Standardi Ndërkombëtar i Raportimit Financiar 15
Të ardhurat nga Kontratat me Klientët

Objektivi

1 **Objektivi i këtij Standardi është përcaktimi i parimeve që duhet të zbatojë një njësi ekonomike për të raportuar tek përdoruesit e pasqyrave financiare informacion të dobishëm mbi natyrën, madhësinë, kohën dhe pasigurinë e *të ardhurave* dhe flukseve të mjeteve monetare që vijnë nga një *kontratë* me një *klient.***

Realizimi i objektivit

2 Për të realizuar objektivin në paragrafin 1, parimi bazë i këtij Standardi është që njësia ekonomike duhet të njohë të ardhurat për të përshkruar transferimin e mallrave ose shërbimeve të premtuara tek klientët në madhësinë që reflekton shumën që njësia ekonomike pret të ketë si të drejtë në këmbim për këto mallra ose shërbime.

3 Gjatë zbatimit të këtij Standardi, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë kushtet e kontratës dhe të gjitha faktet dhe rrethanat e rëndësishme. Njësia ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard, përfshirë lehtësitë praktike që mund të përdorë, në mënyrë të qëndrueshme (uniforme) për kontrata me karakteristika të ngjashme dhe në rrethana të ngjashme.

4 Ky Standard specifikon trajtimin kontabël të një kontrate individuale me një klient. Megjithatë, për lehtësi praktike, një njësi ekonomike mund të zbatojë këtë Standard për një portofol kontratash (ose *kushte performance*) me karakteristika të ngjashme nëse njësia ekonomike pret në mënyrë të arsyeshme që efekti në pasqyrat financiare i zbatimit të këtij Standardi ndaj portofolit nuk do të ndryshojë shumë nga zbatimi i këtij Standardi për kontratat individuale (ose kushtet e performancës) brenda atij portofoli. Gjatë trajtimit kontabël të një portofoli, njësia ekonomike duhet të përdorë vlerësime dhe supozime të cilat reflektojnë madhësinë dhe përbërjen e portofolit.

Objekti

5 Njësia ekonomike do të zbatojë këtë Standard për të gjitha kontratat me klientët, me përjashtim të sa vijon:

(a) qiratë që janë brenda objektit të SNK 16 *Qiratë*;

(b) kontratat e sigurimit që janë objekt i SNRF 17 *Kontratat e sigurimit*; Megjithatë njësia ekonomike mund të zgjedhë që të zbatojë këtë Standard për kontratat e sigurimit që kanë si qëllim kryesor ofrimin e shërbimeve kundrejt një komisioni fiks në përputhje me paragrafin 8 të SNRF 17;

(c) instrumentet financiarë dhe të drejtat ose detyrimet e tjera kontraktuale që janë brenda objektit të SNRF 9 *Instrumente financiare*, SNRF 10 *Pasqyra financiare të konsoliduara*, SNRF 11 *Marrëveshjet e përbashkëta*, SNK 27 *Pasqyra financiare individuale* dhe SNK 28 *Investimet në pjesëmarrjet dhe në sipërmarrjet e përbashkëta*; dhe

(d) këmbimet jomonetare për të lehtësuar shitjen tek klientët ose klientët e mundshëm, mes njësive ekonomike të së njëjtës linjë biznesi. Për shembull, ky Standard nuk do të zbatohet për një kontratë mes dy shoqërive të naftës të cilat bien dakord të shkëmbejnë naftë për të plotësuar në kohën e duhur kërkesën e klientëve të tyre në zona të ndryshme të caktuara.

6 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për një kontratë (të ndryshme nga kontratat e përmendura në paragrafin 5) vetëm nëse pala tjetër e kontratës është një klient. Një klient është një palë e cila ka lidhur një kontratë me një njësi ekonomike për të marrë, në këmbim të një shume, mallra ose shërbime të cilat janë produkt i aktiviteteve të zakonshme të njësisë ekonomike. Një palë e një kontrate nuk do të jetë klient nëse për shembull , ajo ka lidhur kontratë me njësinë ekonomike kryesisht për të marrë pjesë në një aktivitet ose proces në të cilin palët e kontratës ndajnë rreziqet dhe përfitimet që vijnë nga aktiviteti ose procesi (si për shembull zhvillimi i një aktivi në një marrëveshje bashkëpunimi) sesa për të marrë produktin e aktiviteteve të zakonshme të njësisë ekonomike.

7 Mundet që kontrata me një klient të jetë pjesërisht brenda objektit të këtij Standardi dhe pjesërisht brenda objektit të Standardeve të tjera të radhitura në paragrafin 5.

(a) Nëse Standardet e tjera specifikojnë sesi duhet ndarë dhe/ose matur fillimisht një ose më shumë pjesë të kontratës, atëherë njësia ekonomike duhet të zbatojë fillimisht kërkesat për ndarje dhe/ose matje fillestare të këtyre Standardeve. Njësia ekonomike duhet të përjashtojë nga *çmimi i transaksionit* shumën e pjesës (ose pjesëve) të kontratës të cilat janë matur fillimisht në përputhje me Standardet e tjera dhe duhet të zbatojë paragrafët 73–86 për të shpërndarë shumën e çmimit të transaksionit që mbetet (nëse ka ndonjë) për çdo kusht performance brenda objektivit të këtij Standardi dhe për çdo pjesë tjetër të kontratës të identifikuar sipas paragrafit 7(b).

(b) Nëse Standardet e tjera nuk specifikojnë sesi duhet ndarë dhe/ose matur fillimisht një ose më shumë pjesë të kontratës, atëherë njësia ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për të ndarë dhe/ose matur fillimisht pjesën (ose pjesët) e kontratës.

8 Ky Standard specifikon trajtimin e kostove shtesë (rritëse) për marrjen e një kontrate me një klient dhe për kostot e ndeshura për plotësimin e një kontrate me një klient nëse këto kosto nuk janë brenda objektit të një Standardi tjetër (shih paragrafët 91–104). Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto paragrafë vetëm përsa i takon kostove të ndodhura të cilat lidhen me një kontratë me një klient (ose pjesë të asaj kontrate) që është brenda objektit të këtij Standardi.

Njohja

Identifikimi i kontratës

9 Njësia ekonomike duhet të kontabilizojë një kontratë me një klient e cila është brenda objektit të këtij Standardi vetëm nëse plotësohen të gjitha kriteret në vijim:

(a) palët në kontratë e kanë miratuar atë (me shkrim, me gojë ose në përputhje me praktikat e tjera të zakonshme të biznesit) dhe angazhohen të përmbushin detyrimet e tyre përkatëse;

(b) njësia ekonomike mund të identifikojë të drejtat e secilës palë lidhur me mallrat ose shërbimet për t'u transferuar;

(c) njësia ekonomike mund të identifikojë kushtet e pagesës lidhur me mallrat ose shërbimet për t'u transferuar;

(d) kontrata ka thelb tregtar (d.m.th pritet që si rezultat i kontratës të ndryshojë frekuenca ose shuma e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare të njësisë ekonomike ose rreziku i lidhur me to); dhe

(e) është e mundur që njësia ekonomike do të arkëtojë shumën korresponduese për të cilën gëzon të drejtë nga transferimi i mallrave ose shërbimeve tek klienti. Për të vlerësuar nëse një shumë korresponduese është e mundshme, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë vetëm aftësinë dhe synimin e klientit për të paguar shumën në datën e shlyerjes. Madhësia e shumës për të cilën njësia ekonomike gëzon të drejtë mund të jetë më pak se çmimi i përcaktuar në kontratë nëse shuma është e ndryshueshme, sepse njësia ekonomike mund të ofrojë një pakësim në çmim për klientin (shih paragrafin 52).

10 Kontrata është një marrëveshje mes dy ose më shumë palëve, që krijon të drejta dhe detyrime të ekzekutueshme me forcë. Ekzekutimi me forcë i të drejtave dhe detyrimeve në një kontratë është çështje ligjore. Kontratat mund të jenë të shkruara, verbale ose të nënkuptuara nga praktikat e zakonshme të biznesit të një njësie ekonomike. Praktikat dhe procedurat e lidhjes së kontratave me klientë ndryshon në varësi të juridiksionit, industrisë dhe njësive ekonomike. Ato mund të ndryshojnë edhe brenda një njësie ekonomike (për shembull, ato mund të varen nga klasa e klientit ose natyra e mallrave apo shërbimeve të premtuara). Njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë këto praktika dhe procedura kur përcakton nëse një marrëveshje me një klient krijon të drejta dhe detyrime të ekzekutueshme me forcë dhe në cilin moment.

11 Disa kontrata me klientët mund të mos kenë afat kohor fiks dhe mund të përfundohen ose ndryshohen nga secila palë në çdo kohë. Kontrata të tjera mund të rinovohen në mënyrë automatike mbi baza periodike të specifikuara në kontratë. Njësia ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për periudhën kohore të kontratës (d.m.th periudhën kontraktuale) gjatë së cilës palët kanë aktualisht të drejta dhe detyrime të ekzekutueshme me forcë.

12 Me qëllim zbatimin e këtij Standardi, një kontratë nuk ekziston nëse secila nga palët e kontratës ka një të drejtë të njëanshme të ekzekutueshme me forcë për të përfunduar një kontratë plotësisht të parealizuar pa kompensuar palën tjetër (ose palët e tjera). Një kontratë është plotësisht e parealizuar nëse plotësohen të dy kriteret në vijim:

(a) njësia ekonomike nuk ka transferuar ende ndonjë mall apo shërbim tek klienti; dhe

 © IFRS Foundation

(b) njësia ekonomike nuk ka marrë ende dhe nuk ka ende të drejtë të marrë ndonjë shumë korresponduese për mallrat apo shërbimet e premtuara.

13 Nëse një kontratë me një klient plotëson kriteret e paragrafit 9 në momentin e krijimit të saj, njësia ekonomike nuk duhet t'i rivlerësojë këto kritere me përjashtim të rastit kur ka një tregues për një ndryshim të rëndësishëm në faktet dhe rrethanat. Për shembull, nëse aftësia e një klienti për të paguar shumën korresponduese përkeqësohet shumë, njësia ekonomike do të rivlerësojë nëse është e mundshme që ajo të arkëtojë shumën për të cilën do të gëzojë të drejtë në këmbim të mallrave apo shërbimeve të mbetura për t'u transferuar tek klienti.

14 Nëse kontrata me një klient nuk plotëson kriteret e paragrafit 9, njësia ekonomike duhet të vazhdojë vlerësimin e kontratës për të përcaktuar nëse kriteret në paragrafin 9 plotësohen më pas.

15 Nëse një kontratë me një klient nuk plotëson kriteret e paragrafit 9 dhe njësia ekonomike arkëton shumën korresponduese nga klienti, njësia ekonomike duhet të njohë shumën e arkëtuar si të ardhur vetëm kur ka ndodhur njëra nga ngjarjet në vijim:

(a) njësia ekonomike nuk ka detyrim të mbetur për të transferuar mallra apo shërbime tek klienti dhe e gjithë, ose pothuajse e gjithë, shuma korresponduese e premtuar nga klienti është arkëtuar nga njësia ekonomike dhe është e parimbursueshme; ose

(b) kontrata ka përfunduar dhe shuma korresponduese e arkëtuar nga klienti është e parimbursueshme.

16 Njësia ekonomike duhet të njohë shumën korresponduese të arkëtuar nga një klient si një detyrim deri sa të ndodhë një nga ngjarjet në paragrafin 15 ose deri në plotësimin e mëpasshëm të kritereve të paragrafit 9 (shih paragrafin 14). Në varësi të fakteve dhe rrethanave të lidhura me kontratën, detyrimi i njohur paraqet detyrimin e njësisë ekonomike për të transferuar të mirat apo shërbimet në të ardhmen ose për të rimbursuar shumën korresponduese të arkëtuar. Në të dy rastet, detyrimi duhet të matet me shumën e konsideratës së arkëtuar nga klienti.

Kombinimi i kontratave

17 Një njësi ekonomike duhet të kombinojë dy ose më shumë kontrata të lidhura me të njëjtin klient në të njëjtën kohë ose aty afër (ose me palë të lidhur me klientin) dhe t'i trajtojë kontratat si një kontratë të vetme nëse plotësohen një ose më shumë nga kriteret në vijim:

(a) kontratat janë negociuar si një paketë me një objektiv të vetëm tregtar;

(b) shuma për t'u paguar në kontratë varet nga çmimi ose performanca e kontratës tjetër; ose

(c) mallrat apo shërbimet e premtuar në kontratë (ose disa prej mallrave apo shërbimeve të premtuara në secilën prej kontratave) janë një kusht i vetëm performance në përputhje me paragrafët 22–30.

Modifikimi i kontratave

18 Një modifikim kontrate është një ndryshim në objektin ose çmimin (ose të dyja bashkë) e një kontrate të miratuar nga palët e kontratës. Në disa industri dhe juridiksione, një modifikim kontrate mund të përshkruhet si një ndryshim në rend, variacion ose amendament. Një modifikim kontrate ekziston kur palët e një kontrate miratojnë modifikimin i cili krijon të drejta dhe detyrime të reja të ekzekutueshme me forcë për palët në kontratë ose ndryshon ato ekzistuese. Një modifikim kontrate mund të miratohet me shkrim, me gojë ose të nënkuptohet nga praktikat e zakonshme të biznesit. Nëse palët e kontratës nuk kanë miratuar një modifikim kontrate, njësia ekonomike duhet të vazhdojë të zbatojë këtë Standard ndaj kontratës ekzistuese deri sa modifikimi në kontratë të miratohet.

19 Një modifikim kontrate mund të ekzistojë edhe pse palët në kontratë kanë një mosmarrëveshje rreth objektit ose çmimit (ose të dyjave bashkë) të modifikimit ose nëse palët kanë miratuar ndryshimin në objektin e kontratës por nuk kanë përcaktuar ende ndryshimin korrespondues në çmim. Për të përcaktuar nëse të drejtat dhe detyrimet e krijuara ose të ndryshuara nga një modifikim janë të ekzekutueshme me forcë, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë të gjithë faktorët e rëndësishëm dhe rrethanat që përfshijnë kushtet e kontratës dhe evidencë tjetër. Nëse palët në një kontratë kanë miratuar një ndryshim në objektin e kontratës por nuk kanë përcaktuar ende ndryshimin korrespondues në çmim, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë ndryshimin në çmimin e transaksionit që vjen nga modifikimi në përputhje me paragrafët 50–54 për vlerësimin e shumës korresponduese të ndryshueshme dhe në përputhje me paragrafët 56–58 për kufizimin në vlerësimin e shumës korresponduese të ndryshueshme.

20 Njësia ekonomike duhet të trajtojë një modifikim kontrate si një kontratë të veçantë nëse plotësohen njëkohësisht kushtet në vijim:

(a) objekti i kontratës zgjerohet për shkak të mallrave apo shërbimeve shtesë të premtuara të cilët janë të dallueshëm (në përputhje me paragrafët 26–30); dhe

(b) çmimi i kontratës rritet me një shumë korresponduese që reflekton *çmimet specifike të shitjes* të njësisë ekonomike për mallrat apo shërbimet shtesë të premtuar dhe ndonjë rregullim të nevojshëm të atij çmimi për të reflektuar rrethanat specifike të kontratës. Për shembull një njësi ekonomike mund të rregullojë çmimin specifik të shitjes të një malli apo shërbimi shtesë nëpërmjet aplikimit të një zbritjeje për klientin, sepse njësisë ekonomike nuk do t'i duhet të përballet me kosto shtesë lidhur me këto shitje, të cilat do të jenë të pranishme në rastin e shitjes së mallrave apo shërbimeve të ngjashme tek një klient i ri.

21 Nëse një modifikim kontrate nuk trajtohet si një kontratë e veçantë në përputhje me paragrafin 20, njësia ekonomike duhet të kontabilizojë mallrat apo shërbimet e premtuara por të patransferuara ende, në datën e modifikimit të kontratës (d.m.th mallrat apo shërbimet e premtuara dhe të mbetura), sipas njërës prej mënyrave në vijim, cila të jetë e zbatueshme:

(a) Nëse mallrat apo shërbimet e mbetura janë të dallueshëm nga mallrat apo shërbimet e transferuara në datën e modifikimit të kontratës ose më parë, njësia ekonomike duhet ta trajtojë modifikimin e kontratës sikur të ishte përfundim i kontratës ekzistuese dhe krijim i një kontrate të re. Shuma korresponduese për t'u shpërndarë për kushtet e mbetura të performancës (ose për mallrat apo shërbimet e dallueshme dhe të mbetura në një kusht të vetëm performance të identifikuar në përputhje me paragrafin 22(b)) është:

(i) shuma korresponduese e premtuar nga klienti (përfshirë shumat tashmë të marra nga klienti) që ishte përfshirë në vlerësimin e çmimit të transaksionit dhe nuk është njohur si e ardhur; dhe

(ii) shuma korresponduese e premtuar si pjesë e modifikimit të kontratës.

(b) Nëse mallrat ose shërbimet e mbetura nuk janë të dallueshëm dhe prandaj bëjnë pjesë në një kusht të vetëm performance që është plotësuar pjesërisht në datën e modifikimit të kontratës, njësia ekonomike duhet ta trajtojë modifikimin e kontratës sikur të ishte pjesë e kontratës ekzistuese. Efekti që ka modifikimi i kontratës në çmimin e transaksionit dhe në matjen nga njësia ekonomike të progresit në kënaqjen e plotë të kushtit të performancës, njihet si një rregullim i të ardhurave (ose si një rritje ose si një pakësim i tyre) në datën e modifikimit të kontratës (d.m.th rregullimi i të ardhurave bëhet mbi një bazë të akumuluar).

(c) Nëse mallrat apo shërbimet e mbetura janë një kombinim i zërave (a) dhe (b), njësia ekonomike duhet t'i trajtojë efektet e modifikimit në kushtet e paplotësuara (përfshirë pjesërisht të plotësuara) të performancës në modifikimin e kontratës në mënyrë të tillë që të jetë në përputhje me objektivat e këtij paragrafi.

Identifikimi i detyrimeve për performancë

22 Në krijimin e kontratës, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë mallrat apo shërbimet e premtuara në kontratën me një klient dhe duhet të identifikojë si kusht performance çdo premtim për të transferuar tek klienti ose:

(a) një mall apo shërbim (ose një grup mallrash apo shërbimesh), që është i dallueshëm; ose

(b) një seri mallrash apo shërbimesh të dallueshme të cilat janë në thelb të njëjta dhe që do të transferohen tek klienti në të njëjtën mënyrë (shih paragrafin 23).

23 Një seri mallrash apo shërbimesh të dallueshme konsiderohet se do të transferohen tek klienti në të njëjtën mënyrë nëse plotësohen njëkohësisht dy kushtet në vijim:

(a) secili prej mallrave apo shërbimeve në seritë që njësia ekonomike premton të transferojë tek klienti, plotëson kriteret në paragrafin 35 për t'u konsideruar si kusht performance për t'u plotësuar në kohë; dhe

(b) në përputhje me paragrafët 39–40, për matjen e progresit në kënaqjen e plotë të kushtit të performancës për transferimin e çdo malli apo shërbimi të dallueshëm të serisë tek klienti, njësia ekonomike do të përdorë të njëjtën metodë.

Premtimet në kontratat me klientët

24 Në përgjithësi, një kontratë me një klient radhit qartë mallrat apo shërbimet që njësia ekonomike premton të transferojë tek një klient. Megjithatë, kushtet e performancës të identifikuara në kontratën me një klient mund të mos kufizohen vetëm tek mallrat apo shërbimet e radhitura qartë në atë kontratë. Kjo sepse një

 © IFRS Foundation

kontratë me një klient mund të përfshijë edhe premtime të nënkuptuara nga praktika e zakonshme e biznesit e njësisë ekonomike, politikat e publikuara, ose deklarata specifike nëse në datën e lidhjes së kontratës këto premtime i krijojnë klientit një pritshmëri bindëse se njësia ekonomike do të transferojë një mall apo shërbim tek klienti.

25 Kushtet e performancës nuk përfshijnë aktivitete që një njësi ekonomike duhet të ndërmarrë për të plotësuar kontratën me përjashtim të rastit kur këto aktivitete transferojnë një mall apo shërbim tek klienti. Për shembull një ofrues shërbimi mund të duhet të kryejë detyra të ndryshme administrative për të lidhur një kontratë. Realizimi i këtyre detyrave nuk transferon një shërbim tek klienti, ndërsa kryhet detyra. Prandaj këto aktivitete nuk janë kushte performance.

Dallimi i mallrave ose shërbimeve

26 Në varësi të kontratës, mallrat apo shërbimet e premtuara mund të përfshijnë, por nuk kufizohen në, sa vijon:

(a) shitje mallrash të prodhuara nga një njësi ekonomike (për shembull, inventarët e një prodhuesi);

(b) rishitja e mallrave të blera nga një njësi ekonomike (për shembull, malli i një shitësi me pakicë);

(c) rishitja e të drejtave për mallra apo shërbime të blera nga një njësi ekonomike (për shembull një biletë e shitur nga një njësi ekonomike që vepron për llogari të vet, siç përshkruhet në paragrafët B34–B38);

(d) kryerja, për një klient, e një ose më shumë detyrave të rëna dakord në kontratë;

(e) ofrimi i një shërbimi gatishmërie për të ofruar mallra ose shërbime (për shembull, përditësime të papërcaktuara të programeve kompjuterike të cilat ofrohen kur dhe nëse ka nevojë për to) ose vënia në dispozicion të klientit të mallrave apo shërbimeve për t'i përdorur si dhe kur ai dëshiron;

(f) ofrimi i një shërbimi ndërmjetësimi për të transferuar mallra apo shërbime tek një klient (për shembull, duke vepruar si agjent për një palë tjetër, siç përshkruhet në paragrafët B34–B38);

(g) dhënia e të drejtave për mallra apo shërbime që do të ofrohen në të ardhmen dhe që një klient mund t'i rishesë ose të furnizojë klientët e vet (për shembull, njësia ekonomike duke shitur një produkt tek një shitës me pakicë premton të transferojë një mall apo shërbim shtesë tek një individ që blen produktin nga shitësi me pakicë);

(h) ndërtimi, prodhimi ose zhvillimi i një aktivi për llogari të një klienti;

(i) dhënia e licencave (shih paragrafët B52–B63); dhe

(j) dhënia e opsioneve për blerje mallrash apo shërbimesh shtesë (nëse këto opsione i japin klientit një të drejtë të rëndësishme, siç përshkruhet në paragrafët B39–B43).

27 Një mall apo shërbim i premtuar tek një klient, është i dallueshëm nëse plotësohen njëkohësisht të dy kriteret në vijim:

(a) klienti mund të përfitojë nga malli apo shërbimi i marrë vetëm ose së bashku me burime të tjera, që janë tashmë në dispozicion të klientit (d.m.th malli apo shërbimi ekziston në mënyrë të dallueshme); dhe

(b) premtimi i njësisë ekonomike për të transferuar mallra apo shërbime tek klienti identifikohet veçmas nga premtimet e tjera në kontratë (d.m.th premtimi për të transferuar mallin apo shërbimin është i dallueshëm në kontekstin e kontratës).

28 Një klient mund të përfitojë nga një mall apo shërbim në përputhje me paragrafin 27(a) nëse malli apo shërbimi mund të përdoret, konsumohet, shitet për një shumë më të madhe se vlera si mbeturinë ose mund të mbahet në mënyra të tjera të cilat sjellin përfitime ekonomike. Për disa mallra apo shërbime, klienti mund të jetë në gjendje të nxjerrë përfitime nga përdorimi veçmas i tyre. Për mallra apo shërbime të tjera klienti mund të jetë në gjendje të nxjerrë përfitime vetëm nga përdorimi i tyre së bashku me burime të tjera të gatshme. Një burim tjetër i gatshëm është një mall apo shërbim që shitet veçmas (nga njësia ekonomike ose një tjetër) ose një burim që klienti e ka marrë tashmë nga njësia ekonomike (përfshirë mallrat apo shërbimet që njësia ekonomike duhet të ketë transferuar tashmë tek klienti sipas kontratës) ose nga transaksione dhe ngjarje të tjera. Faktorë të ndryshëm mund të tregojnë se klienti mund të përfitojë nga një mall apo shërbim veçmas ose së bashku me burime të tjera të gatshme. Fakti që njësia ekonomike shet në mënyrë të rregullt një mall apo shërbim veçmas është një shembull.

29 Në vlerësimin nëse premtimet e një njësie ekonomike për të transferuar mallra ose shërbime ndaj klientit janë të identifikueshme veçmas në përputhje me paragrafin 27(b), objektivi është të përcaktojë nëse natyra e premtimit, brenda kontekstit të kontratës, është të transferojë secilën nga mallrat ose shërbimet individualisht ose, në vend të kësaj, të transferojnë një send të kombinuar ose sende për të cilat mallrat ose

shërbimet e premtuara janë elementë përbërës (inpute). Faktorët që tregojnë se dy ose më shumë premtime për të transferuar mallra ose shërbime tek një klient nuk janë të identifikueshme veçmas përfshijnë, por nuk kufizohen vetëm në sa më poshtë:

(a) njësia ekonomike nuk kryen ndonjë punë të rëndësishme në integrimin e mallit apo shërbimit me mallra apo shërbime të tjera të premtuara në kontratë, në një grup mallrash apo shërbimesh që përfaqësojnë rezultatin e kombinuar të kontratës me klientin. Me fjalë të tjera, njësia ekonomike nuk po përdor mallin ose shërbimin si lëndë e parë për të prodhuar ose lëvruar rezultatin e kombinuar dhe të specifikuar nga klienti. Një prodhim ose prodhime të kombinuara mund të përfshijnë më shumë se një fazë, një element ose një njësi.

(b) një ose më shumë nga mallrat ose shërbimet në mënyrë të konsiderueshme modifikojnë ose personalizojn, apo janë të modifikuara ose të personalizuara në mënyrë të konsiderueshme nga një ose më shumë mallra ose shërbime të tjera të premtuara në kontratë.

(c) mallrat ose shërbimet janë shume te ndërvarura ose të ndërlidhura Me fjalë të tjera, secili prej mallrave ose shërbimeve ndikohet dukshëm nga një ose më shumë mallra ose shërbime të tjera në kontratë. Për shembull, në disa raste dy ose më shumë mallra ose shërbime janë prekur ndjeshëm nga njëra-tjetra, sepse njësia ekonomike nuk do të ishte në gjendje të përmbushte premtimin e saj duke transferuar secilën prej mallrave ose shërbimeve në mënyrë të pavarur.

30 Nëse malli apo shërbimi nuk është i dallueshëm, njësia ekonomike duhet të kombinojë atë mall apo shërbim me mallra apo shërbime të tjera të premtuara derisa të identifikojë grupin e mallrave apo shërbimeve që janë të dallueshëm. Në disa raste kjo mund të sjellë që njësia ekonomike t'i trajtojë të gjitha mallrat apo shërbimet e premtuara në një kontratë si një kusht i vetëm performance.

Plotësimi i kushteve të performancës

31 Njësia ekonomike do të njohë të ardhurat kur të plotësojë (ose në masën që plotëson) kushtin e performancës duke transferuar mallin apo shërbimin e premtuar (d.m.th një aktiv) tek klienti. Një aktiv konsiderohet i transferuar nëse (ose në masën që) klienti kontrollon atë aktiv.

32 Për secilin prej kushteve të performancës të identifikuar në përputhje me paragrafët 22–30, njësia ekonomike duhet të përcaktojë në krijimin e kontratës nëse kushti i performancës do të plotësohet përgjatë kohës (në përputhje me paragrafët 35–37) ose në një moment të caktuar kohor (në përputhje me paragrafin 38). Nëse kushti i performancës nuk plotësohet përgjatë kohës së kontratës, njësia ekonomike duhet ta plotësojë në një moment kohor të caktuar.

33 Mallrat dhe shërbimet janë aktive, edhe nëse vetëm për një moment, për sa kohë merren dhe përdoren (si në rastin e shumë shërbimeve). Kontrolli i një aktivi i referohet aftësisë për të përdorur drejtpërdrejt aktivin dhe për të marrë të gjitha (thuajse) përfitimet e mbetura prej tij. Kontrolli përfshin aftësinë për të penguar njësitë e tjera ekonomike që të përdorin drejtpërdrejt aktivin dhe për të marrë përfitime prej tij. Përfitimet nga një aktiv janë flukset e mjeteve monetare të mundshme (flukse hyrëse ose kursim i flukseve dalëse) që mund të merren në mënyrë të drejtpërdrejt ose jo në shumë mënyra, si për shembull:

(a) përdorimi i aktivit për të prodhuar mallra ose për të ofruar shërbime (përfshirë shërbime publike);

(b) përdorimi i aktivit për të përmirësuar vlerën e aktiveve të tjera;

(c) përdorimi i aktivit për të shlyer detyrime ose pakësuar shpenzime;

(d) shitja ose këmbimi i aktivit;

(e) vënia si garanci për të garantuar një hua; dhe

(f) mbajtja e aktivit.

34 Kur vlerëson nëse klienti ka marrë kontrollin e një aktivi, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë çdo marrëveshje për riblerjen e aktivit (shih paragrafët B64–B76).

Kushte performance të plotësuara përgjatë kohës (në mënyrë progresive)

35 Njësia ekonomike transferon kontrollin e një malli apo shërbimi përgjatë kohës së kontratës dhe për pasojë plotëson kushtin e performancës dhe njeh të ardhurat përgjatë asaj kohe, nëse plotësohet një prej kritereve në vijim:

(a) klienti merr dhe konsumon njëkohësisht përfitimet e ofruara nga njësia ekonomike në masën e realizuar nga kjo e fundit (shih paragrafët B3–B4);

(b) aktiviteti i njësisë ekonomike krijon ose përmirëson një aktiv (për shembull prodhimi në proces) të cilin klienti e kontrollon ndërkohë që aktivi krijohet ose përmirësohet (shih paragrafin B5); ose

 © IFRS Foundation

(c) aktiviteti i njësisë ekonomike nuk krijon ndonjë aktiv që mund të përdoret ndryshe (shih paragrafin 36) dhe njësia ekonomike ka një të drejtë të ekzekutueshme me forcë për t'u paguar lidhur me performancën e realizuar deri në atë datë (shih paragrafin 37).

36 Njësia ekonomike nuk mund ta përdorë ndryshe një aktiv të krijuar nga aktiviteti i saj nëse kufizime kontraktuale e pengojnë njësinë ekonomike të menaxhojë përdorimin ndryshe të aktivit gjatë krijimit apo përmirësimit të tij, ose kufizime praktike e pengojnë njësinë ekonomike të menaxhojë përdorimin ndryshe të aktivit në formën e tij përfundimtare. Në momentin e krijimit të kontratës, njësia ekonomike bën vlerësimin nëse aktivi mund të përdoret ndryshe. Pas krijimit të kontratës njësia ekonomike nuk duhet të përditësojë vlerësimin për përdorimin ndryshe të një aktivi, me përjashtim të rastit kur palët në kontratë miratojnë një modifikim kontrate që ndryshon në thelb kushtin e performancës. Paragrafët B6–B8 ofrojnë udhëzime për të vlerësuar nëse një aktiv mund të përdoret ndryshe nga njësia ekonomike.

37 Njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë kushtet e kontratës si dhe çdo ligj të zbatueshëm ndaj saj, kur sipas paragrafit 35(c) vlerëson nëse ka një të drejtë të ekzekutueshme me forcë për t'u paguar lidhur me performancën e realizuar deri në atë datë. Nuk është e nevojshme që e drejta për t'u paguar lidhur me performancën e realizuar të jetë për një shumë fikse. Megjithatë përgjatë kohëzgjatjes së kontratës, njësia ekonomike duhet të ketë të drejtën për një shumë, e cila kompenson të paktën për performancën e përfunduar nga njësia ekonomike deri në atë datë, nëse kontrata përfundohet nga klienti, ose një palë tjetër për arsye të ndryshme nga dështimi i njësisë ekonomike në realizimin e premtimit të dhënë. Paragrafët B9–B13 ofrojnë udhëzime për të vlerësuar ekzistencën dhe zbatueshmërinë me forcë të së drejtës për t'u paguar si dhe nëse bëhet fjalë për një të drejtë për t'u paguar për përfundimin e performancës së njësisë ekonomike deri në atë datë.

Kushte performance të plotësuara në një moment kohor të caktuar

38 Nëse një kusht performance nuk plotësohet përgjatë kohës së kontratës në përputhje me paragrafët 35–37, njësia ekonomike plotëson kushtin e performancës në një moment të caktuar kohor. Për të përcaktuar momentin kur klienti merr kontrollin e aktivit të premtuar dhe kur njësia ekonomike plotëson kushtin e performancës, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë kërkesat për kontroll të paraqitura në paragrafët 31–34. Gjithashtu njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë treguesit për transferimin e kontrollit, të cilët përfshijnë por nuk kufizohen në sa vijon:

(a) Njësia ekonomike ka një të drejtë aktuale për t'u paguar për aktivin—nëse klienti është aktualisht i detyruar të paguajë për një aktiv, atëherë kjo tregon se klienti ka fituar aftësinë për të menaxhuar përdorimin e aktivit në këmbim dhe për të marrë të gjitha (ose pothuaj të gjitha) përfitimet e mbetura prej tij.

(b) Klienti mban titullin ligjor për aktivin—titulli ligjor mund të tregojë se cila palë e kontratës ka aftësi të menaxhojë përdorimin e një aktivi dhe të marrë të gjitha (ose thuajse të gjitha) përfitimet e mbetura prej tij ose ka aftësi të kufizojë marrjen e këtyre përfitimeve nga njësitë ekonomike të tjera. Prandaj transferimi i titullit ligjor i një aktivi mund të jetë tregues se klienti ka marrë kontrollin e aktivit. Nëse njësia ekonomike mban titullin ligjor vetëm si mbrojtje për rastin e mospagimit nga ana e klientit, këto të drejta të njësisë ekonomike nuk e pengojnë klientin të marrë kontrollin mbi aktivin.

(c) Njësia ekonomike ka transferuar zotërimin fizik të aktivit—zotërimi fizik i një aktivi nga ana e klientit mund të tregojë se cila palë e kontratës ka aftësi të menaxhojë përdorimin e një aktivi dhe të marrë të gjitha (ose thuajse të gjitha) përfitimet e mbetura prej tij ose ka aftësi të kufizojë marrjen e këtyre përfitimeve nga njësi të tjera ekonomike. Megjithatë zotërimi fizik mund të mos përkojë me kontrollin e aktivit. Për shembull, në disa marrëveshje riblerjeje dhe në disa marrëveshje për dorëzim nga agjenti, një klient ose një agjent mund të kenë zotërimin fizik të një aktivi që kontrollohet nga njësia ekonomike. Anasjelltas, në disa marrëveshje faturo-dhe-mbaj, njësia ekonomike mund të ketë zotërimin fizik të një aktivi që kontrollohet nga klienti. Paragrafët B64–B76, B77–B78 dhe B79–B82 ofrojnë udhëzime për trajtimin përkatësisht të marrëveshjeve të riblerjes, marrëveshjeve për dorëzim nga agjenti dhe marrëveshjeve faturo-dhe-mbaj.

(d) Klienti ka rreziqe dhe përfitime të rëndësishme nga pronësia e aktivit—transferimi i rreziqeve dhe përfitimeve të pronësisë së një aktivi tek klienti mund të tregojë se klienti ka aftësi të menaxhojë përdorimin e një aktivi dhe të marrë të gjitha (ose thuajse të gjitha) përfitimet e mbetura prej tij. Por, kur vlerëson rreziqet dhe përfitimet nga pronësia e një aktivi të premtuar, njësia ekonomike duhet të përjashtojë çdo rrezik që sjell lindjen e një kushti performance të veçantë përvec atij për të transferuar aktivin. Për shembull, njësia ekonomike mund të ketë transferuar kontrollin e një aktivi tek klienti por të mos ketë plotësuar ende një kusht shtesë performance për të ofruar shërbime mirëmbajtjeje lidhur me aktivin e transferuar.

(e) Klienti ka pranuar aktivin—pranimi nga klienti i një aktivi mund të tregojë se klienti ka aftësi të menaxhojë përdorimin e një aktivi dhe të marrë të gjitha (ose thuajse të gjitha) përfitimet e mbetura prej tij. Për të vlerësuar efektin e një klauzole kontraktuale të pranimit nga klienti, në përcaktimin e momentit se kur transferohet aktivi, një njësi ekonomike duhet të marrë në konsideratë udhëzimet në paragrafët B83–B86.

Matja e progresit për plotësimin e kushtit të performancës

39 Për çdo kusht performance të plotësuar përgjatë kohës së kontratës në përputhje me paragrafët 35–37, një njësi ekonomike duhet të njohë të ardhurat përgjatë kohës së kontratës duke matur progresin për plotësimin e atij kushti performance. Kur matet progresi, objektivi është të pasqyrohet performanca e njësisë ekonomike në transferimin e kontrollit të mallrave apo shërbimeve të premtuara tek një klient (d.m.th plotësimi i një kushti performance nga njësia ekonomike).

40 Për çdo kusht performance të plotësuar përgjatë kohës së kontratës, njësia ekonomike duhet të zbatojë një metodë të vetme matjeje dhe duhet ta zbatojë atë në mënyrë uniforme për kushte performance të ngjashme dhe rrethana të ngjashme. Në fund të çdo periudhe raportimi, njësia ekonomike duhet të rimasë progresin e saj lidhur me plotësimin e një kushti performance përgjatë kohës.

Metoda për matjen e progresit

41 Metoda të përshtatshme për matjen e progresit përfshijnë metodat output dhe metodat input. Paragrafët B14–B19 ofrojnë udhëzime mbi përdorimin e metodave output dhe input për matjen e progresit të një njësie ekonomike lidhur me plotësimin e një kushti performance përgjatë kohës. Në përcaktimin e metodës së përshtatshme të matjes së progresit, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë natyrën e mallit apo shërbimit që njësia ekonomike ka premtuar për të transferuar tek klienti.

42 Në zbatimin e një metode për matjen e progresit, njësia ekonomike duhet të përjashtojë nga matja e progresit çdo mall apo shërbim për të cilin ajo nuk transferon kontroll tek klienti. Anasjelltas, një njësi ekonomike duhet të përfshijë në matjen e progresit çdo mall apo shërbim për të cilin ajo transferon kontroll tek një klient gjatë plotësimit të atij kushti performance.

43 Meqë rrethanat ndryshojnë me kalimin e kohës, njësia ekonomike duhet të përditësojë matjen e saj të progresit për të reflektuar çdo ndryshim në rezultatin e kushtit të performancës. Ndryshime të tilla në matjen e progresit të njësisë ekonomike duhet të trajtohen si një ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*.

Matësa të arsyeshëm të progresit

44 Një njësi ekonomike duhet të njohë të ardhurat nga një kusht performance të plotësuar përgjatë kohës vetëm nëse ajo mund të masë në mënyrë të arsyeshme progresin për plotësimin e kushtit të performancës. Nëse njësia ekonomike nuk ka informacion të besueshëm, i nevojshëm për të zbatuar një metodë të përshtatshme të matjes së progresit, ajo nuk mund të masë në mënyrë të arsyeshme progresin e saj për plotësimin e një kushti performance.

45 Në disa rrethana (për shembull, në fazat e hershme të kontratës), njësia ekonomike mund të mos jetë në gjendje të masë në mënyrë të arsyeshme rezultatin e një kushti performance, por njësia ekonomike pret të rikuperojë kostot e ndodhura për plotësimin e kushtit të performancës. Në rrethana të tilla, njësia duhet të njohë të ardhurat deri në masën e kostove të ndodhura deri në momentin që mund të matet në mënyrë të arsyeshme rezultati i kushtit të performancës.

Matja

46 Kur plotëson (ose në masën që plotëson) një kusht performance, njësia ekonomike duhet të njohë si të ardhura shumën e çmimit të transaksionit (i cili përjashton vlerësime të shumës së ndryshueshme që janë objekt i kufizimeve në përputhje me paragrafët 56–58), që i takon atij kushti performance.

Përcaktimi i çmimit të transaksionit

47 Për të përcaktuar çmimin e transaksionit, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë kushtet e kontratës dhe praktikat e saj të zakonshme të biznesit. Çmimi i transaksionit është shuma korresponduese për të cilën pret të ketë të drejtë një njësi ekonomike në këmbim të transferimit tek klienti të mallrave apo shërbimeve të premtuara, duke përjashtuar shumat e mbledhura për llogari

 © IFRS Foundation

të palëve të treta (për shembull, taksat mbi shitjen). Shuma e premtuar në një kontratë me një klient mund të përfshijë shuma fikse, shuma të ndryshueshme ose të dyja bashkë.

48 Natyra, koha dhe shuma korresponduese e premtuar nga një klient ndikon vlerësimin e çmimit të transaksionit. Kur përcakton çmimin e transaksionit, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë efektet e gjithë sa vijon:

(a) shumën korresponduese të ndryshueshme (shih paragrafët 50–55 dhe 59);

(b) kufizimin në vlerësimet e shumës së ndryshueshme (shih paragrafët 56–58);

(c) ekzistencën e një përbërësi financues të rëndësishëm në kontratë (shih paragrafët 60–65);

(d) shumën korresponduese jo monetare (shih paragrafët 66-69); dhe

(e) shumën korresponduese të pagueshme ndaj klientit (shih paragrafët 70—72).

49 Me qëllim përcaktimin e çmimit të transaksionit, njësia ekonomike duhet të supozojë se mallrat apo shërbimet do të transferohen tek klienti sipas premtimit, në përputhje me kontratën ekzistuese dhe se kontrata nuk do të anullohet, rinovohet apo modifikohet.

Shuma korresponduese e ndryshueshme

50 Nëse shuma korresponduese e premtuar në një kontratë përfshin një shumë të ndryshueshme, njësia ekonomike duhet të vlerësojë shumën korresponduese për të cilën njësia ekonomike do të ketë të drejtë në këmbim të transferimit të mallrave apo shërbimeve tek një klient.

51 Shuma korresponduese mund të ndryshojë për shkak të skontove, zbritjeve tregtare, rimbursimeve, kredive, uljeve në çmim, stimujve, bonuseve për performancë, gjobave ose zërave të tjerë të ngjashëm. Shuma e premtuar mund të ndryshojë edhe nëse e drejta e njësisë ekonomike për ta përfituar atë kushtëzohet nga ndodhja ose mos ndodhja e një ngjarjeje në të ardhmen. Për shembull, një shumë korresponduese mund të jetë e ndryshueshme nëse një produkt është shitur me të drejtën për kthim, ose një shumë fikse premtohet si bonus për performancë me arritjen e një niveli të caktuar performance.

52 Ndryshueshmëria lidhur me shumën e premtuar nga një klient mund të shprehet qartë në kontratë. Përvec kushteve të kontratës, shuma e premtuar është e ndryshueshme nëse ekziston një nga kushtet në vijim:

(a) klienti ka një parashikim të mirëqenë që vjen nga praktikat e zakonshme të biznesit të njësisë ekonomike, politikat e publikuara ose deklarata të tjera specifike se njësia ekonomike do të pranojë një shumë korresponduese, e cila është më e vogël se çmimi i përcaktuar në kontratë. Kjo do të thotë se pritet që njësia ekonomike do të ofrojë një ulje në çmim. Në varësi të juridiksionit, industrisë ose klientit kjo ulje në çmim mund të quhet skonto, zbritje tregtare, rimbursim ose kredi.

(b) fakte dhe rrethana të tjera tregojnë se synimi i njësisë ekonomike në momentin e lidhjes së kontratës me klientin, është të ofrojë një ulje çmimi për klientin.

53 Njësia ekonomike duhet të vlerësojë shumën korresponduese të ndryshueshme duke përdorur njërën prej metodave në vijim, që sipas njësisë ekonomike do të parashikojë më mirë shumën korresponduese për të cilën do të ketë të drejtë:

(a) Metoda e vlerës së pritur. Vlera e pritur është shuma e ponderuar për probabilitetin e ndodhjes së një vargu të mundshëm shumash korresponduese. Vlera e pritur mund të jetë një vlerësim i përshtatshëm i shumës korresponduese të ndryshueshme nëse njësia ekonomike ka një numër të madh kontratash me karakteristika të ngjashme.

(b) Metoda e shumës me probabilitet më të madh. Shuma me probabilitet më të madh është një shumë e vetme me probabilitet më të madh në një varg shumash korresponduese të mundshme (d.m.th rezultati i vetëm me probabilitet më të madh i kontratës). Shuma me probabilitet më të madh mund të jetë një vlerësim i përshtatshëm i shumës korresponduese të ndryshueshme nëse kontrata ka vetëm dy rezultate të mundshme (për shembull, njësia ekonomike arrin një objektiv bonus për performancë ose jo).

54 Kur vlerëson efektin e një pasigurie në shumën korresponduese të ndryshueshme për të cilën njësia ekonomike do të ketë të drejtë, njësia duhet të zbatojë të njëjtën metodë në mënyrë sistematike përgjatë kohëzgjatjes së kontratës. Gjithashtu, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë të gjithë informacionin (historik, aktual dhe parashikues) që është disponibël në mënyrë të arsyeshme dhe duhet të identifikojë një numër të arsyeshëm shumash korresponduese të mundshme. Zakonisht, informacioni që përdor një njësi ekonomike për të vlerësuar shumën korresponduese të ndryshueshme do të jetë i ngjashëm me informacionin që drejtimi i njësisë ekonomike përdor gjatë procesit të përgatitjes së ofertave/propozimeve dhe në përcaktimin e çmimeve për mallrat apo shërbimet e premtuara.

Detyrimet e rimbursueshme

55 Njësia ekonomike do të njohë një detyrim të rimbursueshëm nëse ajo merr një shumë nga klienti dhe pret të rimbursojë një pjesë ose të gjithë shumën korresponduese të marrë nga klienti. Një detyrim i rimbursueshëm matet me shumën korresponduese të marrë (ose për t'u marrë) për të cilën njësia ekonomike nuk pret të ketë të drejtë (d.m.th shumat nuk përfshihen në çmimin e transaksionit). Detyrimi i rimbursueshëm (dhe ndryshimi përkatës në çmimin e transaksionit dhe për pasojë *detyrimi i kontratës*) duhet të përditësohet në fund të çdo periudhe raportimi për të marrë në konsideratë ndryshimin në rrethana. Për trajtimin kontabël të një detyrimi të rimbursueshëm të lidhur me një shitje me të drejtë kthimi, njësia ekonomike duhet të zbatojë udhëzimet në paragrafët B20–B27.

Kufizimi në vlerësimet e shumës korresponduese të ndryshueshme

56 Njësia ekonomike duhet të përfshijë në çmimin e transaksionit një pjesë ose të gjithë shumën korresponduese të ndryshueshme të vlerësuar në përputhje me paragrafin 53, vetëm në masën që ka shumë mundësi që zgjidhja e mëpasshme e pasigurisë lidhur me shumën e ndryshueshme nuk do të sjellë anullim të rëndësishëm të shumës së të ardhurave të akumuluara të njohura.

57 Kur vlerëson nëse ka shumë mundësi që zgjidhja e mëpasshme e pasigurisë lidhur me shumën e ndryshueshme nuk do të sjellë anullim të rëndësishëm të shumës së të ardhurave të akumuluara të njohura, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë njëkohësisht probabilitetin dhe madhësinë e anullimit të të ardhurave. Faktorët që mund të rrisin probabilitetin ose madhësinë e anullimit të të ardhurave përfshijnë, por nuk kufizohen në, sa vijon:

(a) shuma korresponduese është mjaft e ndjeshme ndaj faktorëve jashtë influencës së njësisë ekonomike. Këta faktorë mund të përfshijnë paqëndrueshmërinë e një tregu, gjykimin ose veprimet e palëve të treta, kushtet klimatike dhe një rrezik i lartë i amortizimit moral të mallit apo shërbimit të premtuar.

(b) pasiguria e lidhur me shumën korresponduese pritet që të mos hiqet për një kohë të gjatë.

(c) eksperienca e njësisë ekonomike (ose tregues të tjerë) për kontrata të ngjashme është e kufizuar ose kjo eksperiencë (ose tregues të tjerë) ka vlerë të kufizuar parashikuese.

(d) njësia ekonomike ka si praktikë ofrimin e një rangu të gjerë uljesh në çmim ose ndryshimin e kushteve të pagesës dhe kushteve të kontratave të ngjashme në rrethana të ngjashme.

(e) kontrata ka një numër të madh dhe një rang të gjerë shumash korresponduese të mundshme.

58 Njësia ekonomike duhet të zbatojë paragrafin B63 për të trajtuar shumën korresponduese në formën e një pagese për përdorimin e pronës të bazuar në shitje apo në përdorim, e cila është premtuar në këmbim të dhënies së të drejtave për pronësinë intelektuale.

Rivlerësimi i shumës korresponduese të ndryshueshme

59 Në fund të çdo periudhe raportimi, njësia ekonomike duhet të përditësojë vlerësimin e çmimit të transaksionit (duke përfshirë përditësim të vlerësimit të saj nëse një vlerësim i shumës së ndryshueshme është i kufizuar) për të paraqitur në mënyrë besnike rrethanat aktuale në fund të periudhës së raportimit dhe ndryshimet në rrethana gjatë periudhës së raportimit. Njësia ekonomike duhet të trajtojë ndryshimet në çmimin e transaksionit në përputhje me paragrafët 87–90.

Ekzistenca e një përbërësi financues të rëndësishëm në kontratë

60 Kur përcakton çmimin e transaksionit, njësia ekonomike duhet të rregullojë shumën e premtuar korresponduese për efektin e vlerës në kohë të parasë nëse koha e pagesës e rënë dakord nga palët në kontratë (në mënyrë të qartë ose e nënkuptuar) i ofron klientit ose njësisë ekonomike përfitime të rëndësishme nga financimi i mallrave apo shërbimeve të transferuar tek klienti. Në rrethana të tilla, kontrata përmban një përbërës financues të rëndësishëm. Një përbërës financues i rëndësishëm mund të ekzistojë pavarësisht nëse premtimi i financimit është shprehur qartë në kontratë ose është nënkuptuar nga kushtet e pagesës të pranuara nga palët në kontratë.

61 Qëllimi i rregullimit të shumës korresponduese të premtuar për një përbërës financues të rëndësishëm është që njësia ekonomike të njohë të ardhurat në masën që ato pasqyrojnë çmimin që klienti do të paguante për mallrat apo shërbimet nëse klienti do të kishte paguar me para në dorë për këto mallra apo shërbime kur (ose në masën që) ato transferohen tek klienti (d.m.th çmimi i shitjes me para në dorë). Kur vlerëson nëse një kontratë përmban një përbërës financues dhe nëse ky i fundit është i rëndësishëm për kontratën, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë të gjitha faktet dhe rrethanat e rëndësishme që përfshijnë sa vijon:

 © IFRS Foundation

(a) diferencën, nëse ka, mes shumës korresponduese të premtuar dhe çmimit të shitjes me para në dorë të mallrave apo shërbimeve të premtuara; dhe

(b) efektin e kombinuar të sa vijon:

(i) intervalin kohor të pritshëm mes momentit kur njësia ekonomike transferon mallrat apo shërbimet e premtuara tek klienti dhe momentit kur klienti paguan për këto mallra apo shërbime; dhe

(ii) normat mbizotëruese të interesit në tregun përkatës.

62 Pavarësisht vlerësimit në paragrafin 61, një kontratë me një klient nuk do të ketë një përbërës financues të rëndësishëm nëse ekziston njëri nga faktorët në vijim:

(a) klienti paguan në avancë për mallrat apo shërbimet dhe koha e transferimit të këtyre mallrave apo shërbimeve përcaktohet nga klienti.

(b) një pjesë e rëndësishme e shumës së premtuar nga klienti është e ndryshueshme dhe madhësia ose koha e asaj shume ndryshon në varësi të ndodhjes ose mos ndodhjes së një ngjarje të ardhshme e cila nuk është nën kontrollin e klientit ose të njësisë ekonomike (për shembull, nëse shuma korresponduese është një pagesë për përdorimin e pronës e bazuar në shitjet).

(c) diferenca mes shumës korresponduese të premtuar dhe çmimit të shitjes me para në dorë të mallit apo shërbimit (siç përshkruhet në paragrafin 61) vjen nga arsye të ndryshme nga ofrimi i financimit për klientin apo për njësinë ekonomike dhe diferenca mes këtyre shumave është në përpjestim me arsyen e diferencës. Për shembull, kushtet e pagesës mund t'i ofrojnë njësisë ekonomike ose klientit një mbrojtje nga pamundësia e palës tjetër për të plotësuar si duhet një pjesë apo të gjitha detyrimet sipas kontratës.

63 Për lehtësi praktike, njësia ekonomike nuk duhet të rregullojë shumën korresponduese të premtuar për efektin e një përbërësi financues të rëndësishëm nëse në momentin e krijimit të kontratës ajo pret që periudha nga momenti kur njësia transferon një mall apo shërbim të premtuar tek klienti deri në momentin kur klienti paguan për to, do të jetë jo më shumë se një vit.

64 Për të realizuar objektivin e paragrafit 61, kur rregullon shumën korresponduese të premtuar për një përbërës financues të rëndësishëm, njësia ekonomike duhet të përdorë normën e skontimit që do të pasqyrohej në një transaksion të veçantë financimi mes njësisë ekonomike dhe klientit të saj në momentin e krijimit të kontratës. Kjo normë do të pasqyrojë karakteristikat e kredisë për palën marrëse të financimit në kontratë, si dhe çdo kolateral ose letër me vlerë të ofruar nga klienti apo njësia ekonomike, duke përfshirë aktivet e transferuar në kontratë. Njësia ekonomike mund të jetë në gjendje të përcaktojë këtë normë duke identifikuar normën që skonton shumën nominale të shumës korresponduese të premtuar ndaj çmimit që klienti do të paguante me para në dorë për mallrat apo shërbimet kur (ose në masën që) ato transferohen tek klienti. Pas momentit të krijimit të kontratës, njësia ekonomike nuk duhet të përditësojë normën e skontimit për ndryshimet në normat e interesit ose në rrethanat e tjera (të tilla si ndryshimi në vlerësimin e rrezikut të kredisë për klientin).

65 Njësia ekonomike duhet të paraqesë efektet e financimit (të ardhurat ose shpenzimet e interesit) veçmas nga të ardhurat nga kontratat me klientët në pasqyrën e të ardhurave përmbledhëse. Të ardhurat ose shpenzimet e interesit njihen vetëm në masën që një *aktiv i kontratës* (ose i arkëtueshëm) ose një detyrim i kontratës njihet gjatë trajtimit kontabël të një kontrate me një klient.

Shuma korresponduese jo në mjete monetare

66 Për të përcaktuar çmimin e transaksionit për kontrata në të cilat klienti premton një shumë korresponduese në një formë tjetër nga mjetet monetare, njësia ekonomike duhet të masë shumën korresponduese jo në mjete monetare (ose shumën korresponduese të premtuar jo në mjete monetare) me vlerën e drejtë.

67 Nëse njësia ekonomike nuk mund të vlerësojë në mënyrë të besueshme vlerën e drejtë të shumës korresponduese jo në mjete monetare, ajo duhet të masë shumën korresponduese në mënyrë indirekte duke i'u referuar çmimit specifik të shitjes tek klienti (ose grupi i klientëve) të mallrave apo shërbimeve të premtuara në këmbim të shumës korresponduese.

68 Vlera e drejtë e shumës korresponduese jo në mjete monetare mund të ndryshojë për shkak të formës së saj (për shembull, një ndryshim në çmimin e aksionit që njësia ka të drejtë të marrë nga një klient). Nëse vlera e drejtë e shumës korresponduese të premtuar nga një klient ndryshon për arsye të tjera, të ndryshme nga forma e saj (për shembull, vlera e drejtë mund të ndryshojë për shkak të performancës së njësisë ekonomike), njësia ekonomike duhet të zbatojë kërkesat në paragrafët 56–58.

69 Nëse një klient kontribuon me mallra apo shërbime (për shembull materiale, pajisje ose punë) për të lehtësuar realizimin e kontratës nga njësia ekonomike, njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse ajo merr

kontrollin e këtyre mallrave apo shërbimeve të kontribuara. Nëse po, njësia ekonomike duhet t'i trajtojë mallrat apo shërbimet e kontribuara si shumë korresponduese jo në mjete monetare e marrë prej klientit.

Shuma korresponduese e pagueshme tek klienti

70 Shuma korresponduese e pagueshme tek një klient përfshin shuma në mjete monetare të cilat njësia ekonomike i paguan ose pret t'i paguajë klientit (ose palëve të tjera që blejnë nga klienti mallrat apo shërbimet e njësisë ekonomike). Shuma korresponduese e pagueshme tek një klient përfshin edhe kredi ose zëra të tjerë (për shembull, një kupon ose bono) të cilat mund të zbatohen ndaj shumave që i detyrohet njësisë ekonomike (ose palëve të tjera që blejnë nga klienti mallrat apo shërbimet e njësisë ekonomike). Njësia ekonomike duhet të trajtojë shumën korresponduese të pagueshme tek një klient si një pakësim të çmimit të transaksionit , pra të të ardhurave me përjashtim të rastit kur pagesa tek klienti bëhet në këmbim të një malli apo shërbimi specifik (të dallueshëm) (siç përshkruhet në paragrafët 26–30) që klienti transferon tek njësia ekonomike. Nëse shuma korresponduese e pagueshme tek një klient përfshin një shumë të ndryshueshme, njësia ekonomike duhet të vlerësojë çmimin e transaksionit (duke përfshirë vlerësimin nëse vlerësimi i shumës së ndryshueshme është i kufizuar) në përputhje me paragrafët 50–58.

71 Nëse shuma korresponduese e pagueshme tek një klient është një pagesë për një mall apo shërbim të caktuar nga klienti, atëherë njësia ekonomike duhet ta trajtojë blerjen e mallit apo shërbimit në të njëjtën mënyrë që trajton blerjet e tjera nga furnitorët. Nëse shuma korresponduese e pagueshme tek klienti është më e madhe se vlera e drejtë e mallit apo shërbimit të veçantë që njësia ekonomike merr nga klienti, atëherë njësia ekonomike duhet të trajtojë diferencën si pakësim të çmimit të transaksionit. Nëse njësia ekonomike nuk mund të masë në mënyrë të besueshme vlerën e drejtë të mallit apo shërbimit të marrë nga klienti, ajo duhet të trajtojë të gjithë shumën korresponduese të pagueshme tek klienti si një pakësim të çmimit të transaksionit.

72 Për pasojë, nëse shuma korresponduese e pagueshme tek një klient trajtohet si një pakësim në çmimin e transaksionit, njësia ekonomike duhet të njohë pakësimin në të ardhurat kur (ose në masën që) ndodh kjo ngjarje ose njëra nga ngjarjet në vijim:

(a) njësia ekonomike njeh të ardhurat nga transferimi i mallrave apo shërbimeve përkatëse tek klienti; dhe

(b) njësia ekonomike paguan ose premton të paguajë shumën korresponduese (edhe nëse pagesa kushtëzohet nga një ngjarje në të ardhmen). Ky premtim mund të nënkuptohet nga praktikat e zakonshme të biznesit të njësisë ekonomike.

Shpërndarja e çmimit të transaksionit sipas kushteve të performancës

73 Objektivi i shpërndarjes së çmimit të transaksionit është që njësia ekonomike të shpërndajë çmimin e transaksionit për çdo kusht performance (ose mallra apo shërbim të veçantë) në madhësinë që tregon shumën korresponduese të cilën njësia ekonomike pret të ketë si të drejtë në këmbim të transferimit të mallrave apo shërbimeve të premtuara tek klienti.

74 Për të realizuar objektivin e shpërndarjes, njësia ekonomike duhet të shpërndajë çmimin e transaksionit tek çdo kusht performance të identifikuar në kontratë në raport me çmimin specifik të shitjes në përputhje me paragrafët 76–80 me përjashtim të sa specifikohet në paragrafët 81–83 (për shpërndarjen e skontove) dhe në paragrafët 84–86 (për shpërndarjen e shumës korresponduese që përfshin shuma të ndryshueshme).

75 Paragrafët 76–86 nuk zbatohen nëse një kontratë ka vetëm një kusht performance. Megjithatë, mund të zbatohen paragrafët 84—86 nëse njësia ekonomike premton të transferojë një seri mallrash apo shërbimesh të caktuara të identifikuara si një kusht i vetëm performance në përputhje me paragrafin 22(b) dhe shuma korresponduese e premtuar përfshin shuma të ndryshueshme.

Shpërndarja e bazuar në çmimet specifike të shitjes

76 Për të shpërndarë çmimin e transaksionit tek çdo kusht performance në raport me çmimin specifik të shitjes, në momentin e krijimit të kontratës, njësia ekonomike duhet të përcaktojë çmimin specifik të shitjes të mallit apo shërbimit të caktuar të nënkuptuar në çdo kusht performance të kontratës dhe të shpërndajë çmimin e transferimit në përpjestim me këto çmime specifike të shitjes.

77 Çmimi specifik i shitjes është çmimi me të cilin një njësi ekonomike do të shiste veçmas një mall apo shërbim të premtuar tek klienti. Treguesi më i mirë i çmimit specifik të shitjes është çmimi i vrojtueshëm i mallit apo shërbimit kur njësia shet atë mall apo shërbim veçmas në rrethana të ngjashme dhe klientë të

 © IFRS Foundation

ngjashëm. Një çmim i kontraktuar i deklaruar ose një çmim i listuar për një mall apo shërbim mund të jetë (por nuk duhet të supozohet se është) çmimi specifik i shitjes për atë mall apo shërbim.

78 Nëse çmimi specifik i shitjes nuk është i vrojtueshëm drejtpërdrejt, njësia ekonomike duhet të vlerësojë çmimin specifik të shitjes në madhësinë që do të sillte shpërndarja e çmimit të transaksionit në plotësim të objektivit të shpërndarjes të përshkruar në paragrafin 73. Për të vlerësuar çmimin specifik të shitjes, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë të gjithë informacionin (përfshirë kushtet e tregut, faktorët specifikë të lidhur me njësinë ekonomike dhe informacion rreth klientit ose grupit të klientëve) që është disponibël për njësinë në mënyrë të arsyeshme. Gjatë këtij procesi njësia ekonomike duhet të maksimizojë përdorimin e të dhënave të vrojtueshme dhe të zbatojë metodat e vlerësimit në mënyrë uniforme në rrethana të ngjashme.

79 Metoda të përshtatshme për të vlerësuar çmimin specifik të shitjes së një malli apo shërbimi përfshijnë por nuk kufizohen në sa vijon:

(a) Metodat e vlerësimit të tregut të rregulluara—njësia ekonomike mund të vlerësojë tregun në të cilin shet mallrat apo shërbimet dhe të vlerësojë çmimin që një klient në atë treg do të dëshirojë të paguajë për ato mallra apo shërbime. Kjo metodë mund të përfshijë edhe referimin tek çmimet e konkurrentëve të njësisë ekonomike për mallra apo shërbime të ngjashme dhe rregullimin e çmimeve sipas nevojës për të reflektuar kostot dhe marzhet e njësisë ekonomike.

(b) Metoda e kostos së pritshme plus një marzh—njësia ekonomike mund të parashikojë kostot e pritshme të saj për të plotësuar një kusht performance dhe më pas t'u shtojë një marzh të përshtatshëm për atë mall apo shërbim.

(c) Metoda e mbetjes—njësia ekonomike mund të vlerësojë çmimin specifik të shitjes duke ju referuar çmimit gjithsej të transaksionit minus shumën e çmimeve specifike të shitjes të vrojtueshme për mallra apo shërbime të tjera të premtuara në kontratë. Megjithatë, njësia ekonomike mund të përdorë metodën e mbetjes për të vlerësuar, në përputhje me paragrafin 78, çmimin specifik të shitjes së një malli apo shërbimi vetëm nëse plotësohet njëri nga kriteret në vijim:

(i) njësia ekonomike shet të njëjtin mall apo shërbim tek klientë të ndryshëm (në të njëjtën kohë ose pothuajse) për një interval të gjerë shumash (d.m.th çmimi specifik i shitjes është shumë i ndryshueshëm për shkak se nuk mund të përcaktohet një çmim përfaqësues specifik shitjeje nga transaksionet ose treguesit e vrojtueshëm); ose

(ii) njësia ekonomike nuk ka vendosur ende një çmim për mallin apo shërbimin dhe malli apo shërbimi në fjalë nuk është shitur më parë veçmas (d.m.th çmimi i shitjes është i pasigurt).

80 Nëse dy ose më shumë mallra apo shërbime kanë çmime specifike të shitjes shumë të ndryshueshme ose të pasigurta, mund të jetë e nevojshme përdorimi i kombinuar i metodave për të vlerësuar çmimet specifike të shitjes së mallrave apo shërbimeve të premtuara në kontratë. Për shembull, njësia ekonomike mund të përdorë metodën e mbetjes për të vlerësuar çmimin specifik të shitjes total për ato mallra apo shërbime të premtuara që kanë çmime specifike të shitjes shumë të ndryshueshme ose të pasigurta dhe më pas të përdorë një metodë tjetër të vlerësimit të çmimit specifik të shitjes për mallrat apo shërbimet individuale të lidhura me çmimet specifike të shitjes totale të përcaktuara me metodën e mbetjes. Nëse një njësi ekonomike përdor një kombinim metodash për të vlerësuar çmimin specifik të shitjes së çdo malli apo shërbimi të premtuar në kontratë, njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse shpërndarja e çmimit të transaksionit tek këto çmime të vlerësuara specifike shitjeje do të ishte në përputhje me objektivin për shpërndarje të paragrafit 73 dhe kërkesat për vlerësimin e çmimeve specifike të shitjes në paragrafin 78.

Shpërndarja e një skontoje

81 Një klient merr një skonto për blerjen e një grupi mallrash apo shërbimesh nëse shuma e çmimeve specifike të shitjes të atyre mallrave apo shërbimeve të premtuara në kontratë është më e madhe se shuma korresponduese e premtuar në kontratë. Me përjashtim të rastit kur njësia ekonomike ka një evidencë të vrojtueshme në përputhje me paragrafin 82 se e gjithë skontoja lidhet vetëm me një ose disa, por jo të gjitha kushtet e performancës në kontratë, njësia ekonomike duhet të shpërndajë një skonto në përpjestim me të gjitha kushtet e performancës në kontratë. Shpërndarja në përpjestim e skontos në këto rrethana është pasojë e shpërndarjes së çmimit të transaksionit për çdo kusht performance nga njësia ekonomike bazuar në lidhjen e çmimeve specifike të shitjes së mallrave apo shërbimeve të veçanta përkatëse.

82 Njësia ekonomike duhet të shpërndajë një skonto plotësisht tek një ose disa kushte performance (por jo tek të gjithë) të kontratës nëse plotësohen të gjitha kriteret në vijim:

(a) njësia ekonomike shet rregullisht secilin prej mallrave apo shërbimeve të veçanta (ose çdo grup mallrash apo shërbimesh të veçanta) të kontratës në mënyrë specifike;

(b) njësia ekonomike shet rregullisht në mënyrë specifike edhe një grup (ose disa grupe) të mallrave apo shërbimeve me skonto mbi çmimin specifik të shitjes së mallrave apo shërbimeve në secilin grup; dhe

(c) skonto përkatëse e çdo grupi të mallrave apo shërbimeve të përshkruar në paragrafin 82(b) është në thelb e njëjtë me skonton në kontratë dhe një analizë e mallrave apo shërbimeve në secilin grup ofron një evidencë të vrojtueshme të kushtit të performancës (ose kushteve të performancës) të cilit i përket e gjithë skontoja në kontratë.

83 Nëse një skonto shpërndahet tek një ose disa kushte performance të kontratës në përputhje me paragrafin 82, njësia ekonomike duhet të shpërndajë skonton para përdorimit të metodës së mbetjes për të vlerësuar çmimin specifik të shitjes së një malli apo shërbimi në përputhje me paragrafin 79(c).

Shpërndarja e shumës korresponduese të ndryshueshme

84 Shuma e ndryshueshme që premtohet në kontratë mund të shpërndahet tek e gjithë kontrata ose tek një pjesë specifike e kontratës, të tillë si njëri nga elementët në vijim:

(a) një ose disa kushte performance të kontratës (por jo të gjithë) (për shembull derdhja e një bonusi mund të kushtëzohet nga transferimi prej njësisë i mallit apo shërbimit të premtuar brenda një periudhe kohore të caktuar); ose

(b) një ose disa mallra apo shërbime të premtuara të caktuara, por jo të gjitha, në një seri të mallrave apo shërbimeve që bëjnë pjesë në një kusht të vetëm performance në përputhje me paragrafin 22(b) (për shembull, shuma korresponduese e premtuar për vitin e dytë të një kontrate dy vjeçare shërbimi pastrimi do të rritet në bazë të ndryshimeve në një indeks të caktuar inflacioni).

85 Njësia ekonomike duhet të shpërndajë të gjithë shumën e ndryshueshme (dhe ndryshimet e mëpasshme tek ajo shumë) tek një kusht performance ose tek një mall apo shërbim i caktuar që bën pjesë në një kusht të vetëm performance në përputhje me paragrafin 22(b) nëse plotësohen njëkohësisht të dy kriteret në vijim:

(a) kushtet e pagesës së ndryshueshme lidhen në mënyrë specifike me përpjekjet e njësisë ekonomike për të plotësuar kushtin e performancës ose për të transferuar mallin apo shërbimin e caktuar (ose me një rezultat specifik të plotësimit të kushtit të performancës ose të transferimit të mallit apo shërbimit); dhe

(b) shpërndarja e gjithë shumës korresponduese të ndryshueshme tek kushti i performancës ose tek malli apo shërbimi i caktuar është në pajtim me objektivin për shpërndarje të paragrafit 73 nëse merren në konsideratë të gjithë kushtet e performancës dhe kushtet e pagesës në kontratë.

86 Për të shpërndarë pjesën e mbetur të shumës së çmimit të transaksionit që nuk plotëson kërkesat e paragrafit 85, duhet të zbatohen kërkesat për shpërndarje të dhëna në paragrafët 73–83.

Ndryshimet në çmimin e transaksionit

87 Pas momentit të krijimit të kontratës, çmimi i transaksionit mund të ndryshojë për arsye të ndryshme për fshirë zgjidhjen e disa ngjarjeve të pasigurta ose ndryshime në rrethana të cilat ndryshojnë shumën korresponduese që njësia ekonomike pret të ketë të drejtë në këmbim të mallrave apo shërbimeve të premtuara.

88 Njësia ekonomike duhet të shpërndajë tek kushtet e performancës në kontratë çdo ndryshim pasues në çmimin e transaksionit mbi të njëjtat baza shpërndarjeje si në momentin e krijimit të kontratës. Për pasojë, njësia ekonomike nuk duhet të rishpërndajë çmimin e transaksionit për të pasqyruar ndryshimet në çmimet specifike të shitjes pas momentit të krijimit të kontratës. Shumat e shpërndara për të plotësuar kushtin e performancës duhet të njihen si të ardhura ose si një pakësim i të ardhurave në periudhën në të cilën ndryshon çmimi i transaksionit.

89 Njësia ekonomike duhet të shpërndajë të gjithë ndryshimin në çmimin e transaksionit tek një ose disa kushte performance por jo tek të gjithë ose mallra apo shërbime të caktuara të premtuara në një seri që bën pjesë në një kusht të vetëm performance në përputhje me paragrafin 22(b) vetëm nëse plotësohen kriteret për shpërndarje të shumës korresponduese të ndryshueshme të dhëna në paragrafin 85.

90 Njësia ekonomike duhet të trajtojë ndryshimin në çmimin e transaksionit që vjen si rezultat i një modifikimi kontrate në përputhje me paragrafët 18–21. Megjithatë nëse ndryshimi në çmimin e transaksionit ndodh pas një modifikimi kontrate, për të shpërndarë ndryshimin në çmimin e transaksionit njësia ekonomike duhet të zbatojë paragrafët 87–89 në cilado nga mënyrat në vijim që është e zbatueshme:

(a) Njësia ekonomike duhet të shpërndajë ndryshimin në çmimin e transaksionit tek kushtet e performancës të identifikuara në kontratë para modifikimit nëse dhe në madhësinë që ndryshimi

 © IFRS Foundation

në çmimin e transaksionit i takon një pjese të shumës korresponduese të ndryshueshme të premtuar para modifikimit dhe modifikimi trajtohet në përputhje me paragrafin 21(a).

(b) Në gjithë rastet e tjera kur modifikimi nuk trajtohet si një kontratë e veçantë në përputhje me paragrafin 20, njësia ekonomike duhet të shpërndajë ndryshimin në çmimin e transaksionit tek kushtet e performancës së kontratës së modifikuar (d.m.th kushteve të performancës që nuk ishin plotësuar plotësisht ose pjesërisht menjëherë pas modifikimit).

Kostot e kontratës

Kostot shtesë (rritëse) të marrjes së një kontrate

91 Njësia ekonomike duhet të njohë si një aktiv kostot shtesë (rritëse) të marrjes së një kontrate me një klient nëse ajo pret që të rikuperojë këto kosto.

92 Kostot shtesë (rritëse) të marrjes së një kontrate janë ato kosto që njësia ekonomike ndesh për marrjen e një kontrate me një klient, të cilat nuk do të ndesheshin nëse kontrata nuk do të merrej (për shembull, komisioni i shitjeve).

93 Kostot për marrjen e një kontrate, që do të ndesheshin pavarësisht nëse kontrata merret apo jo, duhet të njihen si shpenzim kur ato ndodhin me përjashtim të rastit kur kostot janë të ngarkueshme në mënyrë të qartë tek klienti pavarësisht nëse kontrata është marrë.

94 Për lehtësi praktike njësia ekonomike mund të njohë kostot shtesë (rritëse) të marrjes së kontratës si një shpenzim kur ndodhin nëse periudha e amortizimit të aktivit që ndryshe njësia ekonomike do të njihte është deri në një vit.

Kostot për të realizuar një kontratë

95 Nëse kostot e ndodhura për realizimin e një kontrate me një klient nuk janë brenda objektit të ndonjë Standardi tjetër (për shembull SNK 2 *Inventarët*, SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri e pajisje* ose SNK 38 *Aktive jo-materiale*), njësia ekonomike duhet të njohë një aktiv nga kostot e ndodhura për realizimin e kontratës vetëm nëse këto kosto plotësojnë të gjitha kushtet në vijim:

(a) kostot lidhen drejtpërdrejt me një kontratë ose një kontratë të parashikuar, që njësia ekonomike mund të identifikojë në mënyrë specifike (për shembull, kostot e lidhura me shërbime që duhet të ofrohen nga rinovimi i një kontrate ekzistuese ose kostot e përcaktimit të një aktivi për transferim sipas një kontrate specifike, e cila nuk është miratuar ende);

(b) kostot krijojnë ose rrisin burime të njësisë ekonomike të cilat do të përdoren për të plotësuar (ose për të vijuar plotësimin) e kushteve të performancës në të ardhmen; dhe

(c) kostot pritet që të rikuperohen.

96 Nëse kostot e ndodhura për plotësimin e një kontrate me një klient janë brenda objektit të një Standardi tjetër, njësia ekonomike duhet t'i trajtojë këto kosto në përputhje me këto Standarde të tjera.

97 Kostot që lidhen drejtpërdrejt me një kontratë (ose me një kontratë specifike të parashikuar) përfshijnë çdo njërën nga sa vijon:

(a) puna direkte (për shembull, pagat e punonjësve që ofrojnë shërbimet e premtuara drejtpërdrejt tek klienti);

(b) materialet direkte (për shembull, furnizimet e përdorura në ofrimin e shërbimeve të premtuara tek një klient);

(c) shpërndarja e kostove që lidhen drejtpërdrejt me kontratën ose aktivitetet e kontratës (për shembull, kostot e menaxhimit dhe mbikëqyrjes së kontratës, sigurimit dhe amortizimi i mjeteve,dhe pajisjeve dhe të drejtave të përdorimit të aktiveve të përdorura në plotësimin e kontratës);

(d) kostot që janë të ngarkueshme në mënyrë të qartë tek klienti sipas kontratës; dhe

(e) kosto të tjera të cilat kanë ndodhur vetëm sepse njësia ekonomike ka lidhur kontratën (për shembull, pagesat për nënkontraktorët).

98 Një njësi ekonomike duhet të njohë kostot në vijim si shpenzime kur ato ndodhin:

(a) kosto të përgjithshme dhe administrative (me përjashtim të kostove që i ngarkohen qartazi klientit sipas kontratës, në këtë rast njësia ekonomike duhet të vlerësojë këto kosto në përputhje me paragrafin 97);

(b) kostot e materialeve, punës apo burimeve të tjera të shkuara dëm për të plotësuar kontratën dhe që nuk janë pasqyruar në çmimin e kontratës:

(c) kostot që lidhen me kushtet e performancës të plotësuara plotësisht (ose pjesërisht) në kontratë (d.m.th kostot që lidhen me performancën e shkuar); dhe

(d) kostot për të cilat njësia ekonomike nuk mund të dallojë nëse kostot lidhen me kushte performance të paplotësuara apo kushte performance të përmbushura plotësisht (ose pjesërisht).

Amortizimi dhe zhvlerësimi

99 Një aktiv i njohur në përputhje me paragrafin 91 ose 95 duhet të amortizohet në mënyrë sistematike e cila është në përputhje me transferimin tek klienti të mallrave apo shërbimeve me të cilat aktivi është i lidhur. Aktivi mund të lidhet me mallrat apo shërbimet për t'u transferuar sipas një kontrate specifike të parashikuar (siç përshkruhet në paragrafin 95(a)).

100 Njësia ekonomike duhet të përditësojë amortizimin për të pasqyruar një ndryshim të rëndësishëm në kohën e parashikuar nga njësia ekonomike për të transferuar tek klienti mallrat apo shërbimet me të cilat lidhet aktivi. Një ndryshim i tillë duhet të trajtohet si ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNK 8.

101 Njësia ekonomike duhet të njohë një humbje nga çvlerësimi në fitim ose humbje në madhësinë që vlera kontabël (neto) e aktivit të njohur në përputhje me paragrafin 91 ose 95 tejkalon:

(a) shumën korresponduese të mbetur që njësia ekonomike pret të marrë në këmbim për mallrat apo shërbimet me të cilat lidhet aktivi; minus

(b) kostot që lidhen drejtpërdrejt me furnizimin me këto mallra apo shërbime dhe që nuk janë njohur si shpenzime (shih paragrafin 97).

102 Me qëllim zbatimin e paragrafit 101, për të përcaktuar shumën korresponduese që njësia ekonomike pret të marrë, njësia ekonomike duhet të përdorë parimet për të përcaktuar çmimin e transaksionit (me përjashtim të kërkesave në paragrafët 56–58 për vlerësimet kufizuese të shumës së ndryshueshme) dhe ta rregullojë atë shumë për të pasqyruar rrezikun e kredisë të klientit.

103 Para se njësia ekonomike të njohë një humbje nga çvlerësimi për një aktiv të njohur në përputhje me paragrafin 91 ose 95, njësia ekonomike duhet të njohë çdo humbje nga çvlerësimi për aktivet e lidhura me kontratën që janë njohur në përputhje me ndonjë Standard tjetër (për shembull SNK 2, SNK 16 dhe SNK 38). Pas zbatimit të testit të çvlerësimit në paragrafin 101, njësia ekonomike duhet të përfshijë vlerën kontabël (neto) që del të aktivit të njohur në përputhje me paragrafin 91 ose 95 në vlerën kontabël (neto) të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket me qëllim zbatimin e SNK 36 Ç*vlerësimi i aktiveve* tek ajo njësi gjeneruese e mjeteve monetare.

104 Një njësi ekonomike duhet të njohë në fitim ose humbje anullimin e një pjese ose të të gjithë humbjes nga çvlerësimi të njohur më parë në përputhje me paragrafin 101 nëse kushtet për zhvlerësim nuk ekzistojnë më ose janë përmirësuar. Vlera kontabël (neto) e rritur e aktivit nuk duhet të tejkalojë shumën që do të përcaktohej (minus amortizimin) nëse humbja nga çvlerësimi nuk do të ishte njohur më parë.

Paraqitja

105 Nëse ndonjëra nga palët në kontratë ka përfunduar pjesën e vetë, njësia ekonomike duhet të paraqesë kontratën në pasqyrën e pozicionit financiar si një aktiv kontrate ose detyrim kontrate, në varësi të marrëdhënies mes performancës së njësisë ekonomike dhe pagesës së klientit. Një njësi ekonomike duhet të paraqesë çdo të drejtë të pakushtëzuar lidhur me shumën korresponduese veçmas si një llogari të arkëtueshme.

106 Nëse klienti paguan shumën ose një njësi ekonomike ka një të drejtë për një shumë korresponduese e cila nuk është e kushtëzuar (d.m.th një llogari të arkëtueshme) para se njësia ekonomike të transferojë një mall apo shërbim tek klienti, njësia ekonomike duhet të paraqesë kontratën si një detyrim kontrate nëse pagesa është bërë ose duhet bërë (cila të jetë më herët). Një detyrim kontrate është një detyrim i njësisë ekonomike për të transferuar mallra apo shërbime tek një klient për të cilin njësia ekonomike ka marrë shumën korresponduese (ose ka të drejtë për një shumë korresponduese) nga klienti.

107 Nëse një njësi ekonomike vepron duke transferuar mallrat apo shërbimet tek një klient para se klienti të paguajë shumën korresponduese ose para se shuma të jetë e detyrueshme për t'u paguar, njësia ekonomike

 © IFRS Foundation

duhet të paraqesë kontratën si një aktiv kontrate, duke përjashtuar çdo shumë të paraqitur si llogari të arkëtueshme. Një aktiv kontrate është një e drejtë e njësisë ekonomike për shumën korresponduese në këmbim të mallrave apo shërbimeve që njësia ekonomike ka transferuar tek një klient. Një njësi ekonomike duhet të vlerësojë një aktiv kontrate për zhvlerësim në përputhje me SNRF 9. Çvlerësimi i një aktivi kontrate duhet të matet, paraqitet dhe jepet informacion shpjegues njëlloj si për një aktiv financiar, i cili është brenda objektit të SNRF 9 (shih edhe paragrafin 113(b)).

108 Llogaria e arkëtueshme është një e drejtë e njësisë ekonomike për shumën korresponduese që nuk është e kushtëzuar. E drejta për shumën është e pakushtëzuar nëse për ta konsideruar të detyrueshme për t'u paguar mjafton vetëm kalimi i kohës. Për shembull, një njësi ekonomike do të njohë një llogari të arkëtueshme nëse ka një të drejtë aktuale për pagesën edhe nëse kjo shumë mund të jetë subjekt i rimbursimit në të ardhmen. Njësia ekonomike duhet të trajtojë një llogari të arkëtueshme në përputhje me SNRF 9. Pas njohjes fillestare të një llogarie të arkëtueshme nga kontrata me një klient, çdo diferencë mes matjes së llogarisë të arkëtueshme në përputhje me SNRF 9 dhe shumës korresponduese të të ardhurave të njohura duhet të paraqitet si një shpenzim (për shembull si një humbje nga çvlerësimi).

109 Ky Standard përdor termat 'aktiv kontrate' dhe 'detyrim kontrate' por nuk ndalon një njësi ekonomike nga përdorimi i përshkrimeve të tjera për këto zëra në pasqyrën e pozicionit financiar. Nëse një njësi ekonomike përdor përshkrime të tjera për një aktiv kontrate, njësia ekonomike duhet të japë informacion të mjaftueshëm për një përdorues të pasqyrave financiare për të dalluar mes llogarive të arkëtueshme dhe aktiveve të kontratës.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

110 Objektivi i kërkesave për dhënie informacionesh shpjeguese është që njësia ekonomike të japë informacion të mjaftueshëm për t'u mundësuar përdoruesve të pasqyrave financiare të kuptojnë natyrën, shumën, kohën dhe pasigurinë e të ardhurave dhe flukseve të mjeteve monetare që vijnë nga kontratat me klientët. Për të realizuar këtë objektiv, njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues cilësor dhe sasior mbi të gjithë elementët në vijim:

(a) kontratat e saj me klientët (shih paragrafët 113–122);

(b) gjykimet e rëndësishme dhe ndryshimet në gjykime, të bëra gjatë zbatimit të këtij Standardi për këto kontrata (shih paragrafët 123–126); dhe

(c) çdo aktiv të njohur nga kostot për të marrë apo për të plotësuar një kontratë me një klient në përputhje me paragrafin 91 ose 95 (shih paragrafët 127–128).

111 Njësia ekonomike duhet të ketë parasysh nivelin e detajeve të nevojshme për të plotësuar objektivin e dhënies së informacionit shpjegues dhe faktin sesa rëndësi duhet t'i kushtojë secilës prej kërkesave të ndryshme. Ajo do të japë informacion shpjegues në total ose të shkëputur në mënyrë që informacioni i dobishëm të mos bëhet i pakuptueshëm as nga përfshirja e një sasie të madhe hollësirash të parëndësishme, as nga grupimi i zërave që kanë karakteristika të ndryshme të rëndësishme.

112 Nuk është e nevojshme që njësia ekonomike të japë informacion shpjegues në përputhje me këtë Standard nëse ka dhënë informacion në përputhje me Standarde të tjera.

Kontratat me klientët

113 Një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për periudhën e raportimit për të gjitha shumat në vijim, me përjashtim të rastit kur këto shuma janë paraqitur veçmas në pasqyrën e të ardhurave përmbledhëse në përputhje me Standardet e tjera:

(a) të ardhurat e njohura nga kontratat me klientët, për të cilat njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues të veçantë nga burimet e tjera të të ardhurave; dhe

(b) çdo humbje nga zhvlerësimi të njohur (në përputhje me SNRF 9) nga çdo llogari e arkëtueshme ose aktive kontrate që vijnë nga kontratat e njësisë ekonomike me klientët, për të cilat njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues veçmas nga humbjet nga çvlerësimi i kontratave të tjera.

Shpërndarja e të Ardhurave

114 Njësia ekonomike duhet t'i shpërndajë të ardhurat e njohura nga kontratat me klientët në kategori që tregojnë sesi natyra, shuma, koha dhe pasiguria e të ardhurave dhe e flukseve të mjeteve monetare ndikohet

nga faktorët ekonomikë. Njësia ekonomike duhet të zbatojë udhëzimin në paragrafët B87–B89 kur zgjedh kategoritë që do të përdorë për të çgrupuar të ardhurat.

115 Gjithashtu, njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues të mjaftueshëm për t'u mundësuar përdoruesve të pasqyrave financiare të kuptojnë marrëdhënien mes dhënies së informacioneve shpjeguese për të ardhurat e shpërndara (në përputhje me paragrafin 114) dhe informacionit shpjegues për të ardhurat që është dhënë për secilin segment raportues nëse njësia ekonomike zbaton SNRF 8 *Segmente shfrytëzimi*.

Tepricat e kontratës

116 Njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese mbi të gjitha sa vijon:

(a) tepricën në çelje dhe në fund të periudhës të llogarive të arkëtueshme, aktiveve të kontratës dhe detyrimeve të kontratës nga kontrata me klientët nëse ka paraqitur ose dhënë informacion shpjegues diku tjetër;

(b) të ardhurat e njohura në periudhën e raportimit, të cilat janë përfshirë në në tepricën e detyrimit të kontratës në fillim të periudhës; dhe

(c) të ardhurat e njohura në periudhën e raportimit nga kushtet e plotësuar të performancës (ose të plotësuar pjesërisht) në periudhat e mëparshme (për shembull, ndryshimet në çmimin e transaksionit).

117 Një njësi ekonomike duhet të shpjegojë sesi koha e plotësimit të kushteve të saj të performancës (shih paragrafin 119 (a)) lidhet me kohën e zakonshme të pagesës (shih paragrafin 119(b)) dhe efektin që këta faktorë kanë në tepricat e aktivit të kontratës dhe detyrimit të kontratës. Shpjegimi i ofruar mund të përmbajë informacion cilësor.

118 Një njësi ekonomike duhet të japë një shpjegim të ndryshimeve të rëndësishme në tepricat e aktivit dhe detyrimit të kontratës gjatë periudhës së raportimit. Shpjegimi duhet të përfshijë informacion cilësor dhe sasior. Shembuj të ndryshimeve në tepricat e aktiveve dhe detyrimeve të kontratës të njësisë ekonomike përfshijnë sa vijon:

(a) ndryshimet për shkak të kombinimeve të biznesit;

(b) rregullimet e akumuluara në rritje të të ardhurave, të cilat ndikojnë aktivin ose detyrimin korrespondues të kontratës, duke përfshirë rregullimet që vijnë nga një ndryshim në matjen e progresit, nga një ndryshim në një vlerësim të çmimit të transaksionit (përfshirë çdo ndryshim në vlerësimin nëse një vlerësim i shumës së ndryshueshme është i kufizuar) ose nga një modifikim kontrate;

(c) zhvlerësimi i një aktivi të kontratës;

(d) një ndryshim në segmentin kohor kur një e drejtë për shumën korresponduese bëhet e pakushtëzuar (d.m.th që një aktiv kontrate të riklasifikohet si një llogari e arkëtueshme); dhe

(e) një ndryshim në segmentin kohor kur duhet të plotësohet një kusht performance (d.m.th që të njihen të ardhurat që vijnë nga një detyrim kontrate).

Kushtet e performancës

119 Njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues rreth kushteve të saj të performancës në kontratat me klientët, duke përfshirë një përshkrim të gjithë elementëve në vijim:

(a) kur i plotëson zakonisht kushtet e saj të performancës njësia ekonomike (për shembull, me nisjen, me lëvrimin, ndërkohë që shërbimet ofrohen ose kur ka përfunduar shërbimi), duke përfshirë se kur plotësohen kushtet e performancës në marrëveshjet faturo-dhe-mbaj;

(b) kushtet kryesore të pagesës (për shembull kur duhet të kryhet zakonisht pagesa, nëse kontrata ka një përbërës financues të rëndësishëm , nëse shuma korresponduese është e ndryshueshme dhe nëse vlerësimi i shumës së ndryshueshme është zakonisht i kufizuar në përputhje me paragrafët 56–58);

(c) natyrën e mallrave apo shërbimeve që njësia ekonomike ka premtuar të transferojë, duke theksuar çdo kusht performance për t'u ofruar për një palë tjetër për të transferuar mallra apo shërbime (d.m.th nëse njësia ekonomike po vepron si agjent);

(d) detyrimet për kthime, rimbursime dhe detyrime të tjera të ngjashme; dhe

(e) llojet e garancive dhe detyrimeve përkatëse.

 © IFRS Foundation

Çmimi i transaksionit i shpërndarë tek kushtet e mbetura të performancës

120 Një njësi ekonomike duhet të japë informacionin shpjegues në vijim lidhur me kushtet e mbetura të performancës:

(a) shumën totale të çmimit të transaksionit të shpërndarë tek kushtet e performancës të paplotësuara (ose të pjesërisht të plotësuara) në fund të periudhës raportuese; dhe

(b) një shpjegim se kur njësia ekonomike pret të njohë si të ardhur shumën e dhënë si informacion shpjegues në përputhje me paragrafin 120(a), të cilën njësia ekonomike duhet ta japë si informacion shpjeguese në njërën nga mënyrat në vijim:

(i) mbi baza sasiore duke përdorur hapësirat kohore që janë më të përshtatshme për kohëzgjatjen e kushteve të mbetura të performancës; ose

(ii) duke përdorur informacion cilësor.

121 Për lehtësi praktike, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të japë informacionin shpjegues të paragrafit 120 për një kusht performance nëse plotësohet njëri nga kushtet në vijim:

(a) kushti i performancës është pjesë e një kontrate që ka një kohëzgjatje fillestare të pritshme deri në një vit; ose

(b) njësia ekonomike njeh të ardhurat nga plotësimi i kushtit të performancës në përputhje me paragrafin B16.

122 Njësia ekonomike duhet të shpjegojë në mënyrë sasiore nëse po zbaton lehtësinë praktike të paragrafit 121 dhe nëse çdo shumë korresponduese nga kontratat me klientët nuk është përfshirë në çmimin e transaksionit dhe për pasojë në dhënien e informacioneve shpjeguese në përputhje me paragrafin 120. Për shembull, një vlerësim i çmimit të transaksionit nuk do të përfshijë ndonjë shumë të vlerësuar të shumës korresponduese të ndryshueshme që është e kufizuar (shih paragrafët 56–58).

Gjykime të rëndësishme gjatë zbatimit të këtij Standardi

123 Njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues mbi gjykimet dhe ndryshimet në gjykime të përdorura gjatë zbatimit të këtij Standardi, të cilat ndikojnë në mënyrë të rëndësishme përcaktimin e shumës dhe kohës së të ardhurave nga kontratat me klientët. Veçanërisht, njësia ekonomike duhet të shpjegojë gjykimet dhe ndryshimet në gjykime të përdorura në përcaktimin e të dy elementëve në vijim:

(a) kohës së plotësimit të kushteve të performancës (shih paragrafët 124–125); dhe

(b) çmimit të transaksionit dhe shumave të shpërndara tek kushtet e performancës (shih paragrafin 126).

Përcaktimi i kohës së plotësimit të kushteve të performancës

124 Për kushtet e performancës që njësia ekonomike plotëson përgjatë kohës së kontratës, ajo duhet të japë informacion për të dy elementët në vijim:

(a) metodat e përdorura për të njohur të ardhurat (për shembull, një përshkrim të metodave output ose input të përdorura dhe sesi janë zbatuar këto metoda); dhe

(b) një shpjegim pse metodat e përdorura ofrojnë një përshkrim të besueshëm të transferimit të mallrave apo shërbimeve.

125 Për kushtet e performancës të plotësuar në një moment kohor, njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues mbi gjykimet kryesore të bëra në vlerësimin se kur klienti merr kontrollin e mallrave apo shërbimeve.

Përcaktimi i çmimit të transaksionit dhe shumat e shpërndara tek kushtet e performancës

126 Njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues rreth metodave, të dhënave fillestare dhe supozimeve të përdorura për gjithë sa vijon:

(a) përcaktimin e çmimit të transaksionit, që përfshin por nuk kufizohet në vlerësimin e shumës korresponduese të ndryshueshme, rregullimin e shumës korresponduese për efektet e vlerës në kohë të parasë dhe matjen e shumës korresponduese jo monetare;

(b) vlerësimin nëse një vlerësim i shumës korresponduese të ndryshueshme është i kufizuar;

(c) shpërndarjen e çmimit të transaksionit, duke përfshirë vlerësimin e çmimit specifik të shitjes të mallrave apo shërbimeve të premtuara dhe duke shpërndarë skontot dhe shumën korresponduese të ndryshueshme tek një pjesë specifike e kontratës (nëse është e zbatueshme); dhe

(d) matjen e detyrimeve për kthime, rimbursime dhe detyrime të tjera të ngjashme.

Aktivet e njohura nga kostot për të marrë apo realizuar një kontratë me një klient

127 Njësia ekonomike duhet të përshkruajë të dy elementët në vijim:

(a) gjykimet e bëra në përcaktimin e shumës së kostove të ndodhura për të marrë apo realizuar një kontratë me një klient (në përputhje me paragrafin 91 ose 95); dhe

(b) metodën e përdorur për të përcaktuar amortizimin per secilën periudhë raportimi.

128 Njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese mbi të gjitha sa vijon:

(a) tepricat në fund të periudhës të aktiveve të njohura nga kostot e ndodhura për të marrë ose realizuar një kontratë me një klient (në përputhje me paragrafin 91 ose 95) sipas kategorive kryesore të aktiveve (për shembull, kostot për marrjen e kontratave me klientët, kostot para krijimit të kontratës dhe kostot e hartimit të kontratës); dhe

(b) shumën e amortizimit dhe të çdo humbjeje të njohur nga zhvlerësimi në periudhën e raportimit.

Lehtësi praktike

129 Nëse njësia ekonomike zgjedh të përdorë lehtësinë praktike të paragrafit 63 (mbi ekzistencën e një përbërësi financues të rëndësishëm) ose të paragrafit 94 (mbi kostot shtesë (rritëse) të marrjes së një kontrate), njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues mbi këtë fakt.

 © IFRS Foundation

Shtojca A
Termat e përkufizuara

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit.

kontrata — Kontrata është një marrëveshje mes dy ose më shumë palëve, që krijon të drejta dhe detyrime të ekzekutueshme me forcë.

aktivi i kontratës — E drejta e një njësia ekonomike për një shumë korresponduese në këmbim të mallrave apo shërbimeve që njësia ekonomike ka transferuar tek një **klient** nëse kjo e drejtë kushtëzohet nga diçka tjetër e ndryshme nga kalimi i kohës (për shembull, performanca e ardhshme e njësisë ekonomike).

detyrimi i kontratës — Një detyrim i njësisë ekonomike për të transferuar mallra apo shërbime tek një **klient** për të cilin njësia ekonomike ka marrë shumën korresponduese (ose ka të drejtë për një shumë korresponduese) nga klienti.

klienti — Një klient është një palë e cila ka lidhur një kontratë me një njësi ekonomike për të marrë, në këmbim të një shume, mallra apo shërbime të cilat janë output i aktiviteteve të zakonshme të njësisë ekonomike.

të ardhurat — Të ardhurat janë rritje në përfitimet ekonomike gjatë periudhës raportuese në formën e hyrjes apo shtimit të aktiveve ose pakësimit të detyrimeve që rezulton në rritje të kapitalit, të ndryshme nga ato që lidhen me kontributet e investitorëve të kapitalit.

kusht performance — Një premtim në një **kontratë** me një **klient** për të transferuar tek klienti ose:

(a) një mall apo shërbim (ose një grup mallrash apo shërbimesh), që është i dallueshëm; ose

(b) një seri mallrash apo shërbimesh të dallueshme, të cilat janë në thelb të njëjta dhe do të transferohen tek klienti në të njëjtën mënyrë.

të ardhurat — **Të ardhurat** që vijnë nga aktivitetet e zakonshme të njësisë ekonomike.

çmimi specifik i shitjes (i një malli apo shërbimi) — Çmimi me të cilin një njësi ekonomike do të shiste veçmas një mall apo shërbim të premtuar tek **klienti**.

çmimi i transaksionit (për një kontratë me një klient) — Shuma korresponduese për të cilën pret të ketë të drejtë njësia ekonomike në këmbim të transferimit tek **klienti** të mallrave apo shërbimeve të premtuara, duke përjashtuar shumat e mbledhura për llogari të palëve të treta.

Shtojca B
Udhëzim për zbatim

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit. Ajo përshkruan aplikimin e paragrafëve 1-129 dhe ka të njëjtin autoritet si dhe pjesët e tjera të Standardit.

B1 Ky udhëzim për zbatim është organizuar sipas kategorive në vijim:

(a) kushte performance të plotësuara përgjatë kohës (paragrafët B2–B13);

(b) metodat e matjes së progresit përgjatë plotësimit të kushtit të performancës (paragrafët B14–B19);

(c) shitja me të drejtë kthimi (paragrafët B20–B27);

(d) garancitë (paragrafët B28–B33);

(e) shumat kryesore kundrejt shumave të agjentit (paragrafët B34–B38);

(f) opsione të klientit për mallra apo shërbime shtesë (paragrafët B39–B43);

(g) të drejtat e pa ushtruara të klientëve (paragrafët B44–B47);

(h) tarifat e parimbursueshme (dhe disa kosto të lidhura me to) (paragrafët B48–B51);

(i) dhënia e licensës (paragrafët B52–B63);

(j) marrëveshjet e riblerjes (paragrafët B64–B76);

(k) marrëveshjet e dorëzimit (paragrafët B77–B78);

(l) marrëveshjet faturo-dhe-mbaj (paragrafët B79–B82);

(m) pranimi nga klienti (paragrafët B83–B86); dhe

(n) dhënie informacionesh shpjeguese mbi të ardhurat e shpërndara (paragrafët B87–B89).

Kushte performance të plotësuara përgjatë kohës së kontratës

B2 Në përputhje me paragrafin 35, një kusht performance plotësohet përgjatë kohës së kontratës nëse plotësohet njëri nga kushtet në vijim:

(a) klienti merr dhe konsumon njëkohësisht përfitimet e ofruara nga njësia ekonomike në masën e realizuar nga kjo e fundit (shih paragrafët B3–B4);

(b) aktiviteti i njësisë ekonomike krijon ose përmirëson një aktiv (për shembull prodhimi në proces) të cilin klienti e kontrollon ndërkohë që aktivi krijohet ose përmirësohet (shih paragrafin B5); ose

(c) aktiviteti i njësisë ekonomike nuk krijon ndonjë aktiv që mund të përdoret ndryshe (shih paragrafët B6–B8) dhe njësia ekonomike ka një të drejtë të ekzekutueshme me forcë për t'u paguar lidhur me performancën e realizuar deri në atë datë (shih paragrafët B9–B13).

Marrja dhe konsumi i njëkohshëm i përfitimeve nga performanca e njësisë ekonomike (paragrafi 35(a))

B3 Për disa lloje kushtesh performance, do jetë e thjeshtë të vlerësohet nëse një klient merr përfitimet nga performanca e njësisë ekonomike ndërsa njësia ekonomike realizon aktivitetin dhe njëkohësisht konsumon këto përfitime me marrjen e tyre. Shembuj përfshijnë shërbimet rutinë ose që ndodhin shpesh (të tilla si shërbimi i pastrimit) në të cilat mund të identifikohet lehtë marrja dhe konsumi i njëkohshëm nga klienti i përfitimeve nga performanca e njësisë ekonomike.

B4 Për lloje të tjera kushtesh performance, njësia ekonomike mund të mos jetë në gjendje të identifikojë lehtë nëse një klient merr dhe konsumon njëkohësisht përfitimet nga performanca e njësisë ekonomike ndërkohë që kjo ndodh. Në këto rrethana, një kusht performance plotësohet përgjatë kohës së kontratës nëse një njësi ekonomike përcakton se një njësi tjetër ekonomike nuk do të ketë nevojë të ri-kryejë, në madhësi të rëndësishme, punën e përfunduar nga njësia ekonomike deri në atë datë nëse do të duhej që njësia tjetër të plotësonte kushtin e mbetur të performancës për klientin. Për të përcaktuar nëse një njësi ekonomike tjetër nuk do të ketë nevojë të ri-kryejë punën e përfunduar nga njësia ekonomike deri në atë datë, njësia ekonomike duhet të bëjë të dy supozimet në vijim:

 © IFRS Foundation

(a) të mos marrë parasysh kufizimet kontraktuale të mundshme ose kufizimet praktike, të cilat në kushte të tjera do të pengonin njësinë ekonomike nga transferimi i kushtit të mbetur të performancës tek njësia tjetër ekonomike; dhe

(b) të supozojë se një tjetër njësi ekonomike duke plotësuar kushtin e mbetur të performancës nuk do të përfitojë ndonjë aktiv, i cili aktualisht kontrollohet nga njësia ekonomike dhe që ai do të mbetet nën kontrollin e njësisë ekonomike nëse kushti i performancës do të transferohej tek një njësi ekonomike tjetër.

Klienti kontrollon aktivin që krijohet ose përmirësohet (paragrafi 35(b))

B5 Për të përcaktuar nëse një klient kontrollon një aktiv ndërkohë që ai krijohet ose përmirësohet në përputhje me paragrafin 35(b), një njësi ekonomike duhet të zbatojë kërkesat për kontroll të paragrafëve 31–34 dhe 38. Aktivi që krijohet ose përmirësohet (për shembull, një aktiv në proces) mund të jetë material ose jo material.

Performanca e njësisë ekonomike nuk krijon një aktiv që mund të përdoret ndryshe (paragrafi 35(c))

B6 Për të vlerësuar nëse një aktiv ka një përdorim të dytë për njësinë ekonomike në përputhje me paragrafin 36, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë efektet e kufizimeve kontraktuale dhe kufizimet praktike në aftësinë e njësisë ekonomike për të menaxhuar drejtpërdrejt aktivin në një përdorim të dytë të tillë si shitja tek një klient tjetër. Mundësia që kontrata me klientin të përfundojë nuk është një konsideratë e rëndësishme për të vlerësuar nëse njësia ekonomike do të jetë në gjendje të menaxhojë drejtpërdrejt aktivin për një përdorim tjetër.

B7 Një kufizim kontraktual në aftësinë e njësisë ekonomike për të menaxhuar një aktiv për një përdorim tjetër duhet të jetë i rëndësishëm për aktivin që të mos ketë mundësi tjetër përdorimi për njësinë ekonomike. Një kufizim kontraktual është i rëndësishëm nëse një klient mund të ushtrojë me forcë të drejtën e tij për aktivin e premtuar nëse njësia ekonomike synon të menaxhojë aktivin për një përdorim tjetër. Nga ana tjetër, një kufizim kontraktual nuk është i rëndësishëm nëse, për shembull, një aktiv është lehtësisht i këmbyeshëm me aktive të tjera që njësia ekonomike mund të transferojë tek një klient pa prishur kontratën dhe pa pësuar kosto të rëndësishme, të cilat nuk do të kishin ndodhur lidhur me atë kontratë.

B8 Një kufizim praktik në aftësinë e njësisë ekonomike për të menaxhuar një aktiv për një përdorim tjetër ekziston nëse njësia ekonomike do të pësojë humbje ekonomike të rëndësishme nëse menaxhon aktivin për një përdorim tjetër. Një humbje e rëndësishme ekonomike mund të vijë sepse njësia ekonomike do të ndeshë kosto të rëndësishme për të ripunuar aktivin ose do të jetë në gjendje ta shesë aktivin me një humbje të rëndësishme. Për shembull, një njësi ekonomike mund të jetë e kufizuar nga ana praktike për të menaxhuar aktive që kanë një model specifik unik për një klient ose që janë të vendosur në një zonë të largët.

E drejta për pagesë për performancën e realizuar deri në këtë datë (paragrafi 35(c))

B9 Në përputhje me paragrafin 37, njësia ekonomike ka të drejtë për pagesë për performancën e realizuar deri në këtë datë nëse njësia ekonomike do të ketë të drejtën për një shumë e cila kompenson të paktën njësinë ekonomike për performancën e realizuar deri në këtë datë, në rast se klienti ose një palë tjetër përfundon kontratën për arsye të ndryshme nga dështimi i njësisë ekonomike për të realizuar çka kishte premtuar. Një shumë që do të kompensojë një njësi ekonomike për performancën e realizuar deri në atë datë do të ishte një shumë e cila përafron çmimin e shitjes të mallrave apo shërbimeve të transferuara deri në atë datë (për shembull, rikuperimi i kostove të pësuara nga njësia ekonomike gjatë plotësimit të kushtit të performancës plus një marzh fitimi të arsyeshëm) sesa një shumë që kompenson njësinë ekonomike vetëm për humbjen e mundshme të fitimit nëse do të mbyllet kontrata. Nuk është e nevojshme që kompensimi për një marzh fitimi të arsyeshëm të barazojë marzhin e pritshëm të fitimit nëse kontrata do të plotësohej sipas premtimit, por njësia ekonomike duhet të ketë të drejtë për kompensim për njërën nga shumat në vijim:

(a) një pjesë të marzhit të pritshëm të fitimit në kontratë, që pasqyron në mënyrë të arsyeshme madhësinë e performancës së njësisë ekonomike sipas kontratës para përfundimit (mbylljes) nga klienti (ose një palë tjetër); ose

(b) një kthim të arsyeshëm në koston e kapitalit të njësisë ekonomike për kontrata të ngjashme (ose marzhi i zakonshëm i shfrytëzimit i njësisë ekonomike për kontrata të ngjashme) nëse marzhi specifik i kontratës është më i lartë se kthimi që njësia ekonomike zakonisht gjeneron nga kontrata të ngjashme.

B10 E drejta për pagesë e një njësie ekonomike për realizimin e performancës deri në atë datë nuk nevojitet që të jetë një e drejtë e pakushtëzuar për pagesë. Në shumë raste një njësi ekonomike do të ketë një të drejtë të pakushtëzuar për pagesë vetëm me arritjen e një pike të rënë dakord më parë ose me realizimin e plotë të kushtit të performancës. Për të vlerësuar nëse ka një të drejtë për pagesë për realizimin e performancës deri në atë datë, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë nëse do të kishte një të drejtë të ekzekutueshme me forcë për të kërkuar pagesën për performancën e realizuar deri në atë datë nëse kontrata do të mbyllej para përfundimit për arsye të ndryshme nga dështimi i njësisë ekonomike në realizimin e kontratës sipas premtimit.

B11 Në disa raste një klient mund të ketë një të drejtë për të përfunduar (mbyllur) kontratën vetëm në një moment kohor të caktuar të jetës së kontratës ose klienti mund të mos ketë të drejtë për ta mbyllur kontratën. Nëse një klient ndërmerr mbylljen e një kontrate pa pasur të drejtë të përfundojë kontratën në atë kohë (duke përfshirë edhe rastin kur klienti dështon në realizimin e detyrimeve të premtuara prej tij), kontrata (ose ligjet e tjera) mund t'i japë të drejtë njësisë ekonomike të vijojë transferimin tek klienti të mallrave apo shërbimeve të premtuara në kontratë dhe të kërkojë që klienti të paguajë shumën korresponduese të premtuar në këmbim të atyre mallrave apo shërbimeve. Në rrethana të tilla, njësia ekonomike ka një të drejtë për pagesë për performancën e përfunduar deri në atë datë, sepse njësia ekonomike ka të drejtën të vazhdojë plotësimin e kushteve në përputhje me kontratën dhe të kërkojë nga klienti që të plotësojë detyrimet e tij (të cilat përfshijnë pagimin e shumës korresponduese të premtuar).

B12 Për të vlerësuar ekzistencën dhe ekzekutimin me forcë të një të drejte për pagesë për performancën e realizuar deri në atë datë, një njësi ekonomike duhet të marrë në konsideratë kushtet dhe çdo ligj apo precedent ligjor që mund të plotësojë ose zëvendësojë këto kushte kontraktuale. Kjo mund të përfshijë një vlerësim nëse:

(a) legjislacioni, praktika administrative apo precedenti ligjor i mundëson njësisë ekonomike të drejtën për pagesë për performancën deri në atë datë edhe nëse kjo e drejtë nuk specifikohet në kontratën me klientin;

(b) precedenti ligjor i rëndësishëm tregon se të drejta të ngjashme për pagesë për performancën e përfunduar deri në atë datë në kontrata të ngjashme nuk kanë efekte ligjore kufizuese; ose

(c) praktikat e zakonshme të biznesit të një njësie ekonomike për të mos zgjedhur të ushtrojnë të drejtë për pagesë ka bërë që e drejta të bëhet e pa ushtrueshme me forcë në atë mjedis ligjor. Megjithatë, pavarësisht nëse një njësi ekonomike zgjedh të heqë dorë nga e drejta e saj për pagesë në kontrata të ngjashme, një njësi ekonomike do të vazhdojë të ketë të drejtë për pagesë në atë datë nëse në kontratën me klientin, e drejta për pagesë për performancën deri në atë datë mbetet e ekzekutueshme me forcë.

B13 Plani i pagesës i specifikuar në kontratë nuk tregon patjetër nëse një njësi ekonomike ka një të drejtë të ekzekutueshme me forcë për pagesë për performancën e realizuar deri në atë datë. Megjithëse plani i pagesës në kontratë specifikon kohën dhe madhësinë e shumës korresponduese që është e pagueshme nga një klient, ai mund të mos ofrojë patjetër evidencë se një njësi ekonomike ka një të drejtë për pagesë për performancën e realizuar deri në atë datë. Kjo sepse, për shembull, kontrata mund të specifikojë se shuma korresponduese e marrë nga klienti është e rimbursueshme për arsye të tjera nga dështimi i njësisë ekonomike në realizimin e çka premtonte në kontratë.

Metodat e matjes së progresit për realizimin e plotë të një kushti performance

B14 Metodat që mund të përdoren për të matur progresin e njësisë ekonomike në realizimin e plotë të një kushti performance, të plotësuar gjatë kohës së kontratës në përputhje me paragrafët 35–37 përfshijnë sa vijon:

(a) metodat output (rezultat) (shih paragrafët B15–B17); dhe

(b) metodat input (të dhënat) (shih paragrafët B18–B19).

Metodat output (rezultat)

B15 Metodat output njohin të ardhurat mbi bazën e matjes drejtpërdrejt të vlerës për klientin të mallrave apo shërbimeve të transferuara deri në atë datë kundrejt mallrave apo shërbimeve të premtuara e të mbetura sipas kontratës. Metodat output përfshijnë metoda si studimi i performancës së përfunduar deri në atë datë, çmuarja e rezultateve të arritura, arritja e pikave kyçe, koha e kaluar dhe njësitë e prodhuara ose njësitë e lëvruara. Kur njësia ekonomike vlerëson nëse duhet të zbatojë metodën output për të matur progresin e saj, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë nëse outputi (rezultati) i zgjedhur paraqet në mënyrë besnike performancën e njësisë ekonomike për realizimin e plotë të kushtit të performancës. Një metodë output nuk paraqet në mënyrë besnike performancën e njësisë ekonomike nëse outputi i zgjedhur dështon

 © IFRS Foundation

në matjen e disa mallrave apo shërbimeve për të cilat kontrolli është transferuar tek klienti. Për shembull, metodat output të bazuara në njësitë e prodhuara ose njësitë e lëvruara nuk do të paraqesin në mënyrë besnike performancën e njësisë ekonomike në plotësimin e një kushti performance nëse në fund të periudhës raportuese, performanca e njësisë ekonomike ka prodhuar punë në proces ose mallra të përfunduar që kontrollohen nga klienti, por nuk janë përfshirë në matjen e outputit.

B16 Për lehtësi praktike, nëse një njësi ekonomike ka të drejtë për një shumë korresponduese nga një klient në një madhësi që korrespondon drejtpërdrejt me vlerën për klientin të performancës së përfunduar deri në atë datë nga njësia ekonomike (për shembull, një kontratë shërbimi sipas të cilës njësia ekonomike faturon për çdo orë shërbimi të kryer), njësia ekonomike mund të njohë të ardhurat në madhësinë për të cilën ajo ka të drejtë të faturojë.

B17 Disavantazhet e metodave output janë se outputet e përdorura për të matur progresin mund të mos jenë të vrojtueshme drejtpërdrejt dhe se informacioni i kërkuar për t'i zbatuar ato mund të mos jetë i disponueshëm për një njësi ekonomike pa kosto shtesë. Prandaj mund të jetë e nevojshme një metodë input.

Metodat input (të dhënat)

B18 Metodat input njohin të ardhurat në bazë të përpjekjeve të njësisë ekonomike për të plotësuar një kusht performance (për shembull, burimet e konsumuara, orët e punës të shpenzuara, kostot e ndodhura, kohën e kaluar ose orët e përdorimit të makinerive) kundrejt inputeve gjithsej të pritshme për plotësimin e atij kushti performance. Nëse përpjekjet e njësisë ekonomike ose inputet shpenzohen njëlloj gjatë periudhës së performancës, mund të jetë e përshtatshme për njësinë ekonomike që të njohë të ardhurat mbi baza lineare.

B19 Një mangësi e metodave input është se mund të mos ketë një lidhje të drejtpërdrejt mes inputeve të njësisë ekonomike dhe transferimit të kontrollit të mallrave apo shërbimeve tek një klient. Prandaj njësia ekonomike duhet të përjashtojë nga metoda input efektet e çdo inputi që në përputhje me objektivin për matjen e progresit në paragrafin 39, nuk paraqet performancën e njësisë ekonomike në transferimin e kontrollit të mallrave apo shërbimeve tek klienti. Për shembull, nëse përdoret një metodë e bazuar në koston e inputeve, mund të kërkohet një rregullim i shkallës së progresit në rrethanat në vijim:

(a) Nëse një kosto e ndodhur nuk kontribuon në progresin e një njësie ekonomike për plotësimin e kushtit të performancës. Për shembull, njësia ekonomike nuk do t'i njohë të ardhurat në bazë të kostove të ndodhura që i takojnë mangësive të rëndësishme në performancën e njësisë ekonomike të cilat nuk ishin pasqyruar në çmimin e kontratës (për shembull, kostot e dëmeve të papritura në materiale, punë ose burime të tjera të cilat ndodhën për të plotësuar kushtin e performancës).

(b) Nëse një kosto e ndodhur nuk është në përpjestim me progresin e një njësie ekonomike për plotësimin e kushtit të performancës. Në rrethana të tilla, paraqitja më e mirë e performancës së njësisë ekonomike mund të jetë rregullimi i metodës input për të njohur të ardhurat vetëm në madhësinë e kostove të ndodhura. Për shembull, një paraqitje besnike e performancës së njësisë ekonomike mund të jetë njohja e të ardhurave në një shumë të barabartë me koston e një malli të përdorur për të plotësuar një kusht performance nëse njësia ekonomike pret në momentin e lidhjes së kontratës se do të plotësohen të gjitha kushtet në vijim:

(i) malli nuk është i dallueshëm;

(ii) klienti pritet që të marrë kontrollin e mallit shumë më herët sesa marrja e shërbimeve të lidhura me mallin;

(iii) kosto e mallit të transferuar është shumë më e madhe se kostot gjithsej të pritshme për të përfunduar plotësisht kushtin e performancës; dhe

(iv) njësia ekonomike ofron mallin nga një palë e tretë dhe nuk është shumë e përfshirë në modelimin dhe prodhimin e mallit (por njësia ekonomike vepron si njësi kryesore në përputhje me paragrafët B34–B38).

Shitja me të drejtë kthimi

B20 Në disa kontrata, njësia ekonomike transferon kontrollin e një produkti tek një klient dhe i jep klientit edhe të drejtën për ta kthyer produktin për arsye të ndryshme (si për shembull, pakënaqësia ndaj produktit) dhe për të marrë një nga kombinimet në vijim:

(a) një rimbursim të plotë ose të pjesshëm të shumës së paguar;

(b) një kredi (zbritje) që mund të aplikohet ndaj shumave që i detyrohet ose që do t'i detyrohet njësisë ekonomike; dhe

(c) ndonjë produkt tjetër në këmbim.

B21 Për të trajtuar transferimin e produkteve me të drejtë kthimi (dhe për disa shërbime që ofrohen si objekt rimbursimi), një njësi ekonomike duhet të njohë të gjithë elementët në vijim:

(a) të ardhurat për produktet e transferuara në masën e shumës korresponduese për të cilën njësia ekonomike do të ketë të drejtë (prandaj të ardhurat nuk do të njihen për produktet që pritet të kthehen);

(b) një detyrim rimbursimi; dhe

(c) një aktiv (dhe rregullimin korrespondues të kostos së shitjes) për të drejtën për të rikuperuar produktet nga klientët me shlyerjen e detyrimit për rimbursim.

B22 Premtimi i njësisë ekonomike për të qenë gati për të pranuar një produkt të kthyer gjatë periudhës së kthimit nuk duhet të trajtohet si një kusht performance shtesë ndaj detyrimit për të ofruar një rimbursim.

B23 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë kërkesat në paragrafët 47–72 (duke përfshirë kërkesat për vlerësimet kushtëzuese të shumës korresponduese të ndryshueshme në paragrafët 56–58) për të përcaktuar madhësinë e shumës korresponduese të cilën njësia ekonomike pret të ketë të drejtë (d.m.th duke përjashtuar produktet që pritet të kthehen). Për çdo shumë të marrë (ose për t'u marrë) për të cilën një njësi ekonomike nuk pret të ketë të drejtë, njësia ekonomike nuk duhet të njohë të ardhura kur transferon produktet tek klientët, por duhet të njohë këto shuma të marra (ose për t'u marrë) si një detyrim rimbursimi. Më pas, në fund të çdo periudhe raportimi, njësia ekonomike duhet të përditësojë vlerësimin e saj për shumat për të cilat pret të ketë të drejtë në këmbim të transferimit të produkteve dhe të bëjë një ndryshim korrespondues në çmimin e transaksionit dhe për pasojë në shumën e të ardhurave të njohura.

B24 Një njësi ekonomike duhet të përditësojë matjen e detyrimit të rimbursimit në fund të çdo periudhe raportimi për ndryshimet në pritjet mbi shumën për rimbursim. Njësia ekonomike duhet të njohë rregullimet korresponduese si të ardhura (ose pakësime të të ardhurave).

B25 Një aktiv i njohur për të drejtën e një njësie ekonomike për të rikuperuar produktet nga një klient me shlyerjen e një detyrimi rimbursimi duhet fillimisht të matet duke i'u referuar vlerës kontabël (neto) të mëparshme të produktit (për shembull inventari) minus ndonjë kosto të pritshme për rikuperimin e këtyre produkteve (duke përfshirë rëniet e mundshme në vlerën për njësinë ekonomike të produkteve të kthyera). Në fund të çdo periudhe raportimi, njësia ekonomike duhet të përditësojë matjen e aktivit që vjen nga ndryshimi në pritjet rreth produkteve që do të kthehen. Njësia ekonomike duhet të paraqesë aktivin veçmas nga detyrimi i rimbursimit.

B26 Këmbimet nga klientët të një produkti me një tjetër të të njëjtit lloj, cilësi, kushte dhe çmim (për shembull, një ngjyrë ose masë për një tjetër) nuk konsiderohen kthime me qëllim zbatimin e këtij Standardi.

B27 Kontratat në të cilat një klient mund të kthejë një produkt me defekt në këmbim të një produkti të rregullt duhet të vlerësohen në përputhje me udhëzimet mbi garancitë të paragrafëve B28–B33.

Garancitë

B28 Është e zakonshme për njësinë ekonomike që të ofrojë (në përputhje me kontratën, ligjin ose praktikat e zakonshme të biznesit të njësisë ekonomike) një garanci në lidhje me shitjen e një produkti (qoftë një mall apo shërbim). Natyra e garancive mund të ndryshojë shumë mes industrive dhe kontratave. Disa garanci i ofrojnë një klienti sigurinë se produkti në fjalë do të funksionojë sipas synimeve të palëve, sepse ai është në pajtim me disa cilësi (specifika) të rëna dakord më parë. Garanci të tjera i ofrojnë klientit një shërbim shtesë përvec sigurisë se produkti do të jetë në pajtim me disa cilësi (specifika) të rëna dakord më parë.

B29 Nëse një klient ka një opsion për blerje të garancisë veçmas (për shembull, për shkak se garancia çmohet ose negociohet veçmas), garancia është një shërbim i dallueshëm, sepse njësia ekonomike premton të ofrojë shërbime tek klienti përvec produktit që duhet të funksionojë sipas përcaktimit në kontratë. Në rrethana të tilla, njësia ekonomike duhet ta trajtojë garancinë e premtuar si një kusht performance në përputhje me paragrafët 22–30 dhe të shpërndajë një pjesë të çmimit të transaksionit tek ai kusht performance në përputhje me paragrafët 73–86.

B30 Nëse klienti nuk ka një opsion për të blerë një garanci veçmas, njësia ekonomike duhet ta trajtojë garancinë në përputhje me SNK 37 *Provizionet, detyrime e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara*, me përjashtim të rastit kur garancia e premtuar, ose një pjesë e saj, i ofron klientit një shërbim shtesë përvec sigurimit që produkti është në pajtim me cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë.

B31 Për të vlerësuar nëse një garanci i ofron klientit një shërbim shtesë përvec sigurimit se produkti është në pajtim me cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë faktorë të tillë si:

(a) Nëse garancia kërkohet nga ligji. Nëse njësisë ekonomike i kërkohet nga ligji që të ofrojë një garanci, ekzistenca e atij ligji tregon se garancia e premtuar nuk është kusht performance, sepse

 © IFRS Foundation

kërkesa të tilla zakonisht ekzistojnë për të mbrojtur klientët nga rreziku i blerjes së produkteve me defekte.

(b) Kohëzgjatja e periudhës së mbulimit nga garancia. Sa më e gjatë periudha e mbulimit, aq më shumë mundësi ka që garancia e premtuar të jetë një kusht performance, sepse ka më shumë mundësi që të ofrojë një shërbim shtesë përvec sigurimit që produkti është në pajtim me cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë.

(c) Natyra e detyrave që njësia ekonomike premton të realizojë—nëse është e nevojshme që një njësi ekonomike të kryejë detyra të caktuara për të ofruar sigurinë se produkti është në pajtim me cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë (për shembull, një shërbim transporti për kthimin për një produkt me defekt), atëherë ka mundësi që ato detyra nuk sjellin lindjen e një kushti performance.

B32 Për të vlerësuar nëse një garanci, ose një pjesë e saj, i ofron një klienti një shërbim shtesë përvec sigurimit se produkti është në pajtim me cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë, shërbimi i premtuar është një kusht performance. Prandaj, njësia ekonomike duhet ta shpërndajë çmimin e transaksionit tek produkti dhe shërbimi. Nëse një njësi ekonomike i premton të dyja, si një garanci të tipit sigurim dhe një garanci të tipit shërbim, por nuk mund t'i trajtojë ato veçmas në mënyrë të arsyeshme, njësia ekonomike duhet t'i trajtojë të dyja garancitë së bashku si një kusht i vetëm performance.

B33 Një ligj që i kërkon një njësie ekonomike të paguajë kompensim nëse produktet e saj shkaktojnë dëm ose humbje nuk sjell lindjen e një kushti performance. Për shembull, një prodhues mund të shesë produkte në një juridiksion në të cilin ligji e bën prodhuesin përgjegjës për çdo dëmtim (për shembull, ndaj pasurisë personale) që mund të shkaktohet nga një konsumator që përdor produktin për qëllimin e parashikuar të tij. Në mënyrë të ngjashme, një premtim i njësisë ekonomike për të dëmshpërblyer klientin për detyrimet dhe dëmet që vijnë nga ankesat për patenta, të drejta autori, të drejtën e emrit tregtar ose shkelje të tjera të produkteve të njësisë ekonomike, nuk sjell lindjen e një kushti performance. Njësia ekonomike duhet t'i trajtojë detyrime të tilla në përputhje me SNK 37.

Shumat kryesore kundrejt shumave të agjentit

B34 Nëse një palë tjetër përfshihet në ofrimin e mallrave apo shërbimeve tek një klient, njësia ekonomike duhet të përcaktojë nëse natyra e premtimit të saj është një kusht performance për të ofruar vetë mallrat apo shërbimet e specifikuara (d.m.th njësia ekonomike është njësi kryesore) ose për të ndihmuar që pala tjetër të ofrojë ato mallra apo shërbime (d.m.th njësia ekonomike është njësi agjent). Një njësi ekonomike përcakton nëse ajo është një njësi kryesore apo një agjent për çdo mall të specifikuar ose shërbim të premtuar ndaj klientit. Një mall ose shërbim i specifikuar është një mall ose shërbim i dallueshëm (ose një pako e veçantë e mallrave ose shërbimeve) që duhet t'i ofrohen klientit (shih paragrafët 27-30). Nëse një kontratë me një klient përfshin më shumë se një mall ose shërbim të specifikuar, një njësi ekonomike mund të jetë njësi kryesore për disa mallra ose shërbime të specifikuara dhe një agjent për disa të tjerë.

B34A Për të përcaktuar natyrën e premtimit të saj (siç përshkruhet në paragrafin B34), njësia ekonomike duhet:

(a) të identifikojë mallrat ose shërbimet e specifikuara që duhet t'i ofrohen klientit (të cilat, për shembull, mund të jenë e drejta për një mall ose shërbim që duhet të sigurohet nga një palë tjetër (shih paragrafin 26)); dhe

(b) të vlerësojë nëse ajo ka kontrollin (siç përshkruhet në paragrafin 33) mbi çdo mall ose shërbim të specifikuar para se malli ose shërbimi t'i transferohet klientit.

B35 Një njësi ekonomike është njësi kryesore në qoftë se njësia ekonomike ajo kontrollon një mall ose shërbim të specifikuar përpara se ai mall ose shërbim të transferohet tek një klient. Por një njësi ekonomike nuk vepron patjetër si njësi kryesore nëse njësia ekonomike merr të drejtën ligjore të një produkti vetëm përkohësisht, para se titulli ligjor të transferohet tek një klient. Një njësi ekonomike që është një njësi kryesore përmbushë detyrimin e saj për të ofruar mallin ose shërbimin e specifikuar vetë ose mund të angazhojë një palë tjetër (për shembull një nën kontraktor) për të përmbushur disa ose të gjithë detyrimet e performancës në emër të tij.

B35A Kur një palë tjetër është e përfshirë në ofrimin e mallrave ose shërbimeve për një klient, një njësi ekonomike që është njësi kryesore merr kontrollin e:

(a) një malli ose një aktivi tjetër nga pala tjetër që pastaj ia transferon klientit.

(b) një të drejte për një shërbim që duhet të kryhet nga pala tjetër, e cila i jep njësisë ekonomike aftësinë për të drejtuar atë palë tjetër për të ofruar shërbimin ndaj klientit në emër të njësisë ekonomike.

(c) një malli ose shërbimi të palës tjetër që pastaj kombinohet me mallra ose shërbime të tjera kur ofrohet një mall ose shërbim i specifikuar tek klienti. Për shembull, nëse një njësi ekonomike ofron një shërbim të rëndësishëm që përfshin mallra të integruara ose shërbime (shih paragrafin 29 (a)) të ofruara nga një palë tjetër, në formën e një malli ose shërbimi specifik të kontraktuara nga klienti, njësia ekonomike kontrollon mallin ose shërbimin specifik përpara se malli ose shërbimi i transferohet klientit. Kjo ndodh për shkak se njësia ekonomike fillimisht merr kontrollin e elementëve përbërës (inputeve) të mallrave ose shërbimeve të specifikuara (që përfshin mallra ose shërbime nga palët e tjera) dhe kthen përdorimin e tyre për të krijuar produktin e kombinuar që është malli ose shërbimi i specifikuar.

B35B Kur (ose sapo) njësia ekonomike, që është njësi kryesore, plotëson një kusht të performancës, njësia ekonomike njeh të ardhurat për shumën bruto për të cilën pret që në këmbim të tyre të ketë të drejtë mbi këto mallra apo shërbime të transferuara.

B36 Njësia ekonomike është njësi agjent nëse kushti i performancës i njësisë ekonomike është që të ndihmojë për ofrimin e mallrave apo shërbimeve nga një palë tjetër. Një njësi ekonomike që është një agjent nuk kontrollon mallin ose shërbimin e specifikuar të dhënë nga një palë tjetër para se malli ose shërbimi të transferohet tek klienti. Kur (ose sapo) një njësi ekonomike që është agjent plotëson një kusht performance, njësia ekonomike njeh të ardhurat në madhësinë e ndonjë tarife ose komisioni për të cilën pret të ketë të drejtë në këmbim të ndihmës për mallrat apo shërbimet e specifikuara për t'u dhënë nga pala tjetër. Tarifa ose komisioni i një njësie ekonomike mund të jetë shuma neto e shumës korresponduese që njësia ekonomike mban pasi i paguan palës tjetër shumën korresponduese të marrë në këmbim të mallrave apo shërbimeve që do të ofrohen nga ajo palë.

B37 Treguesit që një njësi ekonomike kontrollon mallrat ose shërbimet e specifikuara para se të transferohen tek një klient (dhe për këtë arsye është një njësi kryesore (shih paragrafin B35)) përfshijnë, por nuk kufizohen vetëm në sa vijon:

(a) njësia ekonomike është kryesisht përgjegjëse për përmbushjen e premtimit për të dhënë mallin ose shërbimin e specifikuar. Kjo zakonisht përfshin përgjegjësinë për pranueshmërinë e mallit ose shërbimit të specifikuar (për shembull, përgjegjësia primare për mallin ose shërbimin që të plotësojë specifikimet e konsumatorit). Nëse njësia ekonomike është kryesisht përgjegjëse për përmbushjen e premtimit për të ofruar mallin ose shërbimin e specifikuar, kjo mund të tregojë se pala tjetër e përfshirë në dhënien e mallit ose shërbimit të specifikuar po vepron në emër të njësisë ekonomike.

(b) njësia ekonomike ka rrezik për inventarin para se malli ose shërbimi i specifikuar te jete transferuar tek një klient ose pas transferimit të kontrollit tek klienti (për shembull, nëse klienti ka të drejtën e kthimit). Për shembull, nëse njësia ekonomike merr ose angazhohet vetë për të marrë, mallin ose shërbimin e specifikuar përpara se të nënshkruaj një kontratë me një klient, kjo mund të tregojë se njësia ekonomike ka aftësinë të drejtojë përdorimin dhe të marrë në mënyrë thelbësore të gjitha përfitimet e mbetura nga malli ose shërbimi para se ai të transferohet tek klienti.

(c) njësia ekonomike ka liri veprimin të përcaktojë çmimin për mallin ose shërbimin e specifikuar. Përcaktimi i çmimit që konsumatori paguan për mallin ose shërbimin e specifikuar mund të tregojë se njësia ekonomike ka aftësinë të drejtojë përdorimin e atij malli ose shërbimi dhe të marrë në mënyrë thelbësore të gjitha përfitimet që mbeten. Megjithatë, disa raste, një agjent mund të ketë liri veprimi në vendosjen e çmimeve. Për shembull, një agjent mund të ketë njëfarë fleksibiliteti në caktimin e çmimeve në mënyrë që të gjenerojë të ardhura shtesë nga shërbimi i tij për ndërmjetësimin e mallrave ose shërbimeve që duhet të ofrohen nga palët e tjera për klientët.

B37A Treguesit në paragrafin B37 mund të jenë pak a shumë të rëndësishëm për vlerësimin e kontrollit në varësi të natyrës së mallrave ose shërbimeve të specifikuara dhe termave dhe kushteve të kontratës. Përveç kësaj, tregues të ndryshëm mund të ofrojnë dëshmi më bindëse në kontrata të ndryshme.

B38 Nëse një njësi ekonomike tjetër merr përsipër kushtet e performancës së njësisë ekonomike dhe të drejtat kontraktuale në kontratë në mënyrë të tillë që njësia ekonomike nuk është më e detyruar të plotësojë kushtin e performancës për të transferuar mallin apo shërbimin e premtuar tek klienti (d.m.th njësia ekonomike nuk vepron më si njësi kryesore), njësia ekonomike nuk duhet të njohë të ardhurat nga ai kusht performance. Por njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse duhet të njohë të ardhurat nga plotësimi i një kushti performance për marrjen e një kontrate nga pala tjetër (d.m.th nëse njësia ekonomike po vepron si agjent).

 © IFRS Foundation

Opsione të klientit për mallra apo shërbime shtesë

B39 Opsione të klientit për të blerë mallra apo shërbime shtesë falas ose me një skonto mund të jenë të formave të ndryshme, përfshirë stimujt e shitjeve, dhënie kreditesh (ose pikësh) klientit, opsione të rinovimit të kontratës ose skonto të tjera në mallra apo shërbime të ardhshme.

B40 Nëse në një kontratë njësia ekonomike i garanton klientit një opsion për të blerë mallra apo shërbime shtesë, ky opsion sjell lindjen e një kushti performance në kontratë vetëm nëse opsioni i ofron klientit një të drejtë materiale (të rëndësishme) të cilën nuk do ta merrte pa hyrë në atë kontratë (për shembull, një skonto e cila u shtohet skontove që zakonisht jepen për ato mallra apo shërbime të asaj klase klienti në atë zonë gjeografike apo treg). Nëse opsioni i ofron klientit një të drejtë materiale (të rëndësishme), klienti në fakt paguan njësinë ekonomike në avancë për mallra apo shërbime të ardhshme dhe njësia ekonomike njeh të ardhurat kur këto mallra apo shërbime të ardhshme transferohen ose kur opsioni skadon.

B41 Nëse një klient ka një opsion për të blerë një mall apo shërbim shtesë me një çmim që pasqyron çmimet specifike të shitjes për atë mall apo shërbim, ky opsion nuk i ofron klientit një të drejtë materiale (të rëndësishme) edhe nëse opsioni mund të ushtrohet vetëm duke lidhur një kontratë më parë. Në të tilla raste, njësia ekonomike ka bërë një ofertë marketingu të cilën duhet ta trajtojë në përputhje me këtë Standard vetëm nëse klienti ushtron opsionin për blerjen e mallrave apo shërbimeve shtesë.

B42 Paragrafi 74 i kërkon një njësie ekonomike që të shpërndajë çmimin e transaksionit tek kushtet e performancës bazuar në çmimin specifik të shitjes. Nëse çmimi specifik i shitjes për opsionin e një klienti për të blerë mallra apo shërbime shtesë nuk është drejtpërdrejt i vrojtueshëm njësia ekonomike duhet ta çmojë atë. Kjo çmuarje duhet të reflektojë skonton që klienti do të merrte nëse ushtron opsionin, të rregulluar për të dy elementët në vijim:

(a) çdo skonto që klienti mund të marrë pa e ushtruar opsionin; dhe

(b) mundësinë që opsioni të ushtrohet.

B43 Nëse një klient ka një të drejtë materiale për të blerë mallra apo shërbime të ardhshme dhe këto mallra apo shërbime janë të ngjashme me mallrat apo shërbimet origjinale të kontratës dhe ofrohen në përputhje me kushtet e kontratës fillestare, atëherë njësia ekonomike, si alternativë praktike ndaj çmuarjes të çmimit specifik të shitjes të opsionit, mund të shpërndajë çmimin e transaksionit tek mallrat apo shërbimet e mundshme duke i'u referuar mallrave apo shërbimeve të pritshme për t'u ofruar dhe shumës korresponduese të pritshme. Zakonisht këto tipe opsionesh janë për rinovime kontrate.

Të drejtat e pa ushtruara të klientëve

B44 Në përputhje me paragrafin 106, me marrjen e një parapagese nga një klient, njësia ekonomike duhet të njohë një detyrim kontrate në madhësinë e parapagimit për kushtin e saj të performancës për të transferuar ose për të qenë gati për të transferuar mallra apo shërbime në të ardhmen. Njësia ekonomike duhet të mos njohë (çregjistrojë) atë detyrim kontrate (dhe të njohë të ardhurat) nëse i transferon këto mallra apo shërbime dhe prandaj plotëson kushtin e saj të performancës.

B45 Një parapagim i pa rimbursueshëm i klientit tek njësia ekonomike i jep klientit një të drejtë për të marrë një mall apo shërbim në të ardhmen (dhe detyron njësinë ekonomike të jetë gati të transferojë një mall apo shërbim). Megjithatë klientët mund të mos ushtrojnë të gjitha të drejtat e tyre kontraktuale. Shpesh këto të drejta të pa ushtruara thirren të drejta të braktisura.

B46 Nëse njësia ekonomike pret të ketë të drejtë për një shumë nga të drejtat e braktisura në një detyrim kontrate, njësia ekonomike duhet ta njohë shumën e pritshme si të ardhur në përpjestim me modelin e të drejtave të ushtruara nga klienti. Nëse njësia ekonomike nuk pret që të ketë të drejtë për një shumë nga të drejtat e braktisura, ajo duhet të njohë shumën e pritshme si të ardhur nëse është shumë e vogël mundësia që klienti të ushtrojë të drejtat e mbetura. Për të përcaktuar nëse një njësi ekonomike pret të ketë të drejtë për një shumë nga të drejtat e braktisura, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë kërkesat në paragrafët 56–58 mbi vlerësimet kufizuese të shumës korresponduese të ndryshueshme.

B47 Njësia ekonomike duhet të njohë një detyrim (dhe jo të ardhura) për çdo shumë korresponduese të marrë, që i takon të drejtave të pa ushtruara të një klienti, të cilën njësisë ekonomike i kërkohet ta kthejë tek një palë tjetër, për shembull, një njësi ekonomike qeveritare në përputhje me ligjet e zbatueshme për pronësinë e pareklamuar.

Tarifat fillestare të parimbursueshme (dhe disa kosto të lidhura me to)

B48 Në disa kontrata, njësia ekonomike i ngarkon klientit një tarifë fillestare të parimbursueshme në momentin e krijimit të kontratës ose në një datë afër. Shembujt përfshijnë tarifat e anëtarësimit në një kontratë anëtarësimi në një klub shëndeti, tarifat e aktivizimit të shërbimit në kontratat e telekomunikimit, tarifat e nisjes së shërbimit në disa kontrata shërbimi dhe tarifat e fillimit në disa kontrata furnizimi.

B49 Për të identifikuar kushtet e performancës në kontrata të tilla, njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse tarifa lidhet me transferimin e një malli apo shërbimi të premtuar. Në shumë raste edhe pse një tarifë fillestare e parimbursueshme lidhet me një aktivitet që i kërkohet njësisë ekonomike ta ndërmarrë në momentin e lidhjes së kontratës ose afër tij për të plotësuar kontratën, ky aktivitet nuk sjell transferimin e një malli apo shërbimi tek klienti (shih paragrafin 25). Në fakt një tarifë fillestare është një pagesë në avancë për mallra apo shërbime të ardhshme dhe prandaj do të njihet si e ardhur kur të ofrohen këto mallra apo shërbime. Periudha e njohjes së të ardhurave do të shtrihet përtej periudhës fillestare të kontraktuar nëse njësia ekonomike i garanton klientit opsionin për të rinovuar kontratën dhe se ky opsion i ofron klientit një të drejtë materiale (të rëndësishme) siç përshkruhet në paragrafin B40.

B50 Nëse një tarifë fillestare jo e rimbursueshme lidhet me një mall apo shërbim, njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse duhet ta trajtojë mallin apo shërbimin si kusht të veçantë performance në përputhje me paragrafët 22–30.

B51 Njësia ekonomike mund të ngarkojë një tarifë jo të rimbursueshme pjesërisht si kompensim për kostot e ndodhura në krijimin e një kontrate (ose detyrave të tjera administrative siç përshkruhet në paragrafin 25). Nëse këto aktivitete fillestare nuk plotësojnë një kusht performance, njësia ekonomike duhet të mos i marrë parasysh këto aktivitete (dhe kostot përkatëse) kur mat progresin në përputhje me paragrafin B19. Kjo sepse kostot e aktiviteteve të fillimit nuk paraqesin transferim të shërbimeve tek klienti. Njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse kostot e ndodhura në krijimin e një kontrate kanë sjellë një aktiv, i cili duhet të njihet në përputhje me paragrafin 95.

Licencimi

B52 Një licensë përcakton të drejtat e klientit mbi pronësinë intelektuale të një njësie ekonomike. Licencat për pronësinë intelektuale mund të përfshijnë por nuk kufizohen në licencat e mëposhtme:

(a) programe kompjuterikë dhe teknologji;

(b) filma, muzikë dhe forma të tjera të komunikimit dhe argëtimit;

(c) franshizat; dhe

(d) patentat, të drejtat për emrin tregtar dhe të drejtat e autorit.

B53 Përvec premtimit për të garantuar një licensë (ose licensa) për një klient, njësia ekonomike mund të premtojë edhe transferimin e mallrave apo shërbimeve të tjera tek klienti. Këto premtime mund të shprehen qartë në kontratë ose të nënkuptohen nga praktikat e zakonshme të biznesit të njësisë ekonomike, nga politikat e publikuara ose deklaratat specifike (shih paragrafin 24). Ashtu si dhe me kontratat e tjera, nëse një kontratë me një klient përfshin një premtim për të garantuar një licensë përvec mallrave apo shërbimeve të tjera të premtuara, njësia ekonomike zbaton paragrafët 22–30 për të identifikuar secilin prej kushteve të performancës në kontratë.

B54 Nëse premtimi për të garantuar një licencë nuk është i dallueshëm nga mallrat apo shërbimet e tjera të premtuara në kontratë në përputhje me paragrafët 26–30, një njësi ekonomike do ta trajtojë premtimin për dhënie license dhe mallrat apo shërbimet e tjera të premtuara së bashku me të si një kusht të vetëm performance. Shembuj të licensave, të cilat nuk janë të dallueshme nga mallrat apo shërbimet e premtuara në kontratë, përfshijnë sa vijon:

(a) një licensë që është pjesë përbërëse e një malli material dhe që është i integruar në funksionimin e mallit; dhe

(b) një licensë që klienti mund të përfitojë vetëm së bashku me një shërbim të lidhur (si për shembull, një shërbim online i ofruar nga njësia ekonomike, e cila nëpërmjet dhënies së licensës i mundëson klientit të përdorë përmbajtjen).

B55 Nëse licensa nuk është e dallueshme, një njësi ekonomike do të zbatojë paragrafët 31–38 për të përcaktuar nëse kushti i performancës (që përfshin licensën e premtuar) është një kusht performance, i cili plotësohet gjatë kohës së kontratës ose në një moment kohor të caktuar.

 © IFRS Foundation

B56 Nëse premtimi për të dhënë licensën është i dallueshëm nga mallrat apo shërbimet e tjera të premtuara në kontratë dhe për këtë arsye premtimi për dhënie license është një kusht i veçantë performance, një njësi ekonomike do të përcaktojë nëse licensa transferon tek klienti në një moment kohor të caktuar apo gjatë gjithë kohës së kontratës. Për të bërë këtë përcaktim njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë nëse natyra e premtimit të njësisë ekonomike për dhënie license për një klient është që t'i ofrojë klientit ose:

(a) një të drejtë për të përdorur pronësinë intelektuale të njësisë ekonomike siç ekziston gjatë periudhës së licensës; ose

(b) një të drejtë për të përdorur pronësinë intelektuale të njësisë ekonomike siç ekziston në një moment kohor të caktuar në të cilin jepet licensa.

Përcaktimi i natyrës së premtimit të njësisë ekonomike

B57 [Fshirë]

B58 Natyra e premtimit të një njësie ekonomike për dhënie license është një premtim për të ofruar një të drejtë hyrjeje në pronësinë intelektuale të njësisë ekonomike nëse plotësohen të gjitha kriteret në vijim:

(a) kontrata kërkon ose klienti pret në mënyrë të arsyeshme që njësia ekonomike do të ndërmarrë aktivitete, të cilat ndikojnë shumë në pronësinë intelektuale për të cilën klienti ka të drejta (shih paragrafët B59 dhe B59A);

(b) të drejtat e dhëna nga licensa ekspozojnë klientin drejtpërdrejt ndaj efekteve pozitive ose negative të aktiviteteve të njësisë ekonomike të identifikuara në paragrafin B58(a); dhe

(c) këto aktivitete, me ndodhjen e tyre, nuk sjellin transferimin e një malli apo shërbimi tek klienti (shih paragrafin 25).

B59 Faktorët që mund të tregojnë se një klient pret në mënyrë të arsyeshme që një njësi ekonomike do të ndërmarrë aktivitete të cilat do të ndikojnë ndjeshëm pronësinë intelektuale përfshijnë praktikat e zakonshme të biznesit të njësisë ekonomike, politikat e publikuara ose deklaratat specifike. Megjithëse jo përcaktuese, ekzistenca e interesave ekonomike të përbashkëta (për shembull, një pagesë për përdorimin e pronës e bazuar në shitjet) mes njësisë ekonomike dhe klientit të lidhura me pronësinë intelektuale për të cilën klienti ka të drejta, mund të tregojë gjithashtu se klienti mund të presë në mënyrë të arsyeshme që njësia ekonomike do të ndërmarrë aktivitete të tilla.

B59A Aktivitetet e një njësie ekonomike ndikojnë ndjeshëm në pronësinë intelektuale, për të cilën klienti ka të drejta kur:

(a) ato aktivitete pritet të ndryshojnë ndjeshëm formën (për shembull, paraqitjen ose përmbajtjen) ose funksionalitetin (për shembull, aftësinë për të kryer një funksion ose detyrë) të pronësisë intelektuale; ose

(b) aftësia e klientit për të përfituar nga pasuria intelektuale, rrjedh në mënyrë thelbësore nga këto aktivitete ose varet nga këto aktivitete. Për shembull, përfitimi nga një markë shpesh rrjedh nga ose varet nga aktivitetet e vazhdueshme të njësisë ekonomike që mbështesin ose ruajnë vlerën e pronësisë intelektuale.

Prandaj, nëse pronësia intelektuale në vetvete për të cilën klienti ka të drejta ka funksionalitet të konsiderueshëm, një pjesë e konsiderueshme e përfitimit të kësaj pronësie intelektuale rrjedh nga funksionaliteti. Rrjedhimisht, aftësia e klientit për të përfituar nga kjo pronësi intelektuale nuk do të ndikohet ndjeshëm nga aktivitetet e njësisë ekonomike përveç nëse këto aktivitete ndryshojnë dukshëm formën ose funksionalitetin e saj. Llojet e pronësisë intelektuale që shpesh kanë funksione të rëndësishme të veçanta përfshijnë programet kompjuterike, komponentët biologjik ose formula të ilaçeve dhe produkte të përfunduara të medias (për shembull, filmat, shfaqjet televizive dhe regjistrimet muzikore).

B60 Nëse plotësohen kriteret në paragrafin B58, njësia ekonomike duhet ta trajtojë premtimin për dhënie license si një kusht performance që plotësohet gjatë kohës së kontratës sepse klienti do të marrë dhe konsumojë njëkohësisht përfitimet nga performanca e njësisë ekonomike nëpërmjet dhënies së të drejtës së aksesit në pronësinë e saj intelektuale ndërsa ndodh performanca (shih paragrafin 35(a)). Njësia ekonomike do të zbatojë paragrafët 39–45 për të zgjedhur një metodë të përshtatshme të matjes së progresit të saj ndaj e plotësimit të atij kushti performance për të patur akses të drejte.

B61 Nëse kërkesat e paragrafit B58 nuk plotësohen , natyra e premtimit të njësisë ekonomike është që të jepet një e drejtë për përdorimin e pronësisë intelektuale të njësisë ekonomike për sa kohë që pronësia intelektuale ekziston (në terma të formës dhe funksionimit) në momentin kohor në të cilin licensa i jepet klientit. Kjo do të thotë se klienti mund të menaxhojë drejtpërdrejt dhe të marrë pothuajse të gjitha përfitimet e mbetura nga licensa në momentin kohor në të cilin licensa transferohet. Njësia ekonomike do të trajtojë premtimin për të dhënë një të drejtë për përdorimin e pronësisë intelektuale të njësisë ekonomike si

një kusht performance që plotësohet në një moment kohor të caktuar. Njësia ekonomike do të zbatojë paragrafin 38 për të përcaktuar momentin kohor në të cilin licensa transferohet tek klienti. Megjithatë të ardhurat nuk mund të njihen për një licensë që jep të drejtën e përdorimit të pronësisë intelektuale të njësisë ekonomike para fillimit të periudhës gjatë së cilës klienti është në gjendje ta përdorë dhe përfitojë prej licencës. Për shembull, nëse periudha për një licensë software fillon para se njësia ekonomike të jap (ose të vërë në dispozicion) tek klienti një kod i cili i jep mundësi klientit të shfrytëzojë menjëherë software-in, njësia ekonomike nuk do të njohë të ardhura para se kodi të jetë dhënë (ose të jetë vënë në dispozicion).

B62 Një njësi ekonomike nuk do të marrë në konsideratë faktorët në vijim kur përcakton nëse një licensë jep një të drejtë për akses në pronësinë intelektuale të njësisë ekonomike apo një të drejtë për përdorim të pronësisë intelektuale të njësisë ekonomike.

(a) Kufizimet në kohë, në zona gjeografike apo në përdorim- këto kufizime përcaktojnë më tepër cilësitë e licensës së premtuar dhe nuk përcaktojnë nëse njësia ekonomike plotëson kushtin e saj të performancës në një moment të caktuar kohor apo përgjatë kohës së kontratës.

(b) Garancitë e dhëna nga njësia ekonomike se ajo ka një patentë të vlefshme për pronësinë intelektuale dhe që ajo do ta mbrojë këtë patentë nga përdorimi i paautorizuar—një premtim për të mbrojtur një të drejtë patente nuk është një kusht performance, sepse veprimi i mbrojtjes së patentës mbron vlerën e aktiveve të pronësisë intelektuale të njësisë ekonomike dhe jep siguri tek klienti se licensa e transferuar plotëson cilësitë (specifikat) e licensës së premtuar në kontratë.

Pagesat për përdorimin e pronës të bazuara në shitje ose në përdorim

B63 Pavarësisht kërkesave në paragrafët 56–59, njësia ekonomike do të njohë të ardhurat nga pagesa për përdorimin e pronës të bazuara në shitje ose në përdorim, në këmbim të një license për pronësinë intelektuale vetëm kur (ose gjatë kohës që) ndodhin ngjarjet në vijim:

(a) ndodh shitja ose përdorimi i mëpasshëm; dhe

(b) është realizuar plotësisht (ose pjesërisht) kushti i performancës për të cilin është shpërndarë një pjesë ose e gjithë pagesa për përdorimin e pronës bazuar në shitje ose në përdorim.

B63A Kërkesa për pagesë për përdorimin e pronës të bazuar në shitje ose të bazuar në përdorim në paragrafin B63 zbatohet kur pagesa lidhet vetëm me një licencë të pronësisë intelektuale ose kur një licencë e pronësisë intelektuale është elementi mbizotërues me të cilin lidhet pagesa (për shembull, licenca e pronës intelektuale mund të jetë pika mbizotëruese me të cilën lidhet pagesa, kur njësia ekonomike ka një pritshmëri të arsyeshme që klienti të japë më shumë vlerë në licencë sesa tek mallrat ose shërbimeve e tjera me të cilat lidhet pagesa).

B63B Kur plotësohet kërkesa në paragrafin B63A, të ardhurat nga pagesa për përdorimin e pronës e bazuar në shitje - bazuar në përdorim njihen tërësisht në përputhje me paragrafin B63. Kur kërkesa në paragrafin B63A nuk është plotësuar, kërkesat për shumën e ndryshueshme në paragrafët 50-59 zbatohen për pagesat e bazuar në shitje ose në përdorim.

Marrëveshjet e riblerjes

B64 Një marrëveshje riblerjeje është një kontratë në të cilën njësia ekonomike shet një aktiv dhe gjithashtu merr ose ka një opsion (ose brenda së njëjtës kontratë ose në një kontratë tjetër) të riblejë aktivin. Aktivi i riblerë mund të jetë aktivi që fillimisht u shit tek klienti, një aktiv që është pothuajse i njëjtë me atë aktiv, ose një aktiv tjetër ku aktivi që ishte shitur fillimisht është pjesë përbërëse.

B65 Zakonisht marrëveshjet e riblerjes janë në tri forma:

(a) njësia ekonomike ka një detyrim për të riblerë aktivin (forward - një kontratë e ardhshme);

(b) njësia ekonomike ka një të drejtë për të riblerë aktivin (një opsion për blerje); dhe

(c) njësia ekonomike ka një detyrim për të riblerë aktivin me kërkesën e klientit (një opsion shitje nga klienti).

Një kontratë e ardhshme (forward) ose një opsion për blerje

B66 Nëse një njësi ekonomike ka një detyrim ose një të drejtë për të riblerë aktivin (një kontratë e ardhshme (forward) ose një opsion për blerje), klienti nuk merr kontrollin e aktivit sepse klienti është i kufizuar në aftësinë e tij për të menaxhuar drejtpërdrejt dhe për të marrë pothuajse të gjitha përfitimet e mbetura nga aktivi edhe pse klienti mund të ketë zotërimin fizik të aktivit. Për pasojë, njësia ekonomike do të trajtojë kontratën si njërën nga format në vijim:

 © IFRS Foundation

(a) qira në përputhje me SNRF 16 *Qiratë* nëse njësia ekonomike mund ose duhet të riblejë aktivin për një shumë që është më e vogël se çmimi fillestar i shitjes së aktivit, me përjashtim të rastit kur kontrata është pjesë e një transaksioni shitje dhe marrje me qira. Nëse kontrata është pjesë e një transaksioni shitje dhe marrje me qira, njësia ekonomike do të vazhdojë të njohë aktivin dhe do të njohë një detyrim financiar për çdo shumë të marrë nga klienti. Njësia ekonomike do të trajtojë detyrimin financiar në përputhje me SNRF 9; ose

(b) një marrëveshje financimi në përputhje me paragrafin B68 nëse njësia ekonomike mund ose duhet të riblejë aktivin për një shumë që është e barabartë ose më e madhe se çmimi fillestar i shitjes së aktivit.

B67 Kur krahason çmimin e riblerjes me çmimin e shitjes, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë vlerën në kohë të parasë.

B68 Nëse marrëveshja e riblerjes është një marrëveshje financimi, njësia ekonomike duhet të vazhdojë njohjen e aktivit dhe të njohë një detyrim financiar për çdo shumë të marrë nga klienti. Njësia ekonomike duhet të njohë diferencën mes madhësisë së shumës së marrë nga klienti dhe madhësisë së shumës për t'iu paguar klientit si interes dhe, nëse është e zbatueshme, si kosto të përpunimit apo mbajtjes (për shembull, sigurimi).

B69 Nëse opsioni skadon i pa ushtruar, njësia ekonomike çregjistron detyrimin dhe njeh të ardhurat.

Një opsion për shitje nga klienti

B70 Nëse një njësi ekonomike ka një detyrim për të riblerë një aktiv me kërkesën e klientit (një opsion për shitje nga klienti) me një çmim i cili është më i ulët se çmimi fillestar i shitjes i aktivit, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë në momentin e lidhjes së kontratës nëse klienti ka një stimul të rëndësishëm ekonomik për ta ushtruar atë të drejtë. Ushtrimi i të drejtave nga klienti sjell që klienti në fakt t'i paguajë shumën njësisë ekonomike për të drejtën e përdorimit të një aktivi të caktuar për një periudhë kohore. Prandaj, nëse klienti ka një stimul ekonomik të rëndësishëm për ta ushtruar atë të drejtë, njësia ekonomike duhet ta trajtojë marrëveshjen si kontratë qiraje në përputhje me SNRF 16, me përjashtim të rastit kur kontrata është pjesë e një transaksioni shitje dhe marrje me qira. Nëse kontrata është pjesë e një transaksioni shitje dhe marrje me qira, njësia ekonomike do të vazhdojë të njohë aktivin dhe do të njohë një detyrim financiar për çdo shumë të marrë nga klienti. Njësia ekonomike do të trajtojë detyrimin financiar në përputhje me SNRF 9.

B71 Për të përcaktuar nëse një klient ka një stimul ekonomik të rëndësishëm për të ushtruar të drejtën e tij, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë faktorë të ndryshëm duke përfshirë marrëdhënien e çmimit të riblerjes me vlerën e pritshme në treg të aktivit në datën e riblerjes dhe kohën e mbetur deri në skadimin e të drejtës. Për shembull, nëse çmimi i riblerjes pritet të jetë shumë më i lartë se vlera e tregut e aktivit, kjo mund të tregojë se klienti ka nja stimul ekonomik të rëndësishëm për të ushtruar opsionin.

B72 Nëse klienti nuk ka një stimul ekonomik të rëndësishëm për të ushtruar të drejtën e tij me një çmim që është më i ulët se çmimi fillestar i shitjes së aktivit, njësia ekonomike duhet ta trajtojë marrëveshjen si të ishte një shitje produkti me të drejtë kthimi, siç përshkruhet në paragrafët B20–B27.

B73 Nëse çmimi i riblerjes të aktivit është i barabartë ose më i madh se çmimi fillestar i shitjes dhe më i madh sesa vlera e pritshme e tregut për aktivin, kontrata është në fakt një marrëveshje financimi dhe prandaj duhet të trajtohet siç përshkruhet në paragrafin B68.

B74 Nëse çmimi i riblerjes së aktivit është i barabartë ose më i madh se çmimi fillestar i shitjes dhe më i vogël ose i barabartë me vlerën e pritshme në treg për aktivin dhe klienti nuk ka një stimul ekonomik të rëndësishëm për të ushtruar të drejtën e tij, atëherë njësia ekonomike duhet ta trajtojë marrëveshjen sikur të ishte shitje e një produkti me të drejtë kthimi siç përshkruhet në paragrafët B20–B27.

B75 Kur krahason çmimin e riblerjes me çmimin e shitjes, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë vlerën në kohë të parasë.

B76 Nëse opsioni skadon i pa ushtruar, njësia ekonomike çregjistron detyrimin dhe njeh të ardhurat.

Marrëveshje për dorëzim

B77 Nëse një njësi ekonomike dorëzon një produkt tek një palë tjetër (si për shembull një ndërmjetës ose një shpërndarës) për ta shitur tek klientë fundorë, njësia ekonomike duhet të vlerësojë nëse pala tjetër merr kontrollin e produktit në momentin e dorëzimit. Një produkt, i cili është dorëzuar tek një palë tjetër mund të mbahet në një marrëveshje për dorëzim nëse pala tjetër nuk ka marrë kontrollin e produktit. Prandaj njësia ekonomike nuk do të njohë të ardhura me lëvrimin e një produkti tek një palë nëse produkti mbahet në dorëzim.

B78 Elementët në vijim tregojnë, por nuk janë të vetmit, se një marrëveshje është një marrëveshje për dorëzim:

(a) produkti kontrollohet nga njësia ekonomike deri sa ndodh një ngjarje e caktuar, e tillë si shitja e produktit tek një klient i ndërmjetësit ose derisa skadon një periudhë kohore e caktuar;

(b) njësia ekonomike është në gjendje të kërkojë kthimin e produktit ose transferimin e produktit tek një palë e tretë (e tillë si një ndërmjetës tjetër); dhe

(c) ndërmjetësi nuk ka një detyrim të pakushtëzuar për të paguar për produktin (megjithëse mund t'i kërkohet të paguajë një depozitë).

Marrëveshjet faturo-dhe-mbaj

B79 Një marrëveshje faturo-dhe-mbaj është një kontratë sipas të cilës njësia ekonomike faturon një klient për një produkt, por njësia ekonomike mban zotërimin fizik të produktit derisa ai të transferohet tek klienti në një moment kohor të caktuar. Për shembull, klienti mund t'i kërkojë njësisë ekonomike të lidhë një kontratë të tillë, sepse klienti nuk ka hapësirë në dispozicion për produktin ose për shkak të vonesave në skedulin e prodhimit të klientit.

B80 Njësia ekonomike duhet të përcaktojë nëse ka plotësuar kushtin e saj të performancës për të transferuar një produkt duke vlerësuar nëse klienti merr kontrollin e atij produkti (shih paragrafin 38). Për disa kontrata, kontrolli transferohet ose kur produkti dorëzohet në vendin e punës të klientit, ose kur produkti transportohet në varësi të kushteve të kontratës (duke përfshirë kushtet e dorëzimit dhe transportit). Megjithatë për disa kontrata klienti mund të marrë kontrollin e produktit edhe pse produkti mbetet nën zotërimin fizik të një njësie ekonomike. Në atë rast klienti ka mundësi të menaxhojë drejtpërdrejt dhe të marrë pothuajse të gjitha përfitimet e mbetura nga produkti edhe pse ai ka vendosur të mos ushtrojë të drejtën e tij për të marrë zotërimin fizik të atij produkti. Për pasojë, njësia ekonomike nuk e kontrollon produktin. Por njësia ekonomike ofron shërbime ruajtjeje për klientin mbi aktivin e klientit.

B81 Gjithashtu, për të zbatuar kërkesat në paragrafin 38, për një klient i cili ka marrë kontrollin e një produkti në një marrëveshje faturo-dhe-mbaj, duhet të plotësohen të gjitha kriteret në vijim:

(a) arsyeja e marrëveshjes faturo-dhe-mbaj duhet të jetë thelbësore (për shembull, klienti e ka kërkuar marrëveshjen);

(b) produkti duhet të identifikohet veçmas që i përket klientit;

(c) produkti duhet të jetë aktualisht gati për transferimin fizik tek klienti; dhe

(d) njësia ekonomike nuk mund të ketë mundësi ta përdorë ose ta drejtojë atë tek një klient tjetër.

B82 Nëse njësia ekonomike njeh të ardhurat nga shitja e një produkti mbi baza faturo-dhe-mbaj, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë nëse ka kushte performance të mbetura (për shembull për shërbimet e ruajtjes) në përputhje me paragrafët 22–30 për të cilët njësia ekonomike duhet të shpërndajë një pjesë të çmimit të transaksionit në përputhje me paragrafët 73-86.

Pranimi i klientit

B83 Në përputhje me paragrafin 38(e), pranimi nga klienti i një aktivi mund të tregojë se klienti ka marrë kontrollin e aktivit. Klauzolat e pranimit nga klienti e lejojnë atë të anullojë kontratën ose të kërkojë që njësia ekonomike të ndërmarrë veprime rregulluese, nëse një mall apo shërbim nuk plotëson cilësitë (specifikat) e rëna dakord më parë. Njësia ekonomike duhet t'i marrë në konsideratë klauzola të tilla kur vlerëson se kur klienti merr kontrollin e një malli apo shërbimi.

B84 Nëse njësia ekonomike mund të përcaktojë në mënyrë objektive se kontrolli i një malli apo shërbimi është transferuar tek klienti në përputhje me cilësitë (specifikat) e rëna dakord në kontratë, atëherë pranimi nga klienti është një formalitet që nuk do të ndikojë përcaktimin e njësisë ekonomike se kur klienti ka marrë kontrollin e mallit apo shërbimit. Për shembull, nëse klauzola e pranimit nga klienti bazohet në arritjen e karakteristikave fizike të caktuara (madhësia dhe pesha), njësia ekonomike do të jetë në gjendje të përcaktojë nëse këto kritere janë plotësuar para marrjes së konfirmimit të pranimit nga klienti. Eksperienca e njësisë ekonomike me kontrata për mallra apo shërbime të ngjashme mund të jetë tregues se një mall apo shërbim i ofruar tek klienti është në përputhje me cilësitë (specifikat) e rëna dakord në kontratë. Nëse të ardhurat njihen para pranimit nga klienti, njësia ekonomike duhet të marrë ende në konsideratë nëse ka ndonjë kusht performance të mbetur (për shembull instalimi i një pajisjeje) dhe të vlerësojë nëse duhet t'i trajtojë ata veçmas.

B85 Megjithatë, nëse një njësi ekonomike nuk mund të përcaktojë në mënyrë objektive se malli apo shërbimi i ofruar klientit është në përputhje me cilësitë (specifikat) e rëna dakord në kontratë, atëherë njësia ekonomike nuk do të jetë në gjendje të arrijë në përfundimin se klienti ka marrë kontrollin derisa njësia

 © IFRS Foundation

ekonomike merr pranimin nga klienti. Kjo sepse në këto rrethana njësia ekonomike nuk mund të përcaktojë se klienti ka mundësi të menaxhojë drejtpërdrejt dhe të marrë të gjitha përfitimet e mbetura nga malli apo shërbimi.

B86 Nëse një njësi ekonomike dorëzon produkte tek një klient për qëllime prove apo vlerësimi dhe klienti nuk është i angazhuar që të paguajë ndonjë shumë deri sa skadon periudha e provës, kontrolli i produktit nuk transferohet tek klienti derisa klienti pranon produktin ose skadon periudha e provës.

Dhënie informacionesh shpjeguese mbi të ardhurat e shpërndara

B87 Paragrafi 114 kërkon që një njësi ekonomike duhet të shpërndajë të ardhurat e njohura nga kontratat me klientët në kategori që tregojnë sesi natyra, shuma, koha dhe pasiguria e të ardhurave dhe e flukseve të mjeteve monetare ndikohet nga faktorët ekonomikë. Për pasojë, shkalla e shpërndarjes së të ardhurave të njësisë ekonomike për qëllime të kësaj dhënie informacionesh shpjeguese varet nga faktet dhe rrethanat përkatëse të kontratave që njësia ekonomike ka me klientët. Disa njësi ekonomike mund të kenë nevojë të përdorin më shumë se një kategori për të plotësuar objektivin në paragrafin 114 për shpërndarjen e të ardhurave. Njësi të tjera ekonomike mund të plotësojnë objektivin duke përdorur vetëm një tip kategorie për të ardhurat.

B88 Për të zgjedhur tipin e kategorisë (ose kategorive) për t'i përdorur për të shpërndarë të ardhurat, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë sesi informacioni mbi të ardhurat e njësisë ekonomike është paraqitur për qëllime të tjera, duke përfshirë gjithë sa vijon:

(a) dhënie informacionesh shpjeguese e paraqitur jashtë pasqyrave financiare (për shembull, në deklarimet e fitimeve, raportet vjetore ose prezantimet për investitorët);

(b) informacion i rishikuar në mënyrë të rregullt nga shefi i marrjes së vendimeve në nivel operativ për të vlerësuar performancën financiare ose segmentet e shfrytëzimit; dhe

(c) informacion tjetër që është i ngjashëm me llojin e informacionit të identifikuar në paragrafin B88(a) dhe (b) dhe që është përdorur nga njësia ekonomike ose përdoruesit e pasqyrave financiare të vlerësojnë performancën financiare të njësisë ekonomike ose për marrë vendime lidhur me shpërndarjen e burimeve.

B89 Shembuj të kategorive, që mund të jenë të përshtatshme, përfshijnë por nuk kufizohen në sa vijon:

(a) lloji i mallit apo shërbimit (për shembull, linjat kryesore të prodhimit);

(b) zona gjeografike (për shembull, vendi ose rajoni);

(c) tregu ose lloji i klientelës (për shembull, klientë qeveritarë ose jo qeveritarë);

(d) lloji i kontratës (për shembull, kontratë me çmim fiks dhe kontrata të bazuar në kohë -dhe- materiale);

(e) kohëzgjatja e kontratës (për shembull, kontrata afatshkurtra dhe kontrata afatgjata);

(f) koha e transferimit të mallrave apo shërbimeve (për shembull, të ardhurat nga mallrat apo shërbimet e transferuara tek klientët në një moment kohor të caktuar dhe të ardhurat nga mallrat apo shërbimet e transferuara përgjatë kohës); dhe

(g) kanalet e shitjes (për shembull, mallrat e shitura drejtpërdrejt tek klientët dhe mallrat e shitura nëpërmjet ndërmjetësve).

Shtojca C
Data e hyrjes në fuqi dhe periudha kalimtare

Kjo shtojcë është një pjesë integrale e Standardit dhe ka të njëjtin autoritet si pjesët e tjera të Standardit.

Data e hyrjes në fuqi

C1 Njësia ekonomike duhet ta zbatojë këtë Standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2018 e në vijim. Lejohet zbatimi më i hershëm. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

C1A SNRF 16 *Qiratë*, i publikuar në janar 2016, ka ndryshuar paragrafët 5, 97, B66 dhe B70. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 16.

C1B *Sqarimet në SNRF 15* Të Ardhurat nga Kontratat me Konsumatorët, të publikuara në prill 2016, ndryshuan paragrafët 26, 27, 29, B1, B34-B38, B52-B53, B58, C2, C5 dhe C7, fshinë paragrafin B57 dhe shtuan paragrafët B34A, B35A , B35B, B37A, B59A, B63A, B63B, C7A dhe C8A. Një njësi ekonomike do të aplikojë këto ndryshime për periudhat vjetore raportuese që fillojnë në datën 1 janar 2018 ose pas kësaj date. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike i zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

C1C SNRF 17, e publikuar në maj 2017, ndryshoi paragrafin 5. Një njësi ekonomike do të zbatoj këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 17.

Periudha kalimtare

C2 Për shkak të kërkesave në paragrafët C3–C8A për periudhën kalimtare:

(a) data e zbatimit fillestar është fillimi i periudhës të raportimit në të cilën njësia ekonomike zbaton për herë të parë këtë Standard; dhe

(b) një kontratë e përfunduar është kontrata për të cilën njësia ekonomike ka transferuar të gjitha mallrat ose shërbimet e identifikuara në përputhje me SNK 11 *Kontratat e ndërtimit*, SNK 18 *Të ardhurat* dhe Interpretimet përkatëse.

C3 Njësia ekonomike duhet ta zbatojë këtë Standard duke përdorur njërën nga dy metodat në vijim:

(a) në mënyrë retrospektive për çdo periudhë raportimi të mëparshme të paraqitur në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*, subjekt i masave thjeshtëzuese të paragrafit C5; ose

(b) në mënyrë retrospektive, duke njohur efektin e akumuluar të zbatimit fillestar të këtij Standardi në datën e zbatimit për herë të parë në përputhje me paragrafët C7–C8.

C4 Pavarësisht kërkesave të paragrafit 28 të SNK 8, nëse ky Standard zbatohet për herë të parë, njësia ekonomike duhet të paraqesë vetëm informacionin sasior të kërkuar nga paragrafi 28(f) i SNK 8 për periudhën e mëparshme të raportimit të periudhës së parë vjetore për të cilën zbatohet ky Standard ('periudha e mëparshme e raportimit') dhe vetëm nëse njësia ekonomike zbaton këtë Standard në mënyrë retrospektive në përputhje me paragrafin C3(a). Gjithashtu, njësia ekonomike mund ta prezantojë këtë informacion për periudhën aktuale ose për periudha më të hershme krahasuese, por kjo gjë nuk i kërkohet.

C5 Kur zbaton këtë Standard në mënyrë retrospektive sipas paragrafit C3(a), njësia ekonomike mund të përdorë një ose më shumë nga masat thjeshtëzuese në vijim:

(a) për kontratat e përfunduara, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të riparaqesë kontratat që:

(i) fillojnë dhe përfundojnë brenda së njëjtës periudhe raportuese; ose

(ii) janë kontrata të përfunduara në fillim të periudhës më të hershme të paraqitur.

(b) për kontratat e përfunduara, të cilat kanë një shumë korresponduese të ndryshueshme, njësia ekonomike mund të përdorë më mirë çmimin e transaksionit në datën në të cilën kontrata ka përfunduar dhe jo të vlerësojë shumat e ndryshueshme në periudhat krahasuese të raportimit.

(c) për kontratat që janë modifikuar para fillimit të periudhës më të hershme të paraqitur, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të riparaqesë në mënyrë retrospektive kontratën për ato modifikime të kontratës në përputhje me paragrafët 20-21. Në vend të kësaj, një njësi ekonomike do të

 © IFRS Foundation

pasqyrojë efektin total të të gjitha modifikimeve që ndodhin para fillimit të periudhës më të hershme të paraqitur kur:

(i) identifikon detyrimet e përmbushura dhe të papërmbushura të performancës;

(ii) përcakton çmimin e transaksionit; dhe

(iii) shpërndan çmimin e transaksionit në detyrimet e përmbushura dhe të papërmbushura të performancës.

(d) për të gjitha periudhat e raportimit të paraqitura para datës së zbatimit për herë të parë, njësia ekonomike nuk ka nevojë të japë informacion shpjegues për shumën e çmimit të transaksionit të shpërndarë për kushtet e mbetura të performancës dhe një shpjegim se kur ajo pret që ta njohë atë shumë si të ardhur (shih paragrafin 120).

C6 Çdo lehtësi praktike të paragrafit C5 që njësia ekonomike përdor, ajo duhet ta zbatojë në mënyrë uniforme për të gjitha kontratat brenda të gjitha periudhave të raportimit të paraqitura. Gjithashtu, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese mbi të gjitha sa vijon:

(a) lehtësitë praktike të përdorura; dhe

(b) përsa të jetë e mundur, një vlerësim cilësor të efektit të vlerësuar të zbatimit të secilit prej këtyre lehtësive praktike.

C7 Nëse një njësi ekonomike zgjedh të zbatojë këtë Standard në mënyrë retrospektive në përputhje me paragrafin C3(b), ajo duhet të njohë efektin e akumuluar të zbatimit fillestar të këtij Standardi si një rregullim në tepricën e çeljes të fitimeve të pashpërndara (ose të një përbërësi tjetër të kapitalit neto, cilido të jetë më i përshtatshëm) të periudhës vjetore të raportimit që përfshin datën e zbatimit për herë të parë. Sipas kësaj metode kalimtare, njësia ekonomike duhet mund ta zgjedhë të zbatojë këtë Standard në mënyrë retrospektive vetëm në kontratat që nuk janë përfunduar në datën e zbatimit për herë të parë (për shembull, 1 janar 2018 për një njësi ekonomike me 31 dhjetorin si datë të fundit të vitit).

C7A Një njësi ekonomike që zbaton këtë Standard në mënyrë retrospektive në përputhje me paragrafin C3(b), gjithashtu, mund të përdorë qëllimin e volitshëm të përshkruar në paragrafin C5(c), ose:

(a) për të gjitha modifikimet e kontratës që ndodhin para fillimit të periudhës më të hershme të paraqitur; ose

(b) për të gjitha modifikimet e kontratës që ndodhin para datës së aplikimit fillestar.

Nëse një njësi ekonomike përdor këtë praktikë të volitshme, njësia ekonomike do ta zbatojë atë në mënyrë të qëndrueshme për të gjitha kontratat dhe të japë informacionin e kërkuar në paragrafin C6.

C8 Për periudhat e raportimit, që përfshijnë datën e zbatimit për herë të parë, njësia ekonomike duhet të ofrojë dhëniet e informacioneve shpjeguese shtesë në vijim, nëse ky Standard zbatohet në mënyrë retrospektive në përputhje me paragrafin C3(b):

(a) shumën për të cilën është ndikuar secili nënzë i pasqyrave financiare në periudhën aktuale të raportimit nga zbatimi i këtij Standardi krahasuar me SNK 11, SNK 18 dhe Interpretimet përkatëse që ishin në fuqi para ndryshimit; dhe

(b) një sqarim të arsyeve për ndryshimet e rëndësishme të identifikuara në C8(a).

C8A Një njësi ekonomike do të zbatojë *Sqarimet në SNRF 15* (shih paragrafin C1B) në mënyrë retrospektive në përputhje me SNK 8. Në zbatimin e ndryshimeve në mënyrë retrospektive, një njësi ekonomike duhet të zbatojë ndryshimet sikur ato të ishin përfshirë në SNRF 15 në datën e aplikimit fillestar Rrjedhimisht, një njësi ekonomike nuk zbaton ndryshimet për periudhat raportuese ose për kontratat në të cilat kërkesat e SNRF 15 nuk zbatohen në përputhje me paragrafët C2-C8. Për shembull, nëse një njësi ekonomike zbaton SNRF 15 në përputhje me paragrafin C3(b) vetëm për kontratat që nuk janë kontrata të përfunduara në datën e zbatimit fillestar, njësia ekonomike nuk riparaqet kontratat e përfunduara në datën e zbatimit fillestar të SNRF 15 për efektet e këtyre ndryshimeve.

Referencat në SNRF 9

C9 Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë SNRF, por ende nuk zbaton SNRF 9 *Instrumente financiare*, çdo referencë në këtë Standard ndaj SNRF 9 do të lexohet si një referencë në SNK 39 *Instrumentet financiarë: Njohja dhe matja*.

Heqja e standardeve të tjera

C10 Ky Standard zëvendëson Standardet në vijim

(a) SNK 11 *Kontratat e ndërtimit*;

(b) SNK 18 *Të ardhurat*;

(c) KIRFN 13 *Programet e besnikërisë ndaj konsumatorit*;

(d) KIRFN 15 *Marrëveshjet për ndërtimin e pasurive të patundshme*;

(e) KIRFN 18 *Transferimi i aktiveve nga klientët;* dhe

(f) KIS-31 *Të ardhurat - Transaksionet mall me mall (barter) që përfshijnë shërbimet e reklamës*.

 © IFRS Foundation