 (i ndryshuar në vitin 2010).

97C Ndërsa zbaton ndryshimet e përshkruara në paragrafin 96A, një njësi ekonomike duhet të ndajë një instrument financiar të përbërë me një detyrim për të lëvruar tek pala tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim, në përbërës të veçantë të detyrimit dhe të kapitalit të vet. Nëse përbërësi detyrim nuk është më për t'u shlyer, zbatimi retrospektiv i këtyre ndryshimeve në SNK 32 do të përfshijë ndarjen e dy përbërësve të kapitalit të vet. Përbërësi i parë do të jetë në fitimin e pashpërndarë dhe përfaqëson interesin e akumuluar rritës të përbërësit detyrim. Përbërësi tjetër do të përfaqësojë përbërësin fillestar të kapitalit të vet. Prandaj një njësi ekonomike nuk duhet të veçojë këto dy përbërës nëse përbërësi detyrim nuk është më për t'u shlyer në datën e zbatimit të ndryshimit.

97D Paragrafi 4(a) është ndryshuar sipas *Përmirësimeve në SNRF-të* të publikuara në maj 2008. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2009 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Në qoftë se një njësi ekonomike e zbaton ndryshimin për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt dhe zbaton për këtë periudhë më të hershme edhe ndryshimet në paragrafin 3 të SNRF 7, paragrafin 1 të SNK 28 dhe paragrafin 1 të SNK 31 të publikuara në maj 2008. Një njësi ekonomike lejohet të zbatojë ndryshimin në mënyrë prospektive.

97E Paragrafët 11 dhe 16 janë ndryshuar me *Klasifikimin e Çështjeve të të Drejtave* të lëshuar në tetor 2009. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më apo pas datës 1 shkurt 2010. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton ndryshimin për një periudhë më të hershme ajo duhet ta paraqesë këtë fakt.

97F [Fshirë]

97G Paragrafi 97B u ndryshua nga *Përmirësimet në SNRF-të* të publikuara në maj 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më 1 korrik 2010 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date.

97H [Fshirë]

97I Si rezultat i SNRF 10 dhe SNRF 11 *Marrëveshjet e përbashkëta*, të publikuara në maj të vitit 2011, janë ndryshuar paragrafët 4 (a) dhe AG29. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime, kur të zbatojë SNRF 10 dhe SNRF 11.

97J Si rezultat i SNRF 13, të nxjerrë në maj të vitit 2011, ka ndryshuar përkufizimi i vlerës së drejtë në paragrafin 11 dhe janë ndryshuar paragrafët 23 dhe UZ31. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 13.

97K *Paraqitja e Zërave në Pasqyrën e të Ardhurave të Tjera Gjithëpërfshirëse*(Ndryshime në SNK 1), publikuar në qershor 2011, ndryshoi paragrafin 40. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim kur ajo zbaton SNK 1, të ndryshuar në qershor 2011.

97L *Kompensimi i Aktiveve Financiare dhe Detyrimeve Financiare*(Ndryshime në SNK 32), i publikuar në dhjetor 2011, fshiu paragrafin AG38 dhe shtoi paragrafët AG38A–AG38F. Një njësi ekonomike duhet të aplikojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës 1 Janar 2014. Njësia ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime në mënyrë retrospektive. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt dhe gjithashtu do të japë shpjegimet që kërkohen nga *Dhënie Informacionesh Shpjeguese—Kompensimi i Aktiveve Financiare dhe Detyrimeve Financiare*(Ndryshimet në SNRF 7) publikuar në dhjetor 2011.

 © IFRS Foundation

97M *Dhënia e informacioneve shpjeguese-Kompensimi i Aktiveve Financiare dhe Detyrimeve Financiar*e (Ndryshimet në SNRF 7), të emetuar në dhjetor 2011, ndryshuar paragrafi 43, duke kërkuar nga një njësi ekonomike të japë informacionet e kërkuara në paragrafët 13B-13E i SNRF 7 për aktivet financiare të njohura që janë brenda fushës së paragrafi 13A i SNRF 7. Një njësi ekonomike duhet t`i zbatojë këto ndryshime për periudhat ushtrimore që fillojnë më 1 janar 2013 e në vijim dhe për periudhat ushtrimore të ndërmjetme brenda këtyre periudhave vjetore. Një njësi ekonomike duhet të japë informacionin shpjegues të kërkuar nga këto ndryshime në mënyrë retrospektive.

97N *Përmirësime vjetore të SNRF-ve Cikli 2009-2011*, të publikuara ne Dhjetor 2012,paragrafi 35 është ndryshuar dhe është shtuar paragrafi 35A.Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime në mënyrë retrospektive në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet.*Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

97O *Njësitë Ekonomike Investuese (*ndryshimet për SNRF 10, SNRF 12 dhe SNK 27),botuar në Tetor 2012, ka amenduar paragrafin 4.Një njësi ekonomike duhet të aplikojë këtë amendament për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës 1 Janar 2014. Aplikimi më i hershëm i *Njësive Ekonomike Investuese*është i lejuar. Në qoftë se një njësi ekonomike aplikon më herët këtë ndryshim, ajo duhet të aplikojë të gjitha amendamentet e përfshira në *Njësitë Ekonomike Investuese*në të njëjtën kohë.

97P [Fshirë]

97Q SNRF 15 *Të ardhurat nga Kontratat me Klientët*, i publikuar në Maj 2014, ndryshoi paragrafin AG21. Një njësi ekonomike e zbaton këtë ndryshim kur zbaton SNRF 15.

97R SNRF 9, i publikuar në Korrik të vitit 2014, ka ndryshuar paragrafët 3, 4, 8, 12, 23, 31, 42, 96C, UZ2 dhe UZ30 dhe ka fshirë paragrafët 97F, 97H dhe 97P. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 9.

97S SNRF 16Qiratë, i publikuar në Janar të vitit 2016, ka ndryshuar paragrafët 29 dhe B11D. Njësia ekonomike do të zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 16.

97T SNRF 17, i publikuar në Maj 2017, ndryshoi paragrafët 4 dhe AG8, si dhe fshiu paragrafin 33A. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 17.

Tërheqja e deklarimeve të tjera

98 Ky Standard zëvendëson SNK 32 *Instrumentet Financiarë: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese dhe Paraqitja* rishikuar në 2000.[2]

99 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:

(a) KIS-5 *Klasifikimi i Instrumenteve Financiarë—Provizionet për Shlyerjet e Kushtëzuara;*

(b) KIS-16 *Kapitali Aksionar— Instrumentet e Kapitalit të Vet të Riblera (Aksionet e Thesarit)*; dhe

(c) KIS-17 *Kapitali Vet—Kostot e një Transaksioni të Kapitalit të Vet*.

100 Ky Standard shfuqizon projekt KIS-D34 *Instrumentet Financiarë—Instrumente ose të Drejta të Këmbyeshme nga Zotëruesi*.

2 Në gusht 2005 BSNK paraqiti të gjitha shënimet shpjeguese në lidhje me instrumente financiarë te SNRF 7 *Instrumentet Financiare: Dhënie Informacionesh Shpjeguese.*

Shtojcë

Udhëzues ZbatimiSNK 32 *Instrumentet Financiare: Paraqitja*

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit.

UZ1 Ky Udhëzues Zbatimi shpjegon zbatimin e aspekteve të veçanta të Standardit.

UZ2 Standardi nuk trajton njohjen ose matjen e instrumenteve financiarë. Kërkesat rreth njohjes dhe matjes së aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare paraqiten në SNRF 9.

Përkufizime (paragrafët 11-14)

Aktivet financiare dhe detyrimet financiare

UZ3 Monedha (mjete monetare) është një aktiv financiar sepse paraqet mjetin e këmbimit dhe për këtë është baza mbi të cilën maten dhe njihen të gjitha transaksionet në pasqyrat financiare. Një depozitë e mjeteve monetare në një bankë ose institucion financiar të ngjashëm është një aktiv financiar sepse paraqet të drejtën kontraktuale të depozituesit për të marrë mjete monetare nga institucioni ose të lëshojë një çek ose instrument të ngjashëm kundrejt gjendjes së depozitës në favor të një kreditori për të paguar një detyrim financiar.

UZ4 Shembuj të zakonshëm të aktiveve financiare që paraqesin një të drejtë kontraktuale për të marrë mjete monetare në të ardhmen dhe detyrimet financiare korresponduese që paraqesin një detyrim kontraktual për të dhënë mjete monetare në të ardhmen janë:

(a) llogaritë e arkëtueshme tregtare dhe llogaritë e pagueshme tregtare;

(b) dëftesa të arkëtueshme dhe të pagueshme;

(c) hua të arkëtueshme dhe të pagueshme; dhe

(d) obligacione të arkëtueshme dhe të pagueshme.

Në secilin rast, e drejta kontraktuale e njërës palë për të marrë (ose detyrimi për të paguar) mjete monetare rakordon me detyrimin korrespondues të palës tjetër për të paguar (ose të drejtën për të marrë).

UZ5 Një lloj tjetër instrumenti financiar është ai për të cilin përfitimi ekonomik për t'u marrë ose për t'u dhënë është një aktiv financiar i ndryshëm nga mjeti monetar. Për shembull, një dëftesë e pagueshme me obligacione shtetërore i jep zotëruesit të drejtën kontraktuale për të marrë dhe emetuesit të detyrimit kontraktual detyrimin për të dhënë obligacione shtetërore, jo mjete monetare. Obligacionet janë aktive financiare sepse ato paraqesin detyrime për shtetin emetues për të paguar mjete monetare. Për këtë arsye, dëftesa është një aktiv financiar i zotëruesit të dëftesës dhe një detyrim financiar i emetuesit të dëftesës.

UZ6 Instrumentet e borxhit 'pa afat' (të tilla si obligacionet 'e vazhdueshme', borxhet e pasiguruara dhe dëftesat e kapitalit) zakonisht i japin zotëruesit të drejtën kontraktuale për të marrë pagesa në llogari të interesit në data fikse që shtrihen në një të ardhme të pafundme, qoftë pa pasur të drejtën për të marrë një përfitim nga principali ose qoftë një të drejtë për përfitim nga principali sipas kushteve që e bëjnë atë shumë pak të mundshme ose shumë larg në të ardhmen. Për shembull, një njësi ekonomike mund të nxjerrë një instrument financiar që kërkon atë për të bërë pagesat vjetore në përpjestim të barabartë me një normë interesi prej 8 për qind të aplikuar për një nivel të caktuar ose të shumës së principalit të 1,000 NJM.[3] Duke supozuar 8 për qind të jetë norma e tregut e interesit për instrumentin kur të lëshuar, emetuesi merr përsipër një detyrim kontraktual për të bërë një rrjedhje të pagesave të ardhshme të interesit që kanë një vlerë të drejtë (vlera aktuale) prej 1,000 NjM në njohjen fillestare. Zotëruesi dhe emetuesi i instrumentit kanë respektivisht një aktiv financiar dhe një detyrim financiar.

UZ7 Një e drejtë kontraktuale ose një detyrim kontraktual për të marrë, për të dhënë ose për të këmbyer instrumentet financiar në vetvete është një instrument financiar. Një zinxhir i të drejtave kontraktuale ose

3 Në këtë udhëzues, shumat monetare janë emëruar në 'Njësi Monetare' (NjM).

© IFRS Foundation

detyrimeve kontraktuale plotëson përkufizimin e një instrumenti financiar në qoftë se ai do të çojë në fund të fundit në arkëtimin ose pagesën e mjeteve monetare ose në blerjen ose në emetimin e një instrumenti të kapitalit të vet.

UZ8 Mundësia për të ushtruar një të drejtë kontraktuale ose kërkesa për të kënaqur një detyrim kontraktual mund të jetë absolute, ose ajo mund të jetë e kushtëzuar nga ndodhja e një ngjarje në të ardhmen. Për shembull, një garanci financiare është një e drejtë kontraktuale e huadhënësit për të marrë mjete monetare nga garantuesi dhe një detyrim korrespondues kontraktual i garantuesit për të paguar huadhënësin, në qoftë se huamarrësi nuk arrin të paguajë. E drejta dhe detyrimi kontraktual ekziston për arsye se një transaksion ose ngjarje në të shkuarën (supozimi i të garantuarit), edhe mundësia e huadhënësit për të ushtruar të drejtën e tij edhe kërkesa për garantuesin për të vepruar sipas detyrimeve të tij janë të dyja të kushtëzuara nga një veprim në të ardhmen të mos pagesës nga huamarrësi. Një e drejtë dhe detyrim i kushtëzuar plotëson përkufizimin e një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar, edhe pse të tilla aktive dhe detyrime jo gjithmonë njihen në pasqyrat financiare. Disa prej këtyre të drejtave dhe detyrimeve të kushtëzuara mund të jenë kontratat e sigurimeve brenda objektit të SNRF 17.

UZ9 Sipas SNK 17 Qiratë një qira financiare trajtohet kryesisht si një titull i qiradhënësit për të marrë dhe një detyrim i qiramarrësit për të paguar, një rrjedhë pagesash që në thelb janë të njëjta me përzierjen e pagesave të principalit dhe interesit sipas një marrëveshje huaje. Qiradhënësi kontabilizon investimin e tij në shumën e arkëtueshme sipas kontratës së qirasë dhe jo vetë aktivin e dhënë me qira. Prandaj, qiradhënësi e trajton qiranë financiare si një instrument financiar. Sipas SNRF 16, qiradhënësi nuk e njeh të drejtën e saj për të marrë pagesat e qirasë sipas një qiraje të zakonshme. Qiradhënësi vazhdon të kontabilizojë vetë aktivin e dhënë me qira dhe jo ndonjë shumë të arkëtueshme në të ardhmen sipas kontratës. Prandaj,qiradhënësi qiranë e zakonshme nuk e trajton si një instrument financiar, përveç se kur pagesat e veçanta aktualisht të kryera dhe të pagueshme trajtohen nga qiramarrësi.

UZ10 Aktivet fizike (të tilla si inventarët, aktivet afatgjatë materialë), aktivet e dhënë me qira dhe aktivet jo-materiale (të tilla si patentat dhe markat tregtare) nuk janë aktive financiare. Kontrolli i këtyre aktiveve fizike dhe jo-materiale krijon një mundësi për të gjeneruar një fluks hyrje të mjeteve monetare ose ndonjë tjetër aktiv financiar, por ai nuk krijon një të drejtë aktuale për të marrë mjete monetare ose një aktiv tjetër financiar.

UZ11 Aktivet (të tilla si shpenzimet e parapaguara) për të cilat përfitimi ekonomik në të ardhmen është marrja e mallrave ose shërbimeve dhe jo e drejta për të marrë mjete monetare ose ndonjë aktiv financiar tjetër, nuk janë aktive financiare. Në mënyrë të ngjashme, elementë të tillë si të ardhurat e shtyra dhe shumica e detyrimeve të garancisë nuk janë detyrime financiare sepse fluksi i daljes së përfitimeve ekonomike që i shoqëron ato është lëvrimin i mallrave dhe shërbimeve dhe jo një detyrim kontraktual për të paguar me mjete monetare ose ndonjë aktiv financiar tjetër.

UZ12 Detyrimet ose aktivet që nuk janë kontraktuale (të tilla si tatimet mbi të ardhurat që krijohen si rezultat i kërkesave të legjislacionit të vendosura nga qeveritë) nuk janë detyrime financiare ose aktive financiare. Kontabiliteti i tatimeve mbi të ardhurat trajtohet në SNK 12. Në mënyrë të ngjashme, detyrimet konstruktive, siç përkufizohen në SNK 37 *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara*, nuk krijohen nga kontrata dhe nuk janë detyrime financiare.

Instrumentet e kapitalit të vet

UZ13 Shembuj të instrumenteve të kapitalit përfshijnë aksionet e zakonshme jo-të kthyeshme, disa instrumente të kthyeshëm (shih paragrafët 16A dhe 16B), disa instrumente që i krijojnë njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek pala tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim (shih paragrafët 16C dhe 16D), disa tipe aksionesh preferenciale (shih paragrafët AG25 dhe AG26) dhe obligacionet e konvertueshme ose opsionet për blerje të nënshkruara që i lejojnë mbajtësit të nënshkruajë ose të blejë një numër të caktuar të aksioneve të zakonshme jo-të kthyeshme në njësinë ekonomike emetuese në këmbim të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose të një aktivi financiar tjetër. Detyrimi që ka njësia ekonomike për të emetuar ose blerë një numër të caktuar të instrumenteve të vet të kapitalit në këmbim të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose të një aktivi financiar tjetër është një instrument i kapitalit të vet të njësisë ekonomike (përveç sa theksohet në paragrafin 22A). Megjithatë, nëse një kontratë e tillë përmban një detyrim për njësinë ekonomike që të paguajë në mjete monetare ose në një aktiv financiar tjetër (të ndryshëm nga një kontratë e klasifikuar si kapital i vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose me paragrafët 16C dhe 16D), ajo krijon edhe një detyrim për vlerën aktuale të shumës së shlyerjes (shih paragrafin AG27(a)). Një emetues i aksioneve të zakonshme jo-të kthyeshme merr përsipër një detyrim kur vepron në mënyrë formale për të shpërndarë dhe bëhet ligjërisht i detyruar ndaj aksion-mbajtësve për të vepruar në këtë mënyrë. Ky mund të jetë rasti i deklarimit të dividendëve ose kur njësia ekonomike mbyll aktivitetin dhe aktivet e mbetura pas shlyerjes së detyrimeve janë të disponueshme për t'iu shpërndarë aksion-mbajtësve.

UZ14 Një opsion për blerje i blerë ose një kontratë tjetër e ngjashme e siguruar nga një njësi ekonomike që i jep të drejtën të riblejë një numër të caktuar të instrumenteve të vet të kapitalit në këmbim të lëvrimit të një shume të caktuar të mjeteve monetare ose të aktivi financiar tjetër, nuk është aktiv financiar i njësisë ekonomike (përveç sa theksohet në paragrafin 22A). Ndërsa çdo shumë e paguar për një kontratë të tillë zbritet nga kapitali i vet.

Klasa e instrumenteve që është në varësi të gjithë klasave të tjera (paragrafët 16A(b) dhe 16C(b))

UZ14A Një nga tiparet e paragrafëve 16A dhe 16C është se instrumenti financiar është në klasën e instrumenteve që është në varësi të gjithë klasave të tjera.

UZ14B Kur përcaktohet nëse një instrument bën pjesë në një klasë të varur, njësia ekonomike vlerëson kërkesat ndaj instrumentit në likuidim njëlloj sikur likuidimi të ndodhë në datën kur klasifikohet instrumenti. Një njësi ekonomike duhet të rivlerësojë klasifikimin kur ka ndryshime në rrethanat e rëndësishme. Për shembull, nëse njësia ekonomike emeton ose shlyen një instrument financiar tjetër, kjo mund të ndikojë nëse instrumenti në fjalë është ose jo në klasën e instrumenteve që është në varësi të të gjitha klasave të tjera.

UZ14C Një instrument që ka një të drejtë preferenciale në likuidimin e njësisë ekonomike nuk është një instrument që jep të drejtën e një pjese proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike. Për shembull, një instrument ka një të drejtë preferenciale në likuidim nëse i jep mbajtësit të drejtën për një dividend të caktuar në likuidim, përveç një pjese në aktivet neto të njësisë ekonomike, kur instrumente të tjerë në klasën e varur që kanë të drejtën e një pjese proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike nuk kanë të njëjtën të drejtë në likuidim.

UZ14D Nëse një njësi ekonomike ka vetëm një klasë të instrumenteve financiarë, kjo klasë duhet të trajtohet si të ishte e varur ndaj të gjitha klasave të tjera.

Flukset gjithsej të pritshme të mjeteve monetare që i përkasin instrumentit përgjatë jetës së instrumentit (paragrafi 16A(e))

UZ14E Flukset gjithsej të pritshme të mjeteve monetare që i përkasin instrumentit përgjatë jetës së instrumentit duhet të bazohen kryesisht në fitimin ose humbjen, ndryshimin në aktivet neto të njohura ose në vlerën e drejtë të aktiveve neto të njohura dhe të panjohura të njësisë ekonomike përgjatë jetës së instrumentit. Fitimi ose humbja dhe ndryshimi në aktivet neto të njohura do të matet në përputhje me SNRF-të përkatëse.

Transaksionet në të cilat merr pjesë një mbajtës instrumenti, që nuk është pronar i njësisë ekonomike (paragrafët 16A dhe 16C)

UZ14F Mbajtësi i një instrumenti financiar të kthyeshëm ose një instrumenti që i krijon njësisë ekonomike një detyrim për të lëvruar tek pala tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në likuidim, mund të hyjë në transaksione me njësitë ekonomike në një rol të ndryshëm nga ai pronarit. Për shembull një mbajtës i instrumentit mund të jetë edhe punonjës i njësisë ekonomike. Vetëm flukset monetare dhe kushtet kontraktuale të instrumentit që lidhet me mbajtësin e instrumentit si pronar i njësisë ekonomike duhet të merren në konsideratë kur vlerësohet nëse instrumenti duhet të klasifikohet si kapital i vet sipas paragrafit 16A ose paragrafit 16C.

UZ14G Një shembull është një bashkëpronësi me përgjegjësi të kufizuar në të cilën ka ortakë të përgjithshëm dhe të kufizuar. Disa nga ortakët me të drejta të plota mund të japin një garanci për njësinë ekonomike dhe të shpërblehen për dhënien e garancisë. Në rrethana të tilla, garancia dhe flukset monetare lidhen me mbajtësit e instrumentit në rolin e tyre si garantues dhe jo në rolin e tyre si pronarë të njësisë ekonomike. Prandaj një garanci e tillë flukset monetare përkatëse nuk do të bëjnë që ortakët me të drejta të plota të konsiderohen si të varur ndaj ortakëve me të drejta të kufizuara dhe nuk do të merren parasysh kur vlerësohet nëse kushtet kontraktuale të instrumenteve të bashëpronësisë me përgjegjësi të kufizuar dhe bashëpronësisë me përgjegjësi të pakufizuar janë identike.

UZ14H Një tjetër shembull është marrëveshja e ndarjes së fitimit ose humbjes e cila shpërndan fitimin ose humbjen tek mbajtësit e instrumentit në bazë të shërbimeve të dhëna ose aktivitetit të kryer gjatë vitit aktual dhe viteve të mëparshëm. Marrëveshje të tilla janë transaksione me mbajtës instrumentesh në rolin e tyre si jo-pronarë dhe nuk duhet të merren në konsideratë kur vlerësohen tiparet e radhitura në paragrafin 16A ose paragrafin 16C. Megjithatë, marrëveshjet për ndarjen e fitimit ose humbjes që shpërndajnë fitimin ose humbjen tek mbajtësit e instrumentit bazohen në shumën nominale të instrumenteve të tyre të krahasuara

 © IFRS Foundation

me të tjerat në klasë, përfaqësojnë transaksione me mbajtës instrumentesh në rolin e tyre si pronarë dhe duhet të merren në konsideratë kur vlerësohen tiparet e radhitura në paragrafin 16A ose paragrafin 16C.

UZ14I Flukset e mjeteve monetare dhe kushtet kontraktuale të një transaksioni mes mbajtësit të instrumentit (në rolin si jo-pronar) dhe njësisë ekonomike emetuese duhet të jenë të ngjashme me një transaksion të barasvlershëm që mund të ndodhë mes një jo-mbajtësi instrumenti dhe njësisë ekonomike emetuese.

Asnjë instrument tjetër financiar ose kontratë me fluks gjithsej të mjeteve monetare që fikson ose kufizon kryesisht kthimin e mbetur tek mbajtësi I instrumentit (paragrafët 16B dhe 16D)

UZ14J Për të klasifikuar një instrument financiar si kapitali i vet, që plotëson kriteret në paragrafin 16A ose paragrafin 16C, një kusht është që njësia ekonomike të mos ketë instrumente të tjerë financiarë ose kontrata që kanë (a) flukse monetar totale që bazohen kryesisht në fitimin ose humbjen, në ndryshimin në aktivet neto të njohura ose ndryshimin në vlerën e drejtë të aktiveve neto të njohura dhe të panjohura të njësisë ekonomike dhe (b) efekt kryesisht kufizues ose të fiksuar të kthimit të mbetur. Instrumentet në vijim, kur krijohen në kushte tregtare normale me palë të palidhura ka pak mundësi që të pengojnë nga klasifikimi si kapitali i vet, instrumentet që ndryshe do të plotësonin kërkesat e paragrafit 16A ose paragrafit 16C:

(a) instrumentet me flukse totale të mjeteve monetare kryesisht të bazuar në aktivet specifike të njësisë ekonomike.

(b) instrumentet me flukse totale të mjeteve monetare të bazuara në një përqindje mbi të ardhurat.

(c) kontratat e ndërtuara për të shpërblyer punonjësit individualë për shërbimet që i kanë dhënë njësisë ekonomike.

(d) kontratat që kërkojnë pagesën e një përqindjeje të parëndësishme të fitimit për shërbime të dhëna ose mallrat ë furnizuara.

Instrumentet financiarë derivativë

UZ15 Instrumentet financiarë përfshijnë instrumentet primarë (të tillë si llogaritë e arkëtueshme, llogaritë e pagueshme dhe instrumentet e kapitalit të vet) dhe instrumentet financiarë derivativë (të tillë si opsionet financiare, kontratat e së ardhmes dhe kontratat fikse të së ardhmes, shkëmbimet e përqindjeve të interesit dhe shkëmbimet e monedhave). Instrumentet financiarë derivativë plotësojnë përkufizimin e një instrumenti financiar dhe, për këtë arsye, janë brenda objektit të këtij Standardi.

UZ16 Instrumentet financiarë derivativë krijojnë të drejta dhe detyrime që kanë efektin e transferimit mes palëve të instrumentit të një ose më shumë rreziqeve financiare të brendshme në një instrument financiar primar mbështetës. Në zanafillë, instrumentet financiarë derivativë i japin njërës palë një të drejtë kontraktuale për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një palë tjetër sipas kushteve që janë potencialisht të favorshme, ose një detyrim kontraktual për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare me një palë tjetër sipas kushteve që janë potencialisht jo të favorshme. Megjithatë, ato në përgjithësi[4] nuk rezultojnë në një transferim të instrumentit financiar primar mbështetës në fillimin e kontratës, as nuk ka domosdoshmërisht të tillë transferim me maturimin e kontratës. Disa instrumente përmbajnë edhe të drejtën edhe detyrimin për të bërë një këmbim. Për arsye se kushtet e këmbimit janë përcaktuar në zanafillën e instrumentit derivativ, derisa çmimet në tregjet financiare ndryshojnë këto kushte mund të bëhen ose të favorshme ose jo të favorshme.

UZ17 Një opsion për shitur ose për të blerë për të këmbyer aktive financiare ose detyrime financiare (d.m.th instrumente financiarë përveç instrumenteve të kapitalit të vet të njësisë ekonomike) i jep zotëruesit të drejtën për të marrë potencialisht përfitime ekonomike në të ardhmen që shoqërojnë ndryshimet në vlerën e drejtë të instrumentit financiar që mbështet kontratën. Nga ana tjetër, shkruesi i një opsioni merr përsipër një detyrim për të hequr dorë potencialisht nga përfitimet ekonomike në të ardhmen ose të pësojë potencialisht humbje në përfitimet ekonomike që shoqërojnë ndryshimet në vlerën e drejtë të instrumentit financiar mbështetës. E drejta kontraktuale e zotëruesit dhe detyrimi i shkruesit plotësojnë respektivisht përkufizimin e një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar. Instrumenti financiar që mbështet një kontratë opsioni mund të jetë çdo aktiv financiar, përfshirë aksionet në njësitë e tjera ekonomike dhe instrumentet që sjellin interes. Një opsion mund të kërkojë që shkruesi të emetojë një instrument borxhi, dhe jo të transferojë një aktiv financiar, por instrumenti që mbështet opsionin duhet të përbëjë një aktiv financiar për zotëruesin në qoftë se opsioni do të ushtrohej. E drejta e zotëruesit të opsionit për të këmbyer aktiv financiar

4 Kjo është e vërtetë për shumicën, por jo të gjithë derivativët, p.sh. në disa norma interesi të swaps ndër-monetare është shkëmbyer në fillim (dhe ri-këmbehet në maturim).

sipas kushteve potencialisht të favorshme dhe detyrimi i shkruesit për të këmbyer aktivin financiar sipas kushteve potencialisht jo të favorshme janë të dallueshme nga aktivi financiar mbështetës për t'u këmbyer me ushtrimin e opsionit. Natyra e të drejtës së zotëruesit dhe e detyrimit të shkruesit nuk ndikohen nga gjasat që opsioni do të ushtrohet apo jo.

UZ18 Një shembull tjetër i një instrumenti financiar derivativ është një kontratë e së ardhmes që do të shlyhet për gjashtë muaj në të cilën njëra palë (blerësi) premton të lëvrojë 1,000,000 NjM me mjete monetare në këmbim të 1,000,000 NjM të vlerës nominale të obligacioneve shtetërore me normë fikse, dhe pala tjetër (shitësi) premton të lëvrojë 1,000,000 NjM vlerë nominale të obligacioneve shtetërore me normë fikse në këmbim të 1,000,000 NjM mjete monetare. Gjatë gjashtë muajve, të dyja palët kanë një të drejtë kontraktuale dhe një detyrim kontraktual për të këmbyer instrumentet financiarë. Në qoftë se çmimi i tregut i obligacioneve shtetërore rritet mbi 1,000,000 NjM, kushtet do të jenë të favorshme për blerësin dhe jo të favorshme për shitësin; në qoftë se çmimi i tregut bie nën 1,000,000 NjM, efekti do të jetë i kundërt. Blerësi ka një të drejtë kontraktuale (një aktiv financiar) të ngjashme me të drejtën sipas një opsioni për të blerë të zotëruar dhe një detyrim kontraktual (një detyrim financiar) të ngjashëm me detyrimin sipas një opsioni për të shitur me shkrim; shitësi ka një të drejtë kontraktuale (një aktiv financiar) të ngjashme me të drejtën sipas një opsioni për të shitur të zotëruar dhe një detyrim kontraktual (një detyrim financiar) të ngjashëm me detyrimin sipas një opsioni për të blerë me shkrim. Si edhe në rastin e opsioneve, këto të drejta dhe detyrime kontraktuale përbëjnë aktive financiare dhe detyrime financiare të veçanta dhe të dalluara nga instrumentet financiar mbështetës (obligacionet dhe mjete monetare për t'u këmbyer). Të dyja palët në një kontratë të së ardhmes kanë një detyrim ta kryejnë në një kohë të rënë dakord, ndërsa kryerja sipas një kontrate opsioni ndodh vetëm në qoftë se dhe kur zotëruesi i opsionit zgjedh ta ushtrojë atë.

UZ19 Shumë lloje të tjera instrumentesh derivativë përmbajnë një të drejtë ose një detyrim për të bërë një këmbim në të ardhmen, përfshirë këmbimet e përqindjeve të interesit dhe monedhës, përqindja e interesit tavan, të kufizuar dhe dysheme, angazhime huaje, emetimi i dëftesave dhe letrave të kredisë. Një kontratë këmbimi të përqindjes së interesit mund të shihet si një variacion i kontratës së të ardhmes në të cilën palët bien dakord të bëjnë një seri këmbimesh në të ardhmen të shumave në mjete monetare, një shumë e llogaritur duke ju referuar një përqindje interesi që luhatet dhe tjetra duke ju referuar një përqindje interesi fikse. Kontratat e së ardhmes janë një tjetër variacion i kontratave forward, që ndryshojnë kryesisht në atë që kontratat janë të standardizuara dhe tregtohen me një këmbim.

Kontratat për të blerë ose shitur elementë jo financiarë(paragrafët 8-10)

UZ20 Kontratat për të blerë ose për të shitur elementë jo financiarë nuk plotësojnë përkufizimin e instrumenteve financiarë sepse e drejta kontraktuale e njërës palë për të marrë një aktiv jo financiar ose shërbim dhe detyrimi korrespondues i palës tjetër nuk vendosin një të drejtë ose detyrim aktual për asnjërën palë për të marrë, lëvruar ose këmbyer një aktiv financiar. Për shembull, kontratat që parashikojnë shlyerjen vetëm duke marrë ose dhënë një element jo financiar (psh një opsion, kontratë e së ardhmes ose kontratë forward për argjend) nuk janë instrumente financiarë. Shumë kontrata mallrash janë të këtij lloji. Disa janë të standardizuara në formë dhe tregtohen në tregje të organizuara pak a shumë në të njëjtën pamje si disa instrumente financiarë derivativë. Për shembull, një kontratë e së ardhmes e një malli mund të blihet dhe shitet menjëherë për mjete monetare sepse ajo listohet për t'u tregtuar në një treg këmbimi dhe mund të ndryshojë duar shumë herë. Megjithatë, palët që blejnë dhe shesin kontratën, në fakt, janë duke tregtuar mallin mbështetës në fjalë. Aftësia për të blerë ose shitur një kontratë malli me mjete monetare, lehtësia me të cilën ajo mund të blihet apo të shitet dhe mundësia e negocimit të shlyerjes me mjete monetare të detyrimit për të marrë ose dhënë mallin nuk ndryshon karakterin themelor të kontratës në atë mënyrë që të krijojë një instrument financiar. Megjithatë, disa kontrata për të blerë ose shitur elementë jo financiarë që mund të shlyhen neto me ose duke këmbyer instrumente financiarë, ose në të cilat elementi jo financiar është menjëherë i konvertueshëm në mjete monetare, janë brenda objektit të Standardit sikur ato të ishin instrumente financiarë (shih paragrafin 8).

UZ21 Me përjashtim të sa kërkohet nga SNRF 15 *Të Ardhurat nga Kontratat me Klientët*, një kontratë që përfshin marrjen ose dhënien e aktiveve fizikë nuk krijon një aktiv financiar të njërës palë dhe një detyrim financiar të palës tjetër, përveçse kur çdo pagesë korresponduese shtyhet pas datës në të cilën janë transferuar aktivet fizike. Ky është rasti i blerjes ose shitjes së mallrave me kredi tregtare.

UZ22 Disa kontrata janë të lidhura me mallra, por nuk përmbajnë shlyerje nëpërmjet marrjes ose dhënies fizike të mallit. Ato parashikojnë shlyerje nëpërmjet pagesave me mjete monetare që përcaktohen në përputhje me një formulë në kontratë dhe jo nëpërmjet pagesës së shumave fikse. Për shembull, shuma e principalit të një obligacioni mund të llogaritet duke zbatuar çmimin e tregut të naftës në datën e maturimit të obligacionit me një sasi fikse të naftës. Principali indeksohet duke ju referuar një çmimi malli, por shlyhet vetëm me monetare. Kjo kontratë përbën një instrument financiar.

 © IFRS Foundation

UZ23 Përkufizimi i një instrumenti financiar gjithashtu i përshtatet një kontrate që krijon një aktiv jo financiar ose detyrim jo financiar si shtesë e një aktivi financiar ose detyrimi financiar. Instrumente të tillë financiarë shpesh i japin njërës palë një opsion për të këmbyer një aktiv financiar me një aktiv jo financiar. Për shembull, një obligacion i lidhur me naftën mund t'i japë zotëruesit të drejtën të marrë një rrjedhë pagesash interesi periodik fiks dhe një shumë fikse mjetesh monetare në maturim, me opsionin për të këmbyer shumën e principalit me një sasi nafte fikse. Se sa i dëshirueshëm është ushtrimi i këtij opsioni do të ndryshojë nga koha në kohë në varësi të vlerës së drejtë të naftës me raportin e këmbimit të mjeteve monetare me naftë (çmimi i këmbimit) në përmbajtje të obligacionit. Synimet e zotëruesit të obligacionit në lidhje me ushtrimin e opsionit nuk ndikojnë thelbin e aktiveve përbërëse. Aktivi financiar i zotëruesit dhe detyrimi financiar i emetuesit e bëjnë obligacionin një instrument financiar, pavarësisht nga krijimi gjithashtu i llojeve të tjera të aktiveve dhe detyrimeve.

UZ24 [Fshirë]

Paraqitja

Detyrimet dhe kapitali i vet (paragrafët 15-27)

Pa detyrimin kontraktual për të dhënë mjete monetare ose aktiv tjetër financiar (paragrafi 17-20)

UZ25 Aksionet preferenciale mund të emetohen me të drejta të ndryshme. Në përcaktimin nëse një aksion preferencial është detyrim financiar apo instrument kapitali, emetuesi vlerëson të drejtat e veçanta që i bashkëngjiten aksionit për të parë nëse ai shfaq karakteristikat themelore të një detyrimi financiar. Për shembull, një aksion preferencial që lejon riblerjen në një datë specifike apo sipas opsionit të zotëruesit përmban një detyrim financiar sepse emetuesi ka detyrimin të transferojë aktive financiare tek zotëruesi i aksionit. Paaftësia e mundshme e një emetuesi për të përmbushur një detyrim për të riblerë një aksion preferencial kur është i/e detyruar nga kontrata, qoftë kjo për arsye të mungesës së fondeve, kufizimit ligjor apo fitimeve ose rezervave të pamjaftueshme, nuk mohon detyrimin. Një opsion i emetuesit për të rikthyer aksionet me mjete monetare nuk kënaq përkufizimin e një detyrimi financiar sepse emetuesi nuk ka një detyrim aktual për të transferuar aktive financiare tek aksionarët. Në këtë rast, kthimi i aksioneve është vetëm në varësi të vendimit të emetuesit. Por mund të krijohet një detyrim kur emetuesi i aksioneve ushtron opsionin e tij, zakonisht duke njoftuar zyrtarisht aksionarët për një synim të tijin për të kthyer aksionet.

UZ26 Kur aksionet e preferuara janë të patërheqshme, klasifikimi i duhur përcaktohet nga të drejtat që ju bashkëngjiten. Klasifikimi bazohet në njohjen e substancës së marrëveshjeve kontraktuale dhe përkufizimeve të një detyrimi financiar dhe instrumenti kapitali. Kur shpërndarjet për tek zotëruesit e aksioneve preferenciale, qofshin këto kumulative ose jo, lihen në gjykimin e lirë të emetuesit, aksionet janë instrumente kapitali. Klasifikimi i një aksioni preferencial si një instrument kapitali apo si detyrim financiar nuk ndikohet nga, për shembull:

(a) historia e shpërndarjes (dhënie dividentësh;

(b) qëllimi për bërë shpërndarje në të ardhmen;

(c) një ndikim i mundshëm negativ në çmimin e aksioneve të zakonshme të emetuesit nëse shpërndarjet nuk bëhen (për arsye te kufizimeve në pagesën e dividentëve për aksionet e zakonshme nëse dividentët paguhen për aksionet preferenciale);

(d) shuma e rezervave të emetuesit;

(e) pritshmëritë e emetuesit për fitimin ose humbjen për periudhën; ose

(f) një aftësi apo pamundësi nga ana e emetuesit për të influencuar shumën e fitimit apo humbjes për periudhën.

Shlyerja me instrumenta të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (paragrafët 21–24)

UZ27 Shembujt në vijim ilustrojnë mënyrën si klasifikohen tipe të ndryshme të kontratave në instrumente të kapitalit të vet të një njësie ekonomike:

(a) Një kontratë që do të shlyhet nga njësia ekonomike duke marrë ose lëvruar një numër të caktuar të aksioneve të saj jo për shuma të ardhshme, ose në këmbim të një numri të caktuar të aksioneve të veta për një shumë të caktuar në mjete monetare ose në një aktiv financiar tjetër, është një instrument i kapitalit të vet (përveç sa theksohet në paragrafin 22A). Prandaj çdo shumë e marrë ose e paguar për një kontratë të tillë i shtohet ose i zbritet drejtpërdrejt kapitalit të vet. Një shembull është një aksion me opsion aksioni i emetuar, i cili i jep palës tjetër të drejtën të blejë një numër të caktuar të aksioneve të njësisë ekonomike për një shumë të caktuar të mjeteve monetare. Megjithatë, nëse kontrata kërkon që njësia ekonomike të blejë (shlyejë) aksionet e veta me mjete monetare ose me një aktiv financiar tjetër në një datë të caktuar ose kur kërkohet, njësia ekonomike njeh edhe një detyrim financiar për vlerën aktuale të shumës së shlyer (me përjashtim të instrumenteve që gëzojnë të gjitha tiparet dhe plotësojnë kushtet e dhëna në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D). Një shembull është një detyrim i njësisë ekonomike sipas një kontratë të ardhshme për të riblerë një numër të caktuar të aksioneve të veta për një shumë të caktuar në mjete monetare.

(b) Detyrimi i një njësie ekonomike për të blerë aksionet e veta kundrejt mjeteve monetare krijon një detyrim financiar për vlerën aktuale të shumës së shlyerjes edhe nëse numri i aksioneve që njësia ekonomike duhet të riblejë nuk është fiks ose nëse detyrimi është i kushtëzuar nga ushtrimi i të drejtës për shlyerje nga pala tjetër (përveç sa theksohet në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D). Një shembull i detyrimit të kushtëzuar është një opsion i emetuar që kërkon që njësia ekonomike të riblejë aksionet e veta kundrejt mjeteve monetare nëse pala tjetër e ushtron opsionin.

(c) Një kontratë që do të shlyhet në mjete monetare ose në një aktiv financiar tjetër është aktiv financiar ose detyrim financiar madje edhe nëse shuma e mjeteve monetare ose e aktivit financiar tjetër që do të merret ose do të lëvrohet bazohet në ndryshimet në çmimin e tregut të kapitalit të vet të njësisë ekonomike (përveç sa theksohet në paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D). Një shembull është opsioni për aksione të shlyera në mjete monetare neto.

(d) Një kontratë që do të shlyhet me një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta të njësisë ekonomike vlera e të cilëve është e barabartë me një shumë fikse ose një shumë e bazuar në ndryshimet e një variabli kryesor (psh çmimi i një malli), është një aktiv financiar ose një detyrim financiar. Një shembull është një opsion me shkrim për të blerë ar, që nëse ushtrohet, shlyhet neto me instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike duke dhënë aq prej këtyre instrumenteve sa janë të barabarta me vlerën e kontratës së opsionit. Një kontratë e tillë është një aktiv financiar ose një detyrim financiar edhe kur variabli mbështetës është çmimi i aksionit të vetë njësisë ekonomike dhe jo ari. Në mënyrë të ngjashme, një kontratë që do të shlyhet me një numër fiks të aksioneve të veta të njësisë ekonomike, por që të drejtat që i bashkëngjiten aksioneve do të ndryshojnë aq sa vlera e shlyerjes të jetë e barabartë me një shumë fikse ose një shumë të bazuar në ndryshimet e një variabli mbështetës, është një aktiv financiar ose një detyrim financiar.

Provizionet për shlyerjet e kushtëzuara (paragrafi 25)

UZ28 Paragrafi 25 kërkon që në qoftë se një pjesë e një provizioni për shlyerje të kushtëzuar që mund të kërkojë shlyerje me mjete monetare ose aktiv financiar tjetër (ose në një mënyrë tjetër do të rezultonte në një instrument që është një detyrim financiar) nuk është i vërtetë, provizioni i shlyerjes nuk ndikon klasifikimin e një instrumenti financiar. Kështu, një kontratë që kërkon shlyerjen me mjete monetare ose një numër të ndryshueshëm të aksioneve të veta të njësisë ekonomike vetëm me ndodhjen e një ngjarje që është shumë e rrallë, shumë jo normale dhe me shumë pak mundësi për të ndodhur është një instrument i kapitalit të vet. Në mënyrë të ngjashme, shlyerja me një numër fiks të aksioneve të veta të njësisë ekonomike mund të jetë parashikuar me kontratë në rrethana jashtë kontrollit të njësisë ekonomike, por në qoftë se këto rrethana nuk kanë një mundësi të vërtetë për të ndodhur, është i përshtatshëm klasifikimi si një instrument i kapitalit të vet.

Trajtimi në pasqyrat financiare të konsoliduara

UZ29 Në pasqyrat financiare të konsoliduara, njësia ekonomike paraqet interesat jo-kontrolluese, d.m.th interesat e palëve të tjera në kapital dhe të ardhurat e filialeve të saj-në përputhje me SNK 1 dhe SNRF 10. Kur klasifikojmë një instrument financiar (ose një përbërës të tij) në pasqyrat financiare të konsoliduara, njësia ekonomike shqyrton të gjitha kushtet dhe afatet të rëna dakord mes antarëve të grupit dhe zotëruesve të instrumentit për të përcaktuar nëse grupi si i tërë ka një detyrim për të dhënë mjete monetare ose aktiv financiar tjetër në lidhje me instrumentin ose për ta shlyer atë në një mënyrë që rezulton në klasifikimin si detyrim. Kur një filial në grup emeton një instrument financiar dhe shoqëria mëmë ose njësi ekonomike të tjera të grupit bien dakord për kushte shtesë me zotëruesit e instrumentit (psh një garanci), grupi mund të

 © IFRS Foundation

mos ketë fuqi vendim-marrje mbi shpërndarjet ose shpërblimin. Megjithëse filiali mund të klasifikojë përshtatshëm instrumentin pa pasur parasysh këto kushte shtesë në pasqyrat e tij financiare të veçanta, efekti i marrëveshjeve të tjera mes antarëve të grupit dhe zotëruesve të instrumentit merret parasysh në mënyrë që të sigurohet se pasqyrat financiare të konsoliduara pasqyrojnë kontratat dhe transaksionet e përfunduara nga grupi si i tërë. Për aq sa ka një provizion shlyerje ose detyrimi të tillë, instrumenti (ose përbërësi i tij që është subjekt i detyrimit) klasifikohet si një detyrim financiar në pasqyrat financiare të konsoliduara.

UZ29A Disa tipe instrumentesh që krijojnë një detyrim kontraktual për njësinë ekonomike klasifikohen si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D. Klasifikimi në përputhje me këta paragrafë është një përjashtim nga parimet e tjera të zbatuara në këtë Standard për klasifikimin e një instrumenti. Ky përjashtim nuk shtrihet edhe për klasifikimin e interesave jo-kontrolluese në pasqyrat financiare të konsoliduara. Prandaj, instrumentet e klasifikuara si instrumente të kapitalit të vet në përputhje me paragrafët 16A dhe 16B ose paragrafët 16C dhe 16D në pasqyrat financiare të veçanta ose individuale të cilat janë interesa jo-kontrolluese, në pasqyrat financiare të grupit, klasifikohen si detyrime.

Instrumentet financiarë të përbërë (paragrafët 28-32)

UZ30 Paragrafi 28 zbatohet vetëm për emetuesit e instrumenteve financiarë të përbërë jo derivativë. Paragrafi 28 nuk trajton instrumentet financiarë të përbërë nga këndvështrimi i zotëruesve. SNRF 9 trajton klasifikimin dhe matjen e aktiveve financiare që janë instrumente financiarë të përbërë nga këndvështrimi i zotëruesve.

UZ31 Një formë e zakonshme e instrumentit financiar të përbërë është një instrument borxhi me një opsion konvertimi të përfshirë, siç është një obligacion i konvertueshëm në aksione të zakonshme të emetuesit, dhe pa ndonjë karakteristikë tjetër të derivativit të përfshirë. Paragrafi 28 kërkon që emetuesi i një instrumenti të tillë financiar të paraqesë përbërësin e detyrimit dhe të përbërësit të kapitalit veçmas në pasqyrën e pozicionit financiar, si vijon:

(a) Detyrimi i emetuesit që të bëjë një kalendar të pagesave të interesit dhe principalit është një detyrim financiar që ekziston për aq kohë sa instrumenti nuk është konvertuar. Në njohjen fillestare, vlera e drejtë e përbërësit të detyrimit është vlera aktuale e rrjedhës së përcaktuar me kontratë të flukseve monetare me përqindjen e interesit të zbatuar në atë kohë nga tregu për instrumentet e gjendjes së kredisë së krahasueshme dhe që japin në thelb të njëjtin fluks monetar, me të njëjtat kushte, por pa opsionin e konvertimit.

(b) Instrumenti i kapitalit neto është një opsion i përfshirë për të konvertuar detyrimin në kapitalin e emetuesit. Ky opsion ka vlerë në njohjen fillestare edhe kur ai është pa mjete monetare.

UZ32 Kur konvertohet një instrument i konvertueshëm në maturim, njësia ekonomike çregjistron përbërësin e detyrimit dhe e njeh atë si kapital i vet. Përbërësi fillestar i kapitalit të vet mbetet si kapital i vet (megjithëse ai mund të transferohet nga një zë i kapitalit të vet në një tjetër). Në maturim nuk ka fitim ose humbje nga konvertimi.

UZ33 Kur njësia ekonomike shteron një instrument të konvertueshëm përpara maturimit nëpërmjet një shpërblimi të parakohshëm ose riblerjes në të cilin privilegjet fillestare të konvertimit janë të pandryshuara, njësia ekonomike shpërndan shumën e paguar dhe çdo kosto të transaksionit për riblerjen ose shpërblimin tek përbërësit e detyrimit dhe kapitalit të vet të instrumentit në datën e transaksionit. Metoda e përdorur për shpërndarjen e shumës së paguar dhe kostot e transaksionit në elementët përbërës është e njëjtë me atë të përdorur në shpërndarjen fillestare për të ndarë përbërësit e të ardhurave të marra nga njësia ekonomike kur u emetua instrumenti i konvertueshëm, në përputhje me paragrafët 28-32.

UZ34 Sapo bëhet shpërndarja e shumës, çdo fitim ose humbje që rezulton trajtohet në përputhje me parimet kontabël të zbatueshme për përbërësin përkatës, si mëposhtë:

(a) shuma e fitimit ose humbjes që lidhet me përbërësin e detyrimit njihet në fitim ose humbje; dhe

(b) shuma e marrë në lidhje me përbërësin e kapitalit të vet njihet si kapital i vet.

UZ35 Njësia ekonomike mund të ndryshojë kushtet e një instrumenti të konvertueshëm për të përfshirë konvertimin më të hershëm, për shembull duke ofruar një raport konvertimi më të favorshëm ose duke paguar shuma të tjera shtesë në rastin e konvertimit përpara një date të caktuar. Diferenca, në datën e ndryshimit të kushteve, mes vlerës së drejtë të shumës që merr zotëruesi nga konvertimi i instrumentit që i janë rishikuar kushtet dhe vlerës së drejtë të shumës që zotëruesi do të kishte marrë sipas kushteve fillestare njihet si një humbje në fitim ose humbje.

Aksionet e thesarit (paragrafët 33 dhe -34)

UZ36 Instrumentet e kapitalit të vet të njësisë ekonomike nuk njihen si aktiv financiar pavarësisht nga arsyet për të cilat ato janë riblerë. Paragrafi 33 kërkon që njësia ekonomike që riblen instrumentet e kapitalit të vet të zbresë këto instrumente të kapitalit të vet nga kapitali i vet. Megjithatë, kur njësia ekonomike mban kapitalin e vet për llogari të të tretëve, psh një institucion financiar që mban kapitalin e vet për llogari të klientëve, ka një marrëdhënie agjenti dhe si rezultat këto mbajtje nuk përfshihen në pasqyrën e pozicionit financiar të njësisë ekonomike.

Interesa, dividendë, humbje dhe fitime (paragrafët 35-41)

UZ37 Shembulli i mëposhtëm ilustron zbatimin e paragrafit 35 për instrumentin financiar të përbërë. Supozojmë se një aksion preferencial jo kumulativ është i rikthyeshëm me detyrim me mjete monetare për pesë vjet, por që dividendët janë të pagueshëm në varësi të vendimit të njësisë ekonomike përpara datës së shpërblimit. Ky instrument është një instrument financiar i përbërë, me përbërësin e detyrimit që është vlera aktuale e shumës së shpërblimit. Pjesa që i takon zbritjes për këtë përbërës njihet në fitim ose humbje dhe klasifikohet si shpenzim për interesa. Çdo dividendë të paguar lidhen me përbërësin e kapitalit të vet dhe, prandaj, njihen si një shpërndarje e fitimit ose humbjes. Një trajtim i ngjashëm zbatohet në qoftë se shpërblimi nuk është i detyrueshëm por në opsion të zotëruesit, ose në qoftë se aksioni ka qenë i detyrueshëm i konvertueshëm në një numër variabël të aksioneve të zakonshme llogaritur që të barazohet me një shumë fikse ose një shumë të bazuar në ndryshimet e një variabli mbështetës (psh mall). Megjithatë, në qoftë se ndonjë dividend i pa paguar i shtohet shumës së shpërblimit, i tërë instrumenti është një detyrim. Në këtë rast, çdo dividend klasifikohet si shpenzim për interesa.

Kompensimi i një aktivi financiar dhe një detyrimi financiar (paragrafët 42-50)

UZ38 [Fshirë]

Kriteri sipas të cilit një njësi ekonomike 'ka aktualisht një të drejtë ligjore të detyruese që të kompensojë shumat e njohura' (paragrafi 42(a))

UZ38A E drejta për kompensim mund të jetë aktuale ose e kushtëzuar nga një ngjarje e ardhshme (për shembull e drejta mund të lindë ose të ushtrohet vetëm në rast të ndodhjes së ngjarjeve të ardhshme të tilla si mospagimi, paaftësia paguese ose falimentimi i njërës prej palëve). Edhe nëse e drejta për kompensim nuk është e kushtëzuar nga një ngjarje e ardhshme, ajo mund të jetë ligjërisht detyruese vetëm gjatë rrjedhës normale të aktivitetit, ose në rast të paaftësisë paguese ose në rast falimentimi të njërës ose e te gjithë palëve.

UZ38B Për të plotësuar kriterin në paragrafin 42(a), duhet që njësia ekonomike të ketë aktualisht një të drejtë ligjore detyruese për kompensim. Kjo do të thotë që e drejta për kompensim:

(a) nuk duhet të jetë e kushtëzuar nga një ngjarje e ardhshme; dhe

(b) duhet të jetë ligjërisht detyruese në të gjitha rrethanat në vijim:

(i) gjatë rrjedhës normale të aktivitetit;

(ii) në rast të paaftësisë paguese; dhe

(iii) në rast falimentimi

të njësisë ekonomike dhe gjithë palëve të tjera.

UZ38C Natyra dhe madhësia e të drejtës për kompensim, përfshirë ndonjë kusht lidhur me ushtrimin e saj dhe nëse ajo do të vazhdojë të ekzistojë në rast të një paaftësie paguese ose falimentimi, mund të variojë nga një juridiksion në tjetrin. Për pasojë nuk mund të supozohet se e drejta për kompensim është automatikisht e vlefshme jashtë rrjedhës normale të aktivitetit. Për shembull ligjet për falimentimin ose paaftësi paguese te një juridiksioni në disa rrethana mund të ndalojnë, ose kufizojnë të drejtën për kompensim në rast falimentimi ose paaftësie paguese ne disa situate.

UZ38D Ligjet e zbatueshme për raportet mes palëve (për shembull kushtet e kontraktimit, ligjet që mbikëqyrin kontratën, ligjet mbi paaftësinë paguese ose falimentimin të zbatueshëm për palët) duhet të merren në konsiderate për të vlerësuar nëse e drejta për kompensim është detyruese gjatë rrjedhës normale të

 © IFRS Foundation

aktivitetit, në rast të paaftësisë paguese ose në rast falimentimi të njësisë ekonomike dhe gjithë palëve të tjera (siç cilësohet në paragrafin AG38B(b)).

Kriteri sipas të cilit një njësi ekonomike 'synon të shlyejë mbi baza neto ose synon të përdorë aktivin dhe njëkohësisht të shlyejë detyrimin' (paragrafi 42(b))

UZ38E Për të plotësuar kriterin në paragrafin 42(b) duhet që njësia ekonomike të synojë shlyerjen mbi baza neto ose të synojë përdorimin e aktivit dhe njëkohësisht shlyerjen e detyrimit. Pavarësisht se njësia ekonomike mund të ketë një të drejtë të shlyejë mbi baza neto, ajo mund të përdorë aktivin dhe të shlyejë detyrimin veçmas.

UZ38F Nëse një njësi ekonomike mund të shlyejë shumat në mënyrë të tillë që rezultati në fakt të jetë i njëjtë me një shlyerje mbi baza neto, ajo do te plotësoje kriterin në paragrafin 42(b). Kjo do të ndodhë vetëm dhe vetëm nëse mekanizmi i shlyerjes bruto ka tipare që eliminojnë ose sjellin një rrezik të parëndësishëm kredie dhe likuiditeti dhe që do të përpunojë të arkëtueshmet dhe të pagueshmet në një proces ose cikël të vetëm shlyerjeje. Për shembull një sistem shlyerje bruto që ka të gjitha karakteristikat në vijim plotëson kriterin e shlyerjes neto në paragrafin 42(b):

(a) aktivet financiare dhe detyrimet financiare të vlefshme për kompensim dorëzohen në të njëjtën kohë për shlyerje;

(b) pasi aktivet financiare dhe detyrimet financiare dorëzohen për shlyerje, palët angazhohen të plotësojnë detyrimet e shlyerjes;

(c) nuk ka mundësi për ndryshime në flukset monetare që vijnë nga aktivet dhe detyrimet, pasi ato janë dorëzuar për shlyerje, (me përjashtim të rastit kur shlyerja dështon—shih (d) më poshtë);

(d) aktivet dhe detyrimet janë të garantuara me letra me vlerë që do të shlyhen në një transferim letrash me vlerë ose në një sistem të ngjashëm (për shembull, lëvrim kundrejt pagesës), në mënyrë që nëse dështon transferimi i letrave me vlerë do të dështojë edhe shlyerja e të arkëtueshmeve ose të pagueshmeve përkatëse që letrat me vlerë sigurojnë (dhe anasjelltas);

(e) çdo transaksion që dështon, siç theksohet në (d), do të rifutet për shlyerje derisa të shlyhen;

(f) shlyerja trajtohet me të njëjtin institucion shlyerës (për shembull, një bankë shlyerjeje, një bankë qendrore ose një depozitë qendrore e letrave me vlerë); dhe

(g) ekziston një lehtësi krediduese ndër-ditore e cila do të sigurojë shuma të mjaftueshme overdrafti për të mundësuar përpunimin e pagesave në datën e shlyerjes për secilën palë dhe është qartësisht e sigurt se lehtësia krediduese ndër-ditore do të respektohet nëse kërkohet.

UZ39 Standardi nuk parashikon trajtim të veçantë për të ashtu quajturat 'instrumente sintetik', të cilët janë grupe të instrumenteve financiarë të veçanta të blera dhe të mbajtura për ndjekur karakteristikat e një instrumenti tjetër. Për shembull, një borxh afatgjatë në përqindje që luhatet i kombinuar me një këmbim përqindje interesi që përfshin marrjen e pagesave që luhaten dhe bërjen e pagesave fikse sintetizon një borxh afatgjatë me përqindje fikse. Secili prej instrumenteve financiarë të veçantë që së bashku përbëjnë një 'instrument sintetik' paraqet një të drejtë ose detyrim kontraktual me vetë kushtet dhe afatet e tij dhe secili mund të transferohet ose shlyhet veças. Secili instrument financiar i ekspozohet rreziqeve që mund të ndryshojnë nga rreziqet ndaj të cilave u ekspozohen instrumentet e tjerë financiarë. Prandaj, kur një instrument financiar në një 'instrument sintetik' është një aktiv dhe një tjetër është një detyrim, ato nuk kompensohen dhe nuk paraqiten në pasqyrën e pozicionit financiar të njësisë ekonomike mbi një bazë neto përveç rastit kur ato plotësojnë kriteret e kompensimit në paragrafin 42.

UZ40 [Fshirë]