Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 19
Përfitimet e punonjësve

Objektivi

1 Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për përfitimet e punonjësve. Standardi i kërkon një njësie ekonomike të njohë:

(a) një detyrim kur një punonjës ka kryer shërbim në këmbim të përfitimeve të punonjësit që janë të pagueshme në të ardhmen; dhe

(b) një shpenzim kur njësia ekonomike e konsumon përfitimin ekonomik që lind nga shërbimi i kryer nga një punonjës në këmbim të përfitimeve të punonjësit.

Objekti

2 Ky Standard zbatohet nga një punëdhënës për kontabilizimin e të gjitha përfitimeve të punonjësve, me përjashtim të atyre për të cilat zbatohet SNRF 2 *Pagesa e bazuar në aksione*.

3 Ky Standard nuk trajton raportimin që bëjnë skemat e përfitimeve të punonjësve (shih SNK 26 *Kontabiliteti dhe raportimi nga skemat e përfitimeve të pensioneve*).

4 Përfitimet e punonjësve për të cilat zbatohet ky Standard përfshijnë ato përfitime që ofrohen:

(a) në kuadër të skemave formale ose akt-marrëveshjeve të tjera formale midis një njësie ekonomike dhe punonjësve, grupeve të punonjësve ose përfaqësuesve të tyre;

(b) në kuadër të kërkesave ligjore, ose të akt-marrëveshjeve të sektorëve të ekonomisë, sipas të cilave u kërkohet njësive ekonomike të japin kontribut në skemat kombëtare, shtetërore, sektoriale ose skemave të tjera me disa punëdhënës; ose

(c) në bazë të praktikave joformale të cilat krijojnë një detyrim konstruktiv. Praktikat joformale sjellin një detyrim konstruktiv atëherë kur njësia ekonomike nuk ka alternativë tjetër realiste përveç se t'i paguajë përfitimet e punonjësve. Shembull i një detyrimi konstruktiv është kur një ndryshim i praktikave joformale të njësisë ekonomike do të shkaktonte një dëm të papranueshëm ndaj marrëdhënieve të saj me punonjësit.

5 Përfitimet e punonjësve përfshijnë:

(a) përfitime afatshkurtra të punonjësve që priten të shlyhen plotësisht brenda dymbëdhjetë muajve nga mbyllja e periudhës vjetore raportuese në të cilën punonjësi ka kryer shërbimet përkatëse, siç janë sa vijon:

(i) pagat, shpërblimet dhe kontributet e sigurimeve shoqërore;

(ii) leja vjetore e paguar dhe raporti mjekësor i paguar;

(iii) pjesëmarrja në fitim dhe shpërblime; dhe

(iv) përfitime jo monetare (siç janë kujdesi shëndetësor, strehimi, autoveturat dhe mallrat ose shërbimet pa pagesë ose të subvencionuara) për punonjësit aktualë.

(b) përfitimet pas punësimit, si në vijim:

(i) përfitimet e daljes ne pension (p.sh. pensionet dhe pagesa në një shumë të vetme me daljen në pension); dhe

(ii) përfitime të tjera pleqërie të tilla si sigurimi i jetës pas përfundimit të marrëdhënieve të punës dhe kujdesi shëndetësor pas përfundimit të marrëdhënieve të punës;

(c) përfitime të tjera afatgjata të punonjësve siç janë sa vijon:

(i) lejet afatgjata të paguara si largim afatgjatë nga shërbimi ose leje krijuese;

(ii) përfitime të tjera pas një vjetërsie të gjatë në punë; dhe

(iii) përfitime të paaftësisë afatgjatë në punë; dhe

(d) përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës.

6 Përfitimet e punonjësve përfshijnë përfitimet që u jepen punonjësve ose personave në varësi të tyre dhe mund të shlyhen përmes pagesave (ose dhënies së mallrave ose shërbimeve) që u bëhen ose drejtpërdrejt punonjësve, bashkëshortëve, fëmijëve apo personave të tjerë në ngarkim të tyre, ose palëve të tjera, siç janë shoqëritë e sigurimeve.

7 Një punonjës mund t'i ofrojë shërbim një njësie ekonomike me kohë të plotë, me kohë të pjesshme, në mënyrë të përhershme, në mënyrë të rastësishme ose në mënyrë të përkohshme. Për qëllimet e këtij Standardi, punonjësit përfshijnë edhe drejtorët dhe punonjësit e tjerë drejtues.

Përkufizimet

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

Përkufizimet e përfitimeve të punonjësve

Përfitimet e punonjësve **janë të gjitha format e shpërblimeve (pagesave) që jep një njësi ekonomike në këmbim të shërbimit të kryer nga punonjësit ose të ndërprerjes së marrëdhënieve të punës.**

Përfitimet e punonjësve afatshkurtra **janë përfitimet e punonjësve (që ndryshojnë nga përfitimet prej ndërprerjes se marrëdhënieve të punës) të cilat maturohen tërësisht brenda 12 muajve pas mbylljes së periudhës vjetore të raportimit, në të cilën punonjësit realizojnë shërbimet përkatëse.**

Përfitimet e pas-punësimit **janë përfitimet e punonjësve (përjashtuar përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës dhe përfitimet afatshkurtra të punonjësve) të cilat janë të pagueshme pas përfundimit të marrëdhënieve të punës**.

Të tjera përfitime afatgjata të punonjësve **janë të gjitha përfitimet e tjera të punonjësve, me përjashtim të përfitimeve afatshkurtra të punonjësve, përfitimeve të pas-punësimit dhe përfitimeve nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës.**

Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës **janë përfitimet e punonjësve që jepen në këmbim të ndërprerjes së marrëdhënieve të punës si rezultat i:**

(a) vendimit të një njësie ekonomike për të ndërprerë marrëdhëniet e punës të një punonjësi përpara datës normale të daljes në pension; ose

(b) vendimit të një punonjësi për të pranuar të largohet vullnetarisht nga vendi i punës në këmbim të këtyre përfitimeve.

Përkufizimet lidhur me klasifikimin e skemave

Skemat e përfitimeve pas-punësimit **janë marrëveshje formale ose joformale, sipas të cilës një njësi ekonomike siguron pas-punësimit përfitime për një ose më shumë punonjës.**

Skemat me kontribute të përcaktuara **janë skemat e përfitimeve pas-punësimit në të cilat një njësi ekonomike paguan kontribute fikse në një njësi të veçantë (një fond) dhe nuk do të ketë asnjë detyrim ligjor ose konstruktiv për të paguar kontribute të tjera nëse fondi nuk mban aktive të mjaftueshme për të paguar të gjitha përfitimet e punonjësve në lidhje me shërbimin e punonjësve në periudhat aktuale dhe të mëparshme.**

Skemat me përfitime të përcaktuara **janë ato skema të përfitimeve të pas-punësimit që nuk janë skema me kontribute të përcaktuara.**

Skemat me shumë punëdhënës **janë skema me kontribute të përcaktuara (përveç skemave shtetërore) ose skema me përfitime të përcaktuara (përveç skemave shtetërore) të cilat:**

(a) grumbullojnë aktivet e kontribuara nga njësi të ndryshme që nuk janë nën kontroll të përbashkët; dhe

(b) i përdorin këto aktive për të dhënë përfitime për punonjësit e më shumë se një njësie ekonomike, mbi bazën që nivelet e kontributeve dhe të përfitimeve përcaktohen pa marrë në konsideratë identitetin e njësisë ekonomike në të cilën punojnë punonjësit në fjalë.

 © IFRS Foundation

Përkufizimet lidhur me detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara

***Detyrimi (aktivi) neto i përfitimeve të përcaktuara* është deficiti ose teprica e rregulluar për ndonjë efekt që kufizon aktivin neto të përfitimeve të përcaktuara në vlerën tavan të aktivit.**

Deficiti ose teprica* është*:

(a) vlera aktuale e një detyrimi për përfitim të përcaktuar minus

(b) vlerën e drejtë të aktiveve të skemës (nëse ka).

***Vlera tavan e aktivit* është vlera aktuale e përfitimeve ekonomike disponibël në formën e shlyerjeve të skemës ose të pakësimeve të kontributeve të ardhshme në skemë.**

***Vlera aktuale e një detyrimi për përfitime të përcaktuara* është vlera aktuale, pa zbritur asnjë aktivet e skemës, e pagesave të pritshme në të ardhmen të kërkuara për të shlyer detyrimin që rrjedh nga shërbimi i punonjësve në periudhat aktuale dhe të mëparshme.**

***Aktivet e skemës* përfshijnë:**

(a) aktivet e mbajtura nga një fond afatgjatë të përfitimit të punonjësve; dhe

(b) policat e kualifikuara të siguracionit.

***Aktive të mbajtura nga një fond afatgjatë të përfitimit të punonjësve* janë aktive (përveç instrumenteve financiare të patransferueshëm të emetuara nga njësia raportuese) që:**

(a) mbahen nga njësia ekonomike (një fond) që është ligjërisht i ndarë nga njësia ekonomike raportuese dhe ekziston vetëm për të paguar ose financuar përfitimet e punonjësve; dhe

(b) janë në dispozicion për t'u përdorur vetëm për të paguar ose financuar përfitimet e punonjësve, nuk janë në dispozicion të kreditorëve të njësisë raportuese (edhe në rastin e falimentimit), dhe nuk mund t'i kthehen njësisë raportuese, me përjashtim të rasteve kur:

(i) aktivet e mbetura të fondit janë të mjaftueshme për të përmbushur të gjitha detyrimet në lidhje me përfitimin e punonjësve të skemës ose të njësisë raportuese; ose

(ii) aktivet janë kthyer në njësinë raportuese për të rimbursuar atë për përfitimet e punonjësve paguar tashmë.

***Një policë sigurimi kualifikuese* është një policë sigurimi[1] e emetuar nga një sigurues i cili nuk është palë e lidhur (sipas përkufizimit në SNK 24 *Dhënia e informacioneve shpjeguese për palët e lidhura*) e njësisë raportuese, nëse të ardhurat nga polica**

(a) mund të përdoret vetëm për të paguar ose financuar përfitimet e punonjësve sipas një skeme të përfitimeve të përcaktuara; dhe

(b) nuk janë në dispozicion të kreditorëve të vet të njësisë ekonomike raportuese (edhe në falimentim) dhe nuk mund të paguhen për njësinë ekonomike raportuese, përveçse kur:

(i) të ardhurat përfaqësojnë aktive të tepërta, të cilat nuk i nevojiten policës për të përmbushur të gjitha detyrimet e përfitimeve të punonjësve, që lidhen me të; ose

(ii) të ardhurat i kthehen njësisë raportuese për ta rimbursuar atë për përfitimet e punonjësve tashmë të paguara.

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

Përkufizimet lidhur me kostot e përfitimeve të përcaktuara

***Kostoja e shërbimit* përfshijnë:**

(a) *kostoja e shërbimit aktual*, i cili është rritja e vlerës aktuale të detyrimit të përcaktuar të përfitimit që rezultojnë nga shërbimi të punonjësve në periudhën aktuale;

[1] Një policë sigurimi kualifikuese nuk është domosdoshmërisht një kontratë sigurimi, siç përcaktohet në SNRF 17 *Kontratat e sigurimit*.

(b) ***koston e shërbimit të kryer në të shkuarën*, që është ndryshimi në vlerën aktuale të detyrimit për përfitime të përcaktuara për shërbimin e punonjësve në periudhat mëparshme, i cili vjen nga një ndryshim skeme (hyrja ose tërheqja, ose ndryshimet në një skemë përfitimesh të përcaktuara) ose një shkurtim (pakësim i rëndësishëm nga njësia ekonomike i numrit të punonjësve të mbuluar nga një skemë); dhe**

(c) çdo fitim ose humbje nga shlyerja.

***Interesi neto për detyrimin neto përfitim të definuar (aktiv*) është ndryshimi gjatë periudhës në të detyrimit përfitimeve të përcaktuara neto (pasuri) që vjen nga kalimi i kohës.**

***Rimatjet e detyrimit (aktivit) neto të përfitimeve të përcaktuara* përfshijnë:**

(a) fitimet dhe humbjet neto aktuariale;

(b) kthimin mbi aktivet e skemës, me përjashtim të shumave të përfshira në interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara; dhe

(c) çdo ndryshim në efektin e tavanit të aktivit , me përjashtim të shumave të përfshira në interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara.

***Fitimet dhe humbjet aktuariale* janë ndryshimet në vlerën aktuale të detyrimit përfitimeve të përcaktuara që rezultojnë nga:**

(a) rregullime të eksperiencës (efektet e diferencave midis hipotezave aktuariale të mëparshme dhe asaj që ka ndodhur në të vërtetë); dhe

(b) efektet e ndryshimeve në supozimet aktuariale.

***Kthimi mbi aktivet e skemës* është interesi, dividendët dhe të ardhura të tjera që rrjedhin nga aktivet e skemës, së bashku me fitimet e realizuara dhe të parealizuara ose humbjet mbi aktivet e skemës, minus:**

(a) çdo kosto të administrimit të skemës; dhe

(b) çdo tatim të pagueshëm nga vetë skema, përveç tatimit të përfshirë në hipotezat aktuariale të përdorura për të matur vlerën aktuale të detyrimit të përfitimeve të përcaktuara.

***Shlyerja* është një transaksion që eliminon të gjitha detyrimet mëtejshme ligjore ose konstruktive për një pjesë ose për të gjitha përfitimet e siguruara nga një skemë e përfitimeve të përcaktuara, që ndryshon nga pagesa e përfitimeve që u bëhen punonjësve ose personave të tjerë për llogari të tyre, e cila është vendosur në kushtet e skemës dhe përfshihet në hipotezat aktuariale.**

Përfitimet e punonjësve afatshkurtra

9 Përfitimet afatshkurtra te punonjësve përfshijnë zëra që priten të shlyhen plotësisht brenda dymbëdhjetë muajve pas mbylljes së periudhës vjetore të raportimit në të cilën punonjësit kryejnë shërbimin përkatës, të tilla si:

(a) pagat, shpërblimet dhe kontributet e sigurimeve shoqërore;

(b) leja vjetore e paguar dhe raporti mjekësor i paguar;

(c) pjesëmarrja në fitim dhe shpërblime; dhe

(d) përfitime jo monetare (siç janë kujdesi shëndetësor, strehimi, autoveturat dhe mallrat ose shërbimet pa pagesë ose të subvencionuara) për punonjësit aktualë.

10 Nuk është e nevojshme që një njësi ekonomike të riklasifikojë një përfitim të punonjësve afatshkurtër nëse pret që koha e shlyerjes të ndryshojë përkohësisht. Megjithatë, nëse karakteristikat e ndryshimit të përfitimit (të tilla si një ndryshim nga përfitim që nuk akumulohet në një përfitim që akumulohet) ose nëse ndryshimi në pritshmërinë e shlyerjes nuk është i përkohshëm, njësia ekonomike duhet të shqyrtojë nëse përfitimi plotëson ende përkufizimin e përfitimeve të punonjësve afatshkurtra.

Njohja dhe matja

Të gjitha përfitimet afatshkurtra te punonjësve

11 Kur një punonjës ka kryer shërbim për një njësi ekonomike gjatë një periudhe kontabël, njësia ekonomike njeh vlerën e paskontuar të përfitimeve afatshkurtra të punonjësit që priten të paguhen në këmbim të shërbimit:

 © IFRS Foundation

(a) si detyrim (shpenzim i konstatuar), pasi zbritet vlera që është paguar. Nëse shuma që është paguar është më e madhe se vlera e paskontuar e përfitimeve, njësia ekonomike e njeh këtë tepricë si aktiv (shpenzim të parapaguar) për aq sa ky parapagim do të çojë, për shembull, në një zbritje të pagesave të ardhshme ose në një rikthim të parave.

(b) si shpenzim, nëse ndonjë Standard tjetër nuk kërkon apo lejon përfshirjen e përfitimeve në koston e një aktivi (për shembull, shih SNK 2 *Inventarët* dhe SNK 16 *Aktivet afatgjata materiale*).

12 Paragrafët 13, 16 dhe 19 shpjegojnë se si një njësi ekonomike do të zbatojë paragrafin 11 për përfitimet afatshkurtra të punonjësve në formën e mungesave të kompensuara dhe të skemave të ndarjes së fitimeve dhe të shpërblimeve.

Mungesat afatshkurtra të kompensuara

13 Një njësi ekonomike do të njohë koston e pritshme të përfitimeve të punonjësve afatshkurtra në formën e mungesave të kompensuara në bazë të paragrafit 11, si më poshtë:

(a) në rastin e mungesave të akumulueshme të kompensuara, kur punonjësi kryen shërbim që ia rrit të drejtën për mungesa të kompensuara në të ardhmen.

(b) në rastin e mungesave jo të akumulueshme të kompensuara, kur ndodh mungesa.

14 Një njësi ekonomike mund t'i kompensojë punonjësit për mungesat me arsye të ndryshme, përfshirë pushimet, sëmundjet, paaftësinë e përkohshme, shërbim në juri gjyqësore ose shërbim ushtarak. E drejta për mungesa të kompensuara ndahet në dy kategori:

(a) të akumulueshme; dhe

(b) jo të akumulueshme.

15 Mungesa të akumulueshme te kompensuara janë ato mungesa të cilat mbarten dhe mund të përdoren në periudhat e mëvonshme nëse nuk është përdorur plotësisht e drejta që i takon punonjësit për periudhën aktuale. Mungesat e akumulueshme të kompensuara mund të jenë ose të kushtëzuara (me fjalë të tjera, punonjësit e fitojnë të drejtën për një pagesë monetare për të drejtën e papërdorur kur largohen nga njësia ekonomike) ose jo të kushtëzuara (kur punonjësit nuk kanë të drejtë të marrin pagesë monetare për të drejtën e papërdorur kur largohen). Një detyrim krijohet kur punonjësit kryejnë shërbimin që shton të drejtën e tyre për mungesa të kompensuara në të ardhmen. Detyrimi ekziston dhe njihet edhe nëse mungesat e kompensuara janë jo të kushtëzuara, megjithëse në matjen e këtij detyrimi ndikon fakti që punonjësit mund të largohen përpara se të përdorin një të drejtë të akumuluar jo të kushtëzuar.

16 Një njësi ekonomike e mat koston e pritur dhe detyrimin për mungesat e akumulueshme të kompensuara me shumën shtesë që pret të paguajë njësia ekonomike si pasojë e akumulimit të kuotës së papërdorur në fund të periudhës raportuese.

17 Metoda e specifikuar në paragrafin e mësipërm e mat detyrimin me shumën e pagesave shtesë që priten të lindin vetëm nga fakti që përfitimi akumulohet. Në shumë raste, një njësie ekonomike mund të mos ketë nevojë të bëjë llogaritje të hollësishme për të vlerësuar që nuk ka detyrim material për mungesat e kompensuara të papërdorura. Për shembull, një detyrim për mungesat shëndetësore ka të ngjarë të jetë material vetëm nëse dihet zyrtarisht apo jo zyrtarisht që leja shëndetësore e papërdorur mund të përdoret si leje vjetore e paguar.

Shembull që ilustron paragrafët 16 dhe 17
Një njësi ekonomike ka 100 punonjës, secili prej të cilëve ka të drejtë të bëjë pesë ditë mungesë shëndetësore të paguar çdo vit. Leja shëndetësore e papërdorur mund të mbartet për një vit kalendarik. Leja shëndetësore në fillim hiqet nga e drejta e vitit aktual dhe pastaj nga teprica e mbartur nga viti i mëparshëm (sipas metodës HFDP- Hyrja e fundit dalja e parë). Më 30 dhjetor 20X1, e drejta e papërdorur mesatare është dy ditë për punonjës. Në bazë të përvojës së shkuar që pritet të vazhdojë, njësia ekonomike parashikon që 92 punonjës do të marrin jo më shumë se pesë ditë leje shëndetësore të paguar në vitin 20X2, ndërsa tetë punonjësit e tjerë do të marrin mesatarisht gjashtë ditë e gjysmë secili. *Njësia ekonomike parashikon të paguajë 12 ditë leje shëndetësore shtesë si rezultat i të drejtës së papërdorur të akumuluar më 31 dhjetor 20X1 (një ditë e gjysmë për secilin prej tetë punonjësve). Për rrjedhojë, njësia ekonomike njeh një detyrim të barabartë me dymbëdhjetë ditë leje shëndetësore për t'u paguar.*

18 Mungesat e kompensuara jo të akumulueshme nuk mbarten: ato skadojnë nëse nuk është përdorur tërësisht e drejta e vitit aktual dhe nuk u japin të drejtë punonjësve për të marrë pagesë në mjete monetare për të drejtën e papërdorur kur largohen nga njësia ekonomike. Zakonisht, një gjë e tillë ndodh me pagesën e lejes shëndetësore (për aq sa e drejta e shkuar e papërdorur nuk e rrit të drejtën e ardhshme), lejes së lindjes dhe mungesat e kompensuara për shërbimin në juri gjyqësore ose për shërbimin ushtarak. Njësia ekonomike nuk njeh detyrim apo shpenzim deri në momentin e mungesës, sepse shërbimi i punonjësve nuk e rrit shumën e përfitimit.

Pjesëmarrja në fitime dhe skemat e shpërblimeve

19 Një njësi ekonomike njeh koston e pritur të ndarjes së fitimeve dhe pagesave të shpërblimeve sipas paragrafit 10, atëherë dhe vetëm atëherë kur:-

(a) njësia ekonomike ka një detyrim ligjor ose konstruktiv aktual për t'i bërë këto pagesa si pasojë e ngjarjeve në të kaluarën; dhe

(b) mund të bëhet një vlerësim i besueshëm i detyrimit.

Një detyrim aktual ekziston atëherë dhe vetëm atëherë kur njësia ekonomike nuk ka alternativë tjetër reale përveç se të kryejë pagesat.

20 Në kuadër të disa skemave të ndarjes së fitimit, punonjësit marrin një pjesë të fitimit vetëm nëse qëndrojnë në njësinë ekonomike për një periudhë të përcaktuar. Skema të tilla krijojnë një detyrim konstruktiv, kur punonjësit kryejnë shërbimin, i cili e rrit shumën që duhet paguar nëse ata nuk largohen nga njësia ekonomike deri në fund të periudhës së përcaktuar. Matja e detyrimeve të tilla konstruktive pasqyron mundësinë që disa prej punonjësve mund të largohen pa i marrë pagesat e pjesëmarrjes në fitime.

Shembull që ilustron paragrafin 20
Një skemë e pjesëmarrjes në fitime kërkon që një njësi ekonomike t'u paguajë një pjesë të përcaktuar të fitimit të vitit punonjësve, të cilët kanë shërbyer gjatë gjithë vitit. Nëse nuk është larguar asnjë punonjës gjatë vitit, shuma gjithsej e pagesave të ndarjes së fitimit për vitin do të jetë 3% e fitimit. Njësia ekonomike çmon se qarkullimi i personelit do ta ulë këtë shumë të pagesave në 2.5% të fitimit. *Njësia ekonomike njeh një detyrim dhe një shpenzim prej 2.5% të fitimit.*

21 Një njësi ekonomike mund të mos ketë asnjë detyrim ligjor për të dhënë shpërblime të performancës. Megjithatë, në disa raste, një njësi ekonomike e ka si praktikë që të japë shpërblime të tilla. Në këto raste, njësia ekonomike ka një detyrim konstruktiv, sepse nuk ka asnjë alternativë tjetër reale përveç se ta japë shpërblimin. Matja e detyrimit konstruktiv pasqyron mundësinë që disa prej punonjësve mund të largohen pa e marrë shpërblimin.

22 Një njësi ekonomike mund të bëjë një çmuarje të besueshme të detyrimit ligjor ose konstruktiv në kuadër të skemës së pjesëmarrjes në fitime ose të shpërblimeve, atëherë dhe vetëm atëherë, kur:

(a) kushtet formale të skemës përmbajnë një formulë për përcaktimin e vlerës së përfitimit;

(b) njësia ekonomike i përcakton shumat që duhet të paguajë përpara se të autorizohet publikimi i pasqyrave financiare; ose

(c) praktika e të kaluarës jep evidencë të qartë për shumën e detyrimit konstruktiv të njësisë ekonomike.

23 Detyrimi në kuadër të skemave të ndarjes së fitimeve dhe të shpërblimeve lind vetëm nga shërbimi i punonjësit dhe jo nga një transaksion me pronarët e njësisë ekonomike. Për rrjedhojë, një njësi ekonomike e njeh koston e skemave të ndarjes së fitimeve dhe të shpërblimeve jo si shpërndarje të fitimit por si shpenzim.

24 Nëse pagesat e ndarjes së fitimeve dhe të shpërblimeve nuk maturohen tërësisht brenda 12 muajve pas mbylljes së periudhës vjetore raportuese, në të cilën e realizojnë punonjësit shërbimin e lidhur me to, këto pagesa janë përfitime të tjera afatgjata të punonjësve (shih paragrafët 153-158).

Dhënia e informacioneve shpjeguese

25 Edhe pse ky Standard nuk kërkon informacione specifike shpjeguese për përfitimet afatshkurtra të punonjësve, informacione të tilla mund të kërkohen nga Standarde të tjera. Për shembull, SNK 24 Dhënia e informacioneve shpjeguese për palët e lidhura, kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për përfitimet

 © IFRS Foundation

e punonjësve për personelin drejtues kryesor. SNK 1 *Paraqitja e pasqyrave financiare*, kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për përfitimet e punonjësve.

Përfitime e pas-punësimit: dallimi midis skemave me kontribute të përcaktuara dhe skemave me përfitime të përcaktuara

26 Përfitimet e pas punësimit përfshijnë, për shembull:

(a) përfitimet e daljes ne pension (p.sh. pensionet dhe pagesa në një shumë të vetme me daljen në pension); dhe

(b) përfitime të tjera pas përfundimit të marrëdhënieve të punës, siç janë sigurimi i jetës pas përfundimit të marrëdhënieve të punës dhe kujdesi shëndetësor pas përfundimit të marrëdhënieve të punës.

Marrëveshjet përmes së cilave një njësi ekonomike ofron përfitimet e pas-punësimit janë skema të përfitimeve të pas punësimit. Një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për të gjitha këto marrëveshje, pavarësisht faktit nëse kërkohet apo jo krijimi i një njësie ekonomike më vete për të marrë kontributet dhe për të paguar përfitimet.

27 Skemat e përfitimeve të pas-punësimit klasifikohen ose si skema me kontribute të përcaktuara ose si skema me përfitime të përcaktuara, në varësi të përmbajtjes ekonomike të skemës që buron nga termat dhe kushtet kryesore të saj.

28 Në kuadër të skemave me kontribute të përcaktuara detyrimi ligjor ose konstruktiv i njësisë ekonomike është i kufizuar me shumën që ajo pranon të vendosë si kontribut në fond. Pra, shuma e përfitimeve të pas-punësimit, të marra nga punonjësi, përcaktohet përmes shumës së kontributeve që ka paguar një njësi ekonomike (dhe mbase, edhe punonjësi) në një skemë të përfitimeve të pas-punësimit ose në një shoqëri sigurimesh, së bashku me kthimet e investimit që lindin nga këto kontribute. Për pasojë, rreziku aktuarial (që përfitimet do të jenë më të vogla nga sa priten) dhe rreziku i investimit (që aktivet do të jenë të pamjaftueshme për të përmbushur përfitimet e pritura), ne thelb, bien mbi punonjësin.

29 Shembujt e rasteve, kur detyrimi i njësisë ekonomike nuk është i kufizuar me shumën që ajo pranon të futë si kontribut në fond, janë kur njësia ekonomike ka një detyrim ligjor ose konstruktiv përmes:

(a) një formule të përfitimeve të skemës, e cila nuk është e lidhur vetëm me vlerën e kontributeve dhe kërkon që njësia ekonomike të japë kontribute të tjera në qoftë se pasuritë janë të pamjaftueshme për të përmbushur të mirat në formulën e përfitimit të planit;

(b) një garancie, ose indirekt përmes një skeme ose drejtpërdrejt, të një kthimi të përcaktuar mbi kontributet; ose

(c) atyre praktikave joformale, të cilat lindin një detyrim konstruktiv. Për shembull, një detyrim konstruktiv mund të lindë kur një njësi ekonomike ka një histori të rritjes së përfitimeve të punonjësve të mëparshëm për të ruajtur të njëjtin nivel me inflacionin edhe atëherë kur nuk ka një detyrim ligjor për të vepruar kështu.

30 Në kuadër të skemave me përfitime të përcaktuara:

(a) detyrimi i njësisë ekonomike është t'u japë punonjësve të tanishëm dhe të mëparshëm përfitimet, për të cilat është rënë dakord; dhe

(b) rreziku aktuarial (që përfitimet do të kushtojnë më shumë nga sa pritet) dhe rreziku i investimeve, në thelb, bie mbi njësinë ekonomike. Nëse përvoja aktuariale ose e investimeve është më e keqe nga sa pritet, detyrimi i njësisë ekonomike mund të rritet.

31 Paragrafët 32-49 më poshtë, shpjegojnë dallimin midis skemave me kontribute të përcaktuara dhe skemave me përfitime të përcaktuara, në kushtet e skemave me disa punëdhënës, të skemave shtetërore dhe të përfitimeve të siguruara.

Skemat me disa punëdhënës

32 Një njësi ekonomike e klasifikon një skemë me disa punëdhënës si skemë me kontribute të përcaktuara ose si skemë me përfitime të përcaktuara, sipas kushteve të skemës (përfshirë edhe çdo detyrim konstruktiv që shkon përtej kushteve formale).

33 Nëse një njësi ekonomike merr pjesë në një skemë me përfitime të përcaktuara, me përjashtim të rastit kur zbatohet paragrafi 34, ajo do të:

(a) trajtojë pjesën e vet të detyrimit për përfitimet e përcaktuara, aktivet e skemës dhe kostot që kanë të bëjnë me skemën, njëlloj sikurse edhe për çdo skemë tjetër me përfitime të përcaktuara; dhe

(b) japë informacionin shpjegues të kërkuar në paragrafët 135–-148 (përjashtuar paragrafi 148(d)).

34 Kur nuk ka informacion të mjaftueshëm për të përdorur kontabilizimin e përfitimeve të përcaktuara për një skemë me përfitime të përcaktuara me disa punëdhënës, atëherë njësia ekonomike:

(a) e kontabilizon skemën sipas paragrafëve 51-52 sikur të jetë skemë me kontribute të përcaktuara; dhe

(b) të zbulojë informacionin e kërkuar nga paragrafi 148.

35 Një shembull i një skeme me përfitime të përcaktuara me disa punëdhënës është kur:

(a) skema financohet mbi bazën "pay as you go" (paguaj aq sa ke) në mënyrë të tillë që: kontributet të caktohen në një nivel, që pritet të jetë i mjaftueshëm për të paguar përfitimet që maturohen në po atë periudhë; çdo përfitim i ardhshëm i fituar gjatë periudhës aktuale do të paguhet me anë të kontributeve të ardhshme; dhe

(b) përfitimet e punonjësve përcaktohen nga kohëzgjatja e shërbimit të tyre dhe njësitë ekonomike pjesëmarrëse nuk kanë mënyra realiste tërheqjeje nga skema pa paguar një kontribut për përfitimet e fituara nga punonjësit deri në datën e tërheqjes. Një skemë e tillë krijon një rrezik aktuarial për njësinë ekonomike: Nëse kostoja përfundimtare e përfitimeve të fituara në fund të periudhës raportuese, është më e madhe nga sa pritej, njësisë ekonomike do t'i duhet ose t'i rrisë kontributet ose t'i bindë punonjësit të pranojnë një zvogëlim të përfitimeve. Pra, një skemë e tillë është skemë me përfitime të përcaktuara.

36 Kur ka informacion të mjaftueshëm për një skemë me disa punëdhënës, e cila është skemë me përfitime të përcaktuara, njësia ekonomike e kontabilizon pjesën e vet të detyrimit për përfitime të përcaktuara, të aktiveve të skemës dhe të kostos së përfitimeve të pas-punësimit të lidhura me skemën, njësoj si për çdo skemë tjetër me përfitime të përcaktuara. Megjithatë, në disa raste, një njësi ekonomike mund të mos e identifikojë dot pjesën e vet të pozicionit financiar dhe të rezultatit të skemës me besueshmëri të mjaftueshme për qëllime kontabël. Kjo mund të ndodhë nëse:

(a) skema i ekspozon njësitë ekonomike pjesëmarrëse ndaj rreziqeve aktuariale që kanë të bëjnë me punonjësit ekzistues dhe të mëparshëm të njësive ekonomike të tjera, dhe si rezultat, nuk ka një bazë të njëtrajtshme dhe të besueshme për ta shpërndarë detyrimin, aktivet e skemës dhe kostot tek njësitë ekonomike të veçanta që marrin pjesë në skemë; ose

(b) njësia ekonomike nuk disponon informacionin e mjaftueshëm rreth skemës, që përmbush kërkesat e këtij Standardi.

Në këto raste, njësia ekonomike e kontabilizon skemën sikur të ishte skemë me kontribute të përcaktuara dhe jep informacionet shpjeguese që kërkohen paragrafi 148.

37 Mund të ketë një akt-marrëveshje midis skemës me disa punëdhënës dhe pjesëmarrësve të saj, që përcakton mënyrën e shpërndarjes të suficitit tek pjesëmarrësit (ose të financimit të deficitit). Një pjesëmarrës në një skemë me disa punëdhënës me një akt-marrëveshje të tillë, i cili e kontabilizon skemën si skemë me kontribute të përcaktuara në përputhje me paragrafin 34, do të njohë aktivin ose detyrimin që lind nga akt-marrëveshja, si edhe të ardhurat ose shpenzimet përkatëse, në fitim ose humbje.

Shembull që ilustron paragrafin 37
Një njësi ekonomike merr pjesë në një skemë me disa punëdhënës me përfitime të përcaktuara, e cila nuk përgatit vlerësime të skemës sipas SNK 19. Për rrjedhojë, ajo e kontabilizon skemën sikur të jetë skemë me kontribute të përcaktuara. Një vlerësim i financimit, i kryer jo sipas SNK 19, tregon një deficit prej 100 milionësh NjM në skemë. Në bazë të një kontrate, skema ka rënë dakord për një grafik kontributesh me punëdhënësit pjesëmarrës në skemë për ta eliminuar deficitin gjatë pesë viteve të ardhshme. Kontributet gjithsej të njësisë ekonomike në bazë të kontratës janë 8 milion NjM. *Njësia ekonomike njeh një detyrim për kontributet të rregulluar me vlerën në kohë të parasë dhe një shpenzim të barabartë me të, në fitim ose humbje.*
(a) Në këtë standard shumat monetare janë përkthyer në 'njësi monetare (NJM)'.

 © IFRS Foundation

38 Skemat me disa punëdhënës dallojnë nga skemat e administrimit në grup. Skema e administrimit në grup është thjesht një agregim i skemave me një punëdhënës, të cilat bashkohen për t'u dhënë mundësi punëdhënësve për t'i bashkuar aktivet e tyre për qëllime investimi dhe për të zvogëluar kostot e menaxhimit dhe administrimit të investimeve, por ndërkohë, kërkesat e punëdhënësve mbahen të veçuara në mënyrë që prej tyre të përfitojnë vetëm punëmarrësit përkatës. Skemat e administrimit në grup nuk paraqesin ndonjë problem të veçantë kontabiliteti sepse ka informacion të gatshëm për t'i trajtuar ato në të njëjtën mënyrë sikurse edhe çdo skemë tjetër me një punonjës, dhe sepse skema të tilla nuk paraqesin për njësitë ekonomike pjesëmarrëse ndonjë rrezik aktuarial në lidhje me punonjësit ekzistues dhe të mëparshëm të njësive ekonomike të tjera. Përkufizimet që jepen në këtë Standard i kërkojnë njësisë ekonomike ta klasifikojë një skemë të administrimit në grup si skemë me kontribute të përcaktuara ose skemë me përfitime të përcaktuara sipas kushteve të skemës (përfshirë edhe çdo detyrim konstruktiv që shkon përtej kushteve formale).

39 Për të përcaktuar se kur do të njohë dhe si do të matë një detyrim që lidhet me përfundimin e një skeme të përfitimeve të përcaktuara me disa punëdhënës ose tërheqjen e njësisë ekonomike nga një skemë të përfitimeve të përcaktuara me disa punëdhënës, njësia ekonomike do të zbatojë SNK 37 *Provizionet, detyrimet e kushtëzuara.dhe aktivet e kushtëzuara.*

Skemat me përfitime të përcaktuara të cilat e shpërndajnë rrezikun midis disa njësive ekonomike nën kontroll të përbashkët

40 Skemat me përfitime të përcaktuara të cilat e shpërndajnë rrezikun mes disa njësive ekonomike nën kontroll të përbashkët, për shembull një shoqëri mëmë dhe filialet e veta, nuk janë skema me disa punëdhënës.

41 Një njësi ekonomike që merr pjesë në një skemë të tillë, duhet të marrë informacion për skemën si të tërë, të matur në përputhje me SNK 19, në bazë të supozimeve që aplikohen për skemën në tërësi. Nëse ka një akt marrëveshje ose një politikë të shprehur për t'ua ngarkuar koston e përfitimeve të përcaktuara neto për skemën si të tërë, të matur në përputhje me këtë standard, njësive ekonomike individuale të grupit, njësia ekonomike, në pasqyrat financiare individuale, njeh koston e përfitimeve të përcaktuara neto të ngarkuar. Nëse nuk ka një akt marrëveshje apo politikë të tillë, kostoja e përfitimeve të përcaktuara neto njihet në pasqyrat financiare individuale të njësisë ekonomike të grupit, e cila është ligjërisht mbështetësi financiar i skemës. Njësitë e tjera ekonomike të grupit, në pasqyrat financiare individuale, njohin një kosto të barabartë me kontributet e tyre të pagueshme për periudhën.

42 Pjesëmarrja në një skemë të tillë është një transaksion me palë të lidhura për secilën njësi ekonomike të grupit. Për rrjedhojë, njësia ekonomike, në pasqyrat financiare individuale, jep këto informacione shpjeguese siç kërkohen nga paragrafi 149.

Skemat shtetërore

43 Një njësi ekonomike e kontabilizon skemën shtetërore njësoj me skemën me disa punëdhënës (shih paragrafët 32 dhe -39).

44 Skemat shtetërore krijohen me ligj për të mbuluar të gjitha njësitë ekonomike (ose të gjitha njësitë ekonomike të një kategorie të veçantë, për shembull të një industrie të veçantë) dhe administrohen nga pushteti qendror ose vendor, ose nga një organ tjetër (për shembull, një agjenci autonome e krijuar posaçërisht për këtë qëllim) që nuk është nën kontrollin apo influencën e njësisë ekonomike raportuese. Disa skema të krijuara nga një njësi ekonomike japin si përfitime të detyrueshme, që jepen në vend të përfitimeve që do mbuloheshin nga një skemë shtetërore, ashtu edhe përfitime vullnetare. Këto skema nuk janë skema shtetërore.

45 Skemat shtetërore karakterizohen si skema me përfitime të përcaktuara ose skema me kontribute të përcaktuara për nga natyra, në bazë të detyrimit që ka njësia ekonomike në kuadër të skemës. Shumë skema shtetërore financohen mbi bazën "pay as you go" (paguaj aq sa ke): në këtë rast, kontributet caktohen në nivelin që pritet të jetë i mjaftueshëm për të paguar përfitimet e kërkuara që maturohen në po atë periudhë; çdo përfitim i ardhshëm i fituar gjatë periudhës aktuale do të paguhet me anë të kontributeve të ardhshme. Megjithatë, në shumë skema shtetërore, njësia ekonomike nuk e ka detyrimin ligjor apo konstruktiv për t'i paguar këto përfitime të ardhshme: detyrimi i vetëm që ka është të paguajë detyrimet kur janë të pagueshme dhe kur njësia ekonomike ndërpret marrëdhëniet e punës me anëtarët e skemës shtetërore, ajo nuk ka më detyrimin për të paguar përfitimet e fituara nga punonjësit e vet gjatë viteve të mëparshme. Për këtë arsye, skemat shtetërore, zakonisht, janë skema me kontribute të përcaktuara. Megjithatë, në ato raste të pakta kur një skemë shtetërore është skemë me përfitime të përcaktuara, njësia ekonomike aplikon trajtimin e përcaktuar në paragrafët 32 -39.

Përfitimet e siguruara

46 **Një njësi ekonomike mund të paguajë prime sigurimi për të financuar një skemë përfitimesh të pas punësimit. Këtë skemë njësia ekonomike e trajton si skemë me kontribute të përcaktuara, nëse njësia ekonomike nuk ka detyrimin ligjor ose konstruktiv (drejtpërdrejt ose indirekt, përmes skemës) për:**

(a) **për t'ua paguar punonjësve përfitimet drejtpërdrejt kur maturohen; ose**

(b) **për të paguar shuma të tjera nëse siguruesi nuk i paguan të gjitha përfitimet e ardhshme të punonjësve, që lidhen me shërbimin e punonjësve në periudhën aktuale dhe ato të mëparshme.**

Nëse njësia ekonomike e ruan një detyrim të tillë ligjor ose konstruktiv, ajo e trajton skemën si skemë me përfitime të përcaktuara.

47 Nuk është nevoja që përfitimet e siguruara me anë të një kontrate sigurimi të kenë një marrëdhënie të drejtpërdrejtë apo automatike me detyrimin e njësisë ekonomike për përfitimet e punonjësve. Skemat e përfitimeve të pas-punësimit që kërkojnë kontrata sigurimi i nënshtrohen të njëjtit dallim midis kontabilitetit dhe financimit sikurse edhe skemat e tjera të financuara.

48 Kur një njësi ekonomike financon një detyrim për përfitime të pas-punësimit përmes kontributit në një police sigurimi në kuadër të së cilës njësia ekonomike (drejtpërdrejt, ose indirekt përmes skemës, përmes mekanizmit për vendosjen e primeve të ardhshme ose përmes një marrëdhënieje me siguruesin si palë e lidhur) ruan një detyrim ligjor ose konstruktiv, pagimi i primeve nuk përbën një skemë me kontribute të përcaktuara. Në këtë rast njësia ekonomike:

(a) e trajton një policë sigurimi kualifikuese si një aktiv të skemës (shih paragrafin 8); dhe

(b) i njeh policat e tjera të sigurimit si të drejta rimbursimi (nëse policat plotësojnë kriteret e paragrafit 116).

49 Kur një policë sigurimi është në emër të një pjesëmarrësi të specifikuar të skemës ose të një grupi të pjesëmarrësve të skemës dhe njësia ekonomike nuk ka detyrimin ligjor ose konstruktiv për të mbuluar humbjet nga polica, njësia ekonomike nuk ka asnjë detyrim për t'ua paguar përfitimet punonjësve dhe përgjegjësinë e vetme për t'i paguar përfitimet e ka siguruesi. Pagimi i primeve fikse në kuadër të kontratave të tilla, në thelb është një shlyerje e detyrimit për përfitimet e punonjësve dhe jo një investim për ta përmbushur detyrimin. Kështu, njësia ekonomike nuk ka më një aktiv apo një detyrim. Për rrjedhojë, njësia ekonomike i trajton pagesa të tilla si kontribute që futen në skemën me kontribute të përcaktuara.

Përfitimet e pas-punësimit: skemat me kontribute të përcaktuara

50 Kontabilizimi i skemave me kontribute të përcaktuara nuk është i komplikuar sepse detyrimi i njësisë raportuese për secilën periudhë përcaktohet nga shumat që duhen dhënë si kontribut për këtë periudhë. Po kështu, nuk kërkohen hipoteza aktuariale për të matur detyrimin ose shpenzimin dhe nuk ka mundësi të ketë fitim ose humbje 10 neto aktuariale. Për më tepër, detyrimet maten të paskontuara, me përjashtim të rastit kur nuk maturohen tërësisht brenda dymbëdhjetë muajsh pas mbylljes së periudhës vjetore raportuese në të cilën e realizojnë punonjësit shërbimin e lidhur me to.

Njohja dhe matja

51 **Kur një punonjës i ka shërbyer një njësie ekonomike gjatë një periudhe, njësia ekonomike do të njohë kontributet e pagueshme në një skemë me kontribute të përcaktuara në këmbim të këtij shërbimi:**

(a) **si detyrim (shpenzim i konstatuar), pasi zbritet kontributi që është paguar. Nëse kontributi që është paguar është më i madh se kontributi që duhet paguar për shërbimin përpara mbylljes së periudhës së raportimit, njësia ekonomike e njeh këtë tepricë si aktiv (shpenzim të parapaguar) për aq sa ky parapagim do të çojë, për shembull, në një zbritje të pagesave të ardhshme ose në një rikthim të parave.**

(b) **si shpenzim, nëse ndonjë SNRF tjetër nuk kërkon apo lejon përfshirjen e kontributeve në koston e një aktivi (për shembull, shih SNK 2 dhe SNK 16).**

52 **Kur kontributet e një skeme me kontribute të përcaktuara nuk maturohen tërësisht brenda dymbëdhjetë muajve pas mbylljes së periudhës në të cilën i realizojnë punonjësit shërbimet e lidhura me to, ato skontohen duke përdorur normën e skontimit të specifikuar në paragrafin 83.**

 © IFRS Foundation

Dhënia e informacioneve shpjeguese

53 **Një njësi ekonomike do të bëjë të ditur shumën e njohur si shpenzim për skemat me kontribute të përcaktuara.**

54 Nëse kërkohet nga SNK 24, një njësi ekonomike jep informacion për kontributet e dhëna në skemën me kontribute të përcaktuara për personelin drejtues kryesor.

Përfitimet e pas-punësimit: skemat me përfitime të përcaktuara

55 Kontabilizimi i skemave me përfitime të përcaktuara është kompleks, sepse kërkohen hipoteza aktuariale për të matur detyrimin dhe shpenzimin, dhe ekziston një mundësi për fitime dhe humbje neto aktuariale. Për më tepër, detyrimet maten mbi një bazë të skontuar sepse mund të shlyhen shumë vjet pasi t'i kenë kryer punonjësit shërbimin e lidhur me to.

Njohja dhe matja

56 Skemat me përfitime të përcaktuara mund të jenë të pa financuara, ose mund të financohen tërësisht ose pjesërisht me kontribute nga një njësi ekonomike dhe ndonjëherë, edhe nga punonjësit e saj, që i jepen një njësie ekonomike, ose nga fondi i cili ligjërisht është i ndarë nga njësia ekonomike raportuese dhe, nga e cila paguhen përfitimet e punonjësve. Pagesa e përfitimeve të financuara kur maturohen, varet jo vetëm nga pozicioni financiar dhe performanca e investimeve të fondit por edhe nga aftësia (dhe vullneti) e njësisë ekonomike për të mbuluar ndonjë diferencë në aktivet e fondit. Për rrjedhojë, në thelb, njësia ekonomike pranon rreziqet aktuariale dhe të investimit që lidhen me skemën. Kështu, shpenzimi i njohur për një skemë me përfitime të përcaktuara jo me domosdo është shuma e kontributit që duhet paguar për periudhën.

57 Kontabilizimi që u bën një njësi ekonomike skemave me përfitime të përcaktuara ndjek këto hapa:

(a) përcaktimi i deficitit ose tepricës. Kjo përfshin:

(i) përdorimin e teknikave aktuariale për të bërë një çmuarje të besueshme të shumës së përfitimit që kanë fituar punonjësit në këmbim të shërbimit të tyre në periudhën aktuale dhe ato të mëparshme. (shih paragrafët 67-69). Kjo i kërkon një njësie ekonomike të përcaktojë se sa përfitim u ngarkohet periudhave të mëparshme dhe asaj ekzistuese (shih paragrafët 70-74) dhe të bëjë çmuarje (hipoteza aktuariale) në lidhje me variablat demografike (si për shembull, qarkullimi dhe vdekshmëria e punonjësve) dhe variablat financiare (si për shembull, rritjet e ardhshme të pagave dhe kostove mjekësore) të cilat do të kenë ndikim në koston e përfitimit (shih paragrafët 75-98).

(ii) skontimin e këtij përfitimi për të përcaktuar vlerën aktuale të detyrimit për përfitimet e përcaktuara dhe koston aktuale të shërbimit (shih paragrafët 67–69 dhe 83–86).

(iii) zbritjen e vlerës së drejtë të aktiveve të skemës (shih paragrafët 113–115) nga vlera aktuale e detyrimit për përfitimet e përcaktuara.

(b) përcaktimi i shumës së detyrimit (aktivit) neto për përfitimet e përcaktuara si shumë e deficitit ose tepricës së përcaktuar në pikën (a), të rregulluar për efektin e ndonjë kufizimi në aktivin neto për përfitimet e përcaktuara ndaj tavanit të aktivit (shih paragrafin 64).

(c) përcaktimi i shumave për t'u njohur në rezultat (fitim ose humbje):

(i) kostot aktuale të shërbimit (shih paragrafët 70-74 dhe paragrafin 122A).

(ii) çdo kosto të mëparshme të shërbimit dhe fitimin ose humbjen në shlyerje (shih paragrafët 99–112).

(iii) interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto për përfitimet e përcaktuara (shih paragrafët 123–126).

(d) përcaktimi i rimatjeve të detyrimit (aktivit) neto për përfitimet e përcaktuara, për t'u njohur në pasqyrën e të ardhurave të tjera përfshirë:

(i) fitimet dhe humbjet neto aktuariale (shih paragrafët 128 dhe 129);

(ii) kthimi i skemës së aktiveve, duke përjashtuar shumat e përfshira në interesin neto të detyrimit (aktivit) neto për përfitimet e përcaktuara (shih paragrafët 130); dhe

(iii) çdo ndryshim në efektin e tavanit të aktivit (shih paragrafin 64), duke përjashtuar shumat e përfshira në interesin neto të detyrimit (aktivit) neto për përfitimet e përcaktuara.

Kur një njësi ekonomike ka më shumë se një skemë me përfitime të përcaktuara, njësia ekonomike i aplikon këto procedura veças për secilën skemë materiale.

58 Një njësi ekonomike do të përcaktojë detyrimin (aktivin) neto për përfitimet e përcaktuara rregullisht në mënyrë që shumat e njohura në pasqyrat financiare të mos ndryshojnë ndjeshëm nga shumat që do të përcaktohen në fund të periudhës së raportimit.

59 Ky Standard inkurajon, por nuk kërkon, një njësi ekonomike të përfshijë një aktuar të kualifikuar në matjen e të gjitha detyrimeve pas-punësimit materiale të përfitimeve. Për arsye praktike, një njësi ekonomike mund të kërkojë një aktuar të kualifikuar për të kryer një vlerësim të detajuar të detyrimit para mbarimit të periudhës raportuese. Megjithatë, rezultatet e këtij vlerësimi janë përditësuar për çdo transaksioneve materiale dhe ndryshime të tjera materiale në rrethana (duke përfshirë ndryshimet në çmimet e tregut dhe normat e interesit) deri në fund të periudhës raportuese.

60 Në disa raste, çmuarjet, mesataret dhe llogaritjet e shkurtuara mund të ofrojnë një përafrim të besueshëm të llogaritjeve të hollësishme të ilustruara në këtë Standard.

Trajtimi kontabël i detyrimit konstruktiv

61 Një njësi ekonomike kontabilizon jo vetën detyrimin e vet ligjor që rrjedh nga kushtet formale të një skeme me përfitime të përcaktuara, por edhe çdo detyrim konstruktiv që lind nga praktikat e njësisë ekonomike. Praktikat joformale sjellin një detyrim konstruktiv atëherë kur njësia ekonomike nuk ka alternativë tjetër realiste përveç se t'i paguajë përfitimet e punonjësve. Shembull i një detyrimi konstruktiv është kur një ndryshim i praktikave joformale të njësisë ekonomike do të shkaktonte një dëm të papranueshëm ndaj marrëdhënieve të saj me punonjësit.

62 Kushtet formale të një skeme me përfitime të përcaktuara mund t'ia lejojnë një njësie ekonomike t'i japë fund detyrimit të vet në kuadër të skemës. Megjithatë, për një njësi ekonomike zakonisht është e vështirë që ajo të anulojë një skemë, kur punonjësit duhen mbajtur. Për rrjedhojë, në mungesë të informacionit që provon të kundërtën, kontabilizimi i përfitimeve të pas-punësimit merr si të mirëqenë faktin, që një njësi ekonomike e cila aktualisht është duke premtuar përfitime të tilla, do të vazhdojë të veprojë kështu, edhe për pjesën tjetër të jetës aktive në punë të punonjësve.

Pasqyra e pozicionit financiar

63 Një njësi ekonomike do të njohë detyrimin (aktivin) neto për përfitimet e përcaktuara në pasqyrën e pozicionit financiar.

64 Nëse një njësi ekonomike ka një tepricë në një skemë të përcaktuar të përfitimeve, ajo mat aktivin që del nga ky proces me vlerën më të vogël midis:

(a) tepricës së skemës të përfitimeve të përcaktuara; dhe

(b) tavanit të aktivit, të përcaktuar bazuar në normën e skontimit të cilësuar në paragrafin 83.

65 Një aktiv neto për përfitimet e përcaktuara mund të lindë kur një skemë me përfitime të përcaktuara është e mbi-financuar ose kur njihen fitime aktuariale. Në raste të tilla, një njësi ekonomike njeh një aktiv neto për përfitimet e përcaktuara sepse:

(a) njësia ekonomike ka nën kontroll një burim, që është aftësia për të përdorur tepricën për të krijuar përftime të ardhshme;

(b) ky kontroll është rezultat i ngjarjeve të shkuara (kontributet e paguara nga njësia ekonomike dhe shërbimi i realizuar nga punonjësit); dhe

(c) njësia ekonomike ka në dispozicion përfitime ekonomike të ardhshme në formën e një ulje të kontributeve të ardhshme ose në formën e një kthimi mjetesh monetare, drejtpërdrejt për njësinë ekonomike ose indirekt në drejtim të një skeme tjetër me deficit. Tavani i aktivit është vlera aktuale e këtyre përfitimeve të ardhshme.

Njohja dhe matja: vlera aktuale e detyrimeve për përfitime të përcaktuara dhe kostot e shërbimit aktual

66 Kostoja përfundimtare e një skeme me përfitime të përcaktuara mund të influencohet nga shumë variabla, siç janë pagat përfundimtare, qarkullimi dhe vdekshmëria, prirjet e kostove mjekësore dhe, për një skemë të financiar, fitimet nga investimi i aktiveve të skemës. Kostoja përfundimtare e skemës është e pasigurt dhe kjo pasiguri ka të ngjarë të vijojë për një periudhë të gjatë kohore. Për të matur vlerën aktuale të detyrimeve për përfitimet e pas-punësimit dhe koston përkatëse të shërbimit aktual, është e nevojshme:

 © IFRS Foundation

(a) të aplikohet një metodë e vlerësimit aktuarial (shih paragrafët 67-69);

(b) t'u ngarkohet përfitimi periudhave të shërbimit (shih paragrafët 70–74); dhe

(c) të ngrihen hipoteza aktuariale (shih paragrafët 75–98).

Metoda e vlerësimit aktuarial

67 **Një njësi ekonomike përdor metodën e kreditimit për njësi të projektuar për të përcaktuar vlerën aktuale të detyrimeve të veta për përfitimet e përcaktuara dhe koston përkatëse të shërbimit aktual dhe, nëse ka, koston e shërbimit të shkuar.**

68 Metoda e vlerësimit aktuarial (ndonjëherë e quajtur si metoda e përfitimeve të njohura përpjesëtimisht me shërbimin ose si metoda e përfitimit në bazë të viteve të shërbimit) konsideron se çdo periudhë shërbimi sjell një njësi shtesë të të drejtës së përfitimit (shih paragrafët 70-74) dhe e mat çdo njësi veças për të arritur deri në detyrimin përfundimtar (shih paragrafët 75-98).

Shembull që ilustron paragrafin 68

Një përfitim në trajtën e një shume të vetme, i barabartë me 1% të pagës përmbyllëse për çdo vit shërbimi, është i pagueshëm në përfundim të shërbimit. Paga në vitin 1 është 10,000 dhe supozohet se rritet me 7% (progresive) çdo vit. Norma e skontimit e përdorur është 10% në vit. Tabela e mëposhtme tregon se si arrihet në detyrimin për një punonjës, i cili pritet të largohet në fund të vitit 5, duke supozuar se nuk ka ndryshime në hipotezat aktuariale. Për thjeshtësi, ky shembull nuk merr parasysh rregullimin shtesë që nevojitet për të pasqyruar probabilitetin se punonjësi mund të largohet nga njësia ekonomike më herët ose më vonë.

Viti	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	NM	*NM*	*NM*	*NM*	*NM*
Përfitimi që u ngarkohet:					
– viteve të mëparshme	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
– viti aktual *(1% e pagës përmbyllëse)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
– viteve të mëparshme dhe aktuale	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Detyrimi në çelje	*–*	*89*	*196*	*324*	*476*
Interesi me 10%	*–*	*9*	*20*	*33*	*48*
Kosto e shërbimit aktual	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Detyrimi në mbyllje	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Shënim:

1 Detyrimi në çelje është vlera aktuale e përfitimit që i ngarkohet viteve të mëparshme.

2 Kostoja e shërbimit aktual është vlera aktuale e përfitimit që i ngarkohet vitit aktual.

3 Detyrimi në mbyllje është vlera aktuale e përfitimit që u ngarkohet viteve të mëparshme dhe atij aktual.

69 Njësia ekonomike e skonton të gjithë detyrimin për përfitimet e pas-punësimit, edhe sikur një pjesë e detyrimit të maturohet brenda dymbëdhjetë muajsh pas datës së pasqyrës së pozicionit financiar.

Ngarkimi i përfitimeve periudhave të shërbimit

70 **Gjatë përcaktimit të vlerës aktuale të detyrimeve të veta për përfitimet e përcaktuara dhe kostos përkatëse të shërbimit aktual dhe, nëse ka, kostos së shërbimit të shkuar, njësia ekonomike do ta ngarkojë përfitimin periudhave të shërbimit në bazë të formulës së përfitimeve të skemës.**

Megjithatë, nëse shërbimi i një punonjësi gjatë viteve të fundit çon në nivele materialisht më të larta përfitimi se shërbimi i viteve më të hershme, njësia ekonomike e ngarkon përfitimin mbi bazë lineare prej:

(a) datës kur shërbimi i punonjësit çon në një përfitim në bazë të skemës (pavarësisht nëse përfitimet janë apo jo të kushtëzuara në shërbimin e ardhshëm); deri në

(b) datën kur shërbimi i punonjësit çon në një vlerë jo materiale të përfitimeve të mëtejshme në bazë të skemës, e cila nuk vjen nga rritjet e mëtejshme të pagës.

71 Metoda e kreditimit për njësi të projektuar kërkon që një njësi ekonomike t'ia ngarkojë përfitimin periudhës aktuale (me qëllim që të përcaktojë koston e shërbimit aktual) dhe periudhave aktuale e të mëparshme (me qëllim që të përcaktojë vlerën aktuale të detyrimeve për përfitimet e përcaktuara). Një njësi ekonomike e ngarkon përfitimin për periudhat në të cilat lind detyrimi për të dhënë përfitimet e pas-punësimit. Ky detyrim lind kur punonjësit kryejnë shërbimet në këmbim të përfitimeve të pas-punësimit, të cilat pritet që një njësi ekonomike t'i paguajë në periudhat raportuese të ardhshme. Teknikat aktuariale i japin mundësi një njësie ekonomike të matë këtë detyrim me besueshmëri të mjaftueshme për të justifikuar njohjen e një detyrimi.

Shembuj që ilustrojnë paragrafin 71	
1	Një skemë me përfitime të përcaktuara jep një përfitim me një shumë të vetme prej 100 NJM në momentin e daljes në pension për çdo vit shërbimi. *Çdo viti i ngarkohet një përfitim prej 100 NjM. Kostoja e shërbimit aktual është vlera aktuale e 100 NjM. Vlera aktuale e detyrimit për përfitimeve të përcaktuara është vlera aktuale e 100 NjM, e shumëzuar me numrin e viteve të shërbimit deri në fund të periudhës raportuese.* *Nëse përfitimi është i pagueshëm menjëherë kur punonjësi largohet nga njësia ekonomike, kostoja e shërbimit aktual dhe vlera aktuale e detyrimit për përfitime të përcaktuara, pasqyrojnë datën në të cilën pritet të largohet punonjësi. Pra, për shkak të efektit të skontimit, ato janë më pak se shumat që do të përcaktoheshin, po qe se punonjësi do të largohej në fund të periudhës raportuese.*
2	Një skemë jep një pension mujor prej 0,2% të pagës përmbyllëse për çdo vit shërbimi. Pensioni është i pagueshëm duke filluar nga mosha 65-vjeçare. *Çdo viti shërbimi i ngarkohet përfitimi i barabartë me vlerën aktuale, në datën e pritur të daljes në pension, të një pensioni mujor sa 0,2 përqind e pagës përmbyllëse të çmuar të pagueshëm duke filluar nga data e pritur e daljes në pension deri në datën e pritur të vdekjes. Kosto e shërbimit aktual është vlera aktuale e këtij përfitimi. Vlera aktuale e detyrimit për përfitime të përcaktuara është vlera aktuale e pagesave mujore të pensionit prej 0,2 përqind të pagës përmbyllëse, e shumëzuar me numrin e viteve të shërbimit deri në fund të periudhës raportuese. Kosto e shërbimit aktual dhe vlera aktuale e detyrimit për përfitimet e përcaktuara skontohen sepse pagesat e pensionit fillojnë në moshën 65-vjeçare.*

72 Shërbimi i punonjësit çon në lindjen e një detyrimi në bazë të skemës me përfitime të përcaktuara edhe sikur përfitimet të jenë të kushtëzuara me punësimin e ardhshëm (me fjalë të tjera, nuk është fituar ende e drejta për t'i marrë). Shërbimi i punonjësit përpara datës së kushtëzimit çon në lindjen e një detyrimi konstruktiv sepse, në çdo periudhë raportimi të mëpasshme, zvogëlohet vlera e shërbimit të ardhshëm që do të duhet të kryejë një punonjës përpara se të fitojë të drejtën për përfitimin. Gjatë matjes së detyrimit të saj për përfitimet e përcaktuara, një njësi ekonomike merr në konsideratë probabilitetin që disa punonjës mund të mos i përmbushin kërkesat kushtëzuese. Po kështu, edhe pse disa përfitime të caktuara të pas-punësimit, për shembull, përfitimet mjekësore të pas punësimit, bëhen të pagueshme vetëm nëse ndodh një ngjarje e specifikuar kur një punonjës i ka ndërprerë marrëdhëniet e punës, krijohet një detyrim kur një punonjës kryen shërbimin që i jep të drejtën mbi përfitimin nëse ndodh ngjarja e specifikuar. Probabiliteti i ndodhjes së ngjarjes së specifikuar ndikon në matjen e detyrimit, por nuk përcakton nëse ekziston apo jo detyrimi.

Shembuj që ilustrojnë paragrafin 72	
1	Një skemë paguan një përfitim prej 100 NjM për çdo vit shërbimi. E drejta mbi përfitimet fitohet pas dhjetë vjet shërbimi. *Çdo viti i ngarkohet një përfitim prej 100 NjM. Në secilin prej dhjetë vjetëve të parë, kostoja e shërbimit aktual dhe vlera aktuale e detyrimit pasqyrojnë probabilitetin se punonjësi mund të mos i*

 © IFRS Foundation

Shembuj që ilustrojnë paragrafin 72

përfundojë dhjetë vjet shërbim.

2 Një skemë paguan një përfitim prej 100 NjM për çdo vit shërbimi, duke përjashtuar shërbimin përpara moshës 25-vjeçare. E drejta mbi përfitimet fitohet menjëherë.

Asnjë përfitim nuk i ngarkohet shërbimit përpara moshës 25-vjeçare sepse shërbimi i kryer përpara kësaj date nuk çon në përfitime (të kushtëzuara apo të pakushtëzuara). Çdo viti të mëpasshëm i ngarkohet një përfitim prej 100 NjM.

73 Detyrimi rritet deri në datën kur shërbimi i mëtejshëm i punonjësit çon në një vlerë jo materiale të përfitimeve të mëtejshme. Për rrjedhojë, i gjithë përfitimi u ngarkohet periudhave që mbyllen në këtë datë ose përpara kësaj date. Përfitimi u ngarkohet periudhave të veçanta kontabël në bazë të formulës së përfitimeve të skemës. Megjithatë, nëse shërbimi i një punonjësi gjatë viteve të fundit çon në nivele materialisht më të larta përfitimi se shërbimi i viteve më të hershme, njësia ekonomike e ngarkon përfitimin në formë lineare deri në datën kur shërbimi i mëtejshëm i punonjësit nuk çon më në vlera materiale të përfitimeve të ardhshme. Kjo sepse shërbimi i punonjësit gjatë gjithë periudhës do të çojë përfundimisht në një përfitim në këtë nivel më të lartë.

Shembuj që ilustrojnë paragrafin 73

1 Një skemë paguan një përfitim me një shumë të vetme prej 1000 NjM që kushtëzohet pas dhjetë vjet shërbimi. Skema nuk ofron asnjë përfitim tjetër për shërbimin e mëvonshëm.

Secilit prej dhjetë vjetëve të parë i ngarkohet një përfitim prej 100 NjM (1000 NjM pjesëtuar me dhjetë).

Në secilin prej dhjetë vjetëve të parë, kostoja e shërbimit aktual pasqyron probabilitetin se punonjësi mund të mos i përfundojë dhjetë vjet shërbim. Viteve të mëpasshme nuk u ngarkohet asnjë përfitim.

2 Një skemë u paguan një përfitim pensioni në një shumë të vetme prej 2000 NjM të gjithë punonjësve të cilët janë ende në marrëdhënie pune në moshën 55-vjeçare pas njëzet vjet shërbimi, ose të cilët janë ende në marrëdhënie pune në moshën 65-vjeçare, pa marrë në konsideratë kohëzgjatjen e shërbimit.

Për ata punonjës të cilët fillojnë punë përpara moshës 35-vjeçare, shërbimi çon në fillim, në përfitime në bazë të skemës në moshën 35-vjeçare (një punonjës mund të largohet në moshën 30-vjeçare dhe të kthehet në moshën 33-vjeçare, pa pasur asnjë efekt në vlerën ose kohën e përfitimeve). Këto përfitime kushtëzohen me shërbim të mëtejshëm. Po kështu, shërbimi pas moshës 55-vjeçare nuk çon në ndonjë vlerë materiale të përfitimeve të mëtejshme. Për këta punonjës, njësia ekonomike ngarkon një përfitim prej 100 NjM (2000 NjM pjesëtuar me 20) për secilin vit nga mosha 35-vjeçare deri në moshën 55-vjeçare.

Për punonjësit të cilët fillojnë punë midis moshës 35-vjeçare dhe 45-vjeçare, shërbimi pas njëzetë vjetësh shërbim nuk çon në ndonjë vlerë materiale të përfitimeve të mëtejshme. Për këta punonjës, njësia ekonomike ngarkon një përfitim prej 100 (2000 pjesëtuar me 20)për secilin prej njëzetë viteve të para.

Për punonjësit të cilët fillojnë punë pas moshës 55-vjeçare, shërbimi pas dhjetë vjetësh shërbim nuk çon në ndonjë vlerë materiale të përfitimeve të mëtejshme. Për këta punonjës, njësia ekonomike ngarkon një përfitim prej 200 NjM (2000 NjM pjesëtuar me 10)për secilin prej dhjetë viteve të para.

Për të gjithë punonjësit, kostoja e shërbimit aktual dhe vlera aktuale e detyrimit pasqyrojnë probabilitetin se punonjësi mund të mos e përfundojë periudhën e nevojshme të shërbimit.

3 Një skemë mjekësore pas-punësimi rimburson 40% të kostove mjekësore të një punonjësi pas ndërprerjes së marrëdhënieve të punës, nëse ky punonjës i ndërpret marrëdhëniet e punës pas më shumë se dhjetë vjetësh dhe më pak se njëzetë vjetësh shërbimi dhe 50% të këtyre kostove nëse punonjësi i ndërpret marrëdhëniet e punës pas njëzetë ose më shumë vjetësh shërbimi.

Në bazë të formulës së përfitimeve të skemës, njësia ekonomike i ngarkon 4% të vlerës aktuale të kostove mjekësore të pritura (40% pjesëtuar me dhjetë) secilit prej dhjetë vjetëve të parë dhe 1% (10% pjesëtuar me dhjetë) secilit prej dhjetë vjetëve të dytë. Kostoja e shërbimit aktual në secilin vit pasqyron probabilitetin se punonjësi mund të mos e përfundojë periudhën e nevojshme të shërbimit për të fituar një pjesë apo të gjithë përfitimet. Për punonjësit që priten të largohen brenda dhjetë vjetësh, nuk ngarkohet asnjë përfitim.

Shembuj që ilustrojnë paragrafin 73
4 Një skemë mjekësore pas-punësimi rimburson 10% të kostove mjekësore të një punonjësi pas ndërprerjes së marrëdhënieve të punës nëse ky punonjës i ndërpret marrëdhëniet e punës pas më shumë se dhjetë vjetësh dhe më pak se njëzetë vjetësh shërbimi dhe 50% të këtyre kostove nëse punonjësi i ndërpret marrëdhëniet e punës pas njëzetë ose më shumë vjetësh shërbimi. *Shërbimi i një punonjësi gjatë viteve të fundit nuk çon në nivele materialisht më të larta përfitimi se shërbimi i viteve më të hershme. Për rrjedhojë, për punonjësit që pritet të largohen pas njëzetë apo më shumë vjetësh, njësia ekonomike e ngarkon përfitimin në mënyrë lineare sipas paragrafit 71. Shërbimi pas njëzetë vjetësh nuk çon në ndonjë vlerë me rëndësi materiale të përfitimeve të mëtejshme. Për rrjedhojë, përfitimi që i ngarkohet secilit prej njëzetë vjetëve të parë është 2,5% e vlerës aktuale të kostove mjekësore të pritura (50% pjesëtuar me njëzetë).* *Për punonjësit që priten të largohen midis dhjetë dhe njëzetë vjetësh, përfitimi që i ngarkohet secilit prej dhjetë vjetëve të parë është 1% e vlerës aktuale të kostove mjekësore të pritura.* *Për këta punonjës nuk ngarkohet asnjë përfitim për shërbimin nga fund i vitit të dhjetë deri në datën e parashikuar të largimit.* *Për punonjësit që priten të largohen brenda dhjetë vjetësh, nuk ngarkohet asnjë përfitim.*

74 Kur vlera e një përfitimi është një përqindje konstante e pagës përmbyllëse për çdo vit shërbimi, rritjet e ardhshme të pagës ndikojnë në shumën e kërkuar për shlyerjen e detyrimit që ekziston për shërbimin përpara fundit të periudhës së raportimit, por nuk krijojnë asnjë detyrim shtesë. Për rrjedhojë:

(a) për qëllime të paragrafit 70(b), rritjet e pagës nuk çojnë në përfitime të mëtejshme, edhe pse vlera e përfitimeve varet nga paga përmbyllëse; dhe

(b) vlera e përfitimit që i ngarkohet çdo periudhe është një përqindje konstante e pagës me të cilët lidhet përfitimi.

Shembull që ilustron paragrafin 74
Punonjësit kanë të drejtë të marrin një përfitim prej 3% të pagës përmbyllëse për çdo vit shërbimi përpara moshës 55-vjeçare. *Përfitimi prej 3% e pagës përmbyllëse të vlerësuar i ngarkohet çdo viti deri në moshën 55-vjeçare. Kjo është data pas së cilës shërbimi i mëtejshëm i punonjësit nuk çon në ndonjë vlerë materiale të përfitimeve të mëtejshme në bazë të skemës. Pas kësaj moshe, shërbimit nuk i ngarkohet asnjë përfitim.*

Hipotezat aktuariale

75 Hipotezat aktuariale do të jenë të pa paragjykuara dhe reciprokisht të përputhshme.

76 Hipotezat aktuariale janë çmuarjet më të mira të një njësie ekonomike në lidhje me variablat, të cilat do të përcaktojnë koston e ofrimit të përfitimeve të pas-punësimit. Hipotezat aktuariale përbëhen nga:

(a) supozimet demografike për karakteristikat e ardhshme të punonjësve ekzistues dhe të ardhshëm (dhe personat në varësi të tyre) të cilët kanë të drejtë t'i marrin përfitimet. Supozimet demografike trajtojnë çështje të tilla si:

(i) vdekshmëria (shih paragrafët 81 dhe 82);

(ii) normat e qarkullimit të punonjësve, të paaftësisë në punë dhe të daljes në pension përpara moshës;

(iii) përqindja e anëtarëve të skemës që kanë persona në varësi, të cilët do të fitojnë të drejtën për të marrë përfitime;

(iv) përqindja e anëtarëve të skemës që zgjedhin secilën formë të mundshme pagese sipas kushteve të skemës; dhe

(v) përqindjet e kërkesave për pagesë në bazë të skemave mjekësore.

(b) supozimet financiare, që trajtojnë zëra të tilla si:

(i) norma e skontimit (shih paragrafët 83-86);

 © IFRS Foundation

(ii) nivelet e përfitimeve, duke përjashtuar kostot e përfitimeve që duhet të plotësohen nga punonjësit dhe pagat e ardhshme (shih paragrafët 87–95);

(iii) në rastin e përfitimeve mjekësore, kostot mjekësore të ardhshme, përfshirë koston e administrimit të kërkesave për rimbursim (d.m.th. koston që do të ndeshet për përpunimin dhe zgjidhjen e kërkesave, përfshirë komisionet ligjore dhe të rregullimit) (shih paragrafët 96–98); dhe

(iv) taksat e pagueshme nga skema mbi kontributet qe lidhen me shërbimin para datës së raportimit ose mbi përfitimet që vijnë nga ky shërbim.

77 Hipotezat aktuariale janë të pa paragjykuara nëse nuk janë as të pakujdesshme e as tejet konservative.

78 Hipotezat aktuariale janë të përputhshme reciprokisht nëse pasqyrojnë marrëdhëniet ekonomike midis faktorëve të tillë siç janë inflacioni, nivelet e rritjes së pagave, kthimi mbi aktivet e skemës dhe normat e skontimit. Për shembull, të gjitha hipotezat të cilat mbështeten në një nivel të caktuar inflacioni (siç janë hipotezat për normat e interesit dhe rritjet e pagave dhe të përfitimeve) në çdo periudhë të ardhshme marrin si të qenë të njëjtin nivel inflacioni në këtë periudhë.

79 Një njësi ekonomike e përcakton normën e skontimit dhe supozimet e tjera financiare në terma nominalë (të shprehur), përveç rasteve kur çmuarjet në terma realë (të rregulluara me inflacionin) janë më të besueshme, për shembull, në një ekonomi hiperinflacioniste (shih SNK 29 *Raportimi financiar në ekonomitë hiperinflacioniste*),ose kur përfitimi është lidhur me një indeks dhe ka një treg të thellë të obligacioneve të lidhura me një indeks në të njëjtën monedhë dhe të njëjtat kushte.

80 Hipotezat financiare do të mbështeten në pritshmërinë e tregut, në në fund të periudhës raportuese, për periudhën gjatë së cilës duhet të shlyhen detyrimet.

Hipotezat aktuariale: vdekshmëria

81 Një njësi ekonomike do të përcaktojë supozimet e veta te vdekshmërisë duke i'u referuar vlerësimit të saj më të mirë të vdekshmërisë së anëtarëve të planit gjatë dhe pas punësimit.

82 Për të vlerësuar koston përfundimtare të përfitimeve, njësia ekonomike merr në konsideratë ndryshimet e pritshme në vdekshmërinë, për shembull, duke ndryshuar tabelat standarde të vdekshmërisë bazuar në çmuarjet mbi përmirësimet në këtë tregues.

Hipotezat aktuariale: norma e skontimit

83 Norma e përdorur për të skontuar detyrimet për përfitimet e pas-punësimit (të financuara dhe të pafinancuara) përcaktohet duke u mbështetur në normat e kthimit të tregut mbi obligacionet tregtare të cilësisë së lartë në fund të periudhës raportuese. Në vendet ku monedhat për të cilat nuk ka treg të madh për obligacionet tregtare të cilësisë së lartë, do të përdoret norma e kthimit e tregut (në fund të periudhës raportuese) e obligacioneve shtetërore të emetuara në atë monedhë. Monedha dhe maturimi i obligacioneve tregtare ose shtetërore do të përputhen me monedhën dhe maturimin e vlerësuar të detyrimeve për përfitimet e pas-punësimit.

84 Një hipotezë aktuariale e cila ka një efekt material është norma e skontimit. Norma e skontimit pasqyron vlerën në kohë të parasë por jo rrezikun aktuarial apo atë të investimit. Për më tepër, norma e skontimit nuk pasqyron rrezikun specifik të kredisë për njësinë ekonomike të cilin e mbajnë kreditorët e njësisë ekonomike, dhe as rrezikun që përvoja e ardhshme mund të ndryshojë nga hipotezat aktuariale.

85 Norma e skontimit pasqyron afatin e vlerësuar të pagesave të përfitimeve. Në praktikë, një njësi ekonomike shpesh e arrin një gjë të tillë duke aplikuar një normë skontimi mesatare të ponderuar e cila pasqyron kohën dhe shumën e vlerësuar të pagesave të përfitimeve dhe monedhën në të cilët duhet të paguhen përfitimet.

86 Në disa raste, mund të mos ketë një treg të thellë për obligacione me maturim mjaftueshmërisht të gjatë për t'ia përshtatur maturimit të të gjitha pagesave të përfitimeve. Në raste të tilla, një njësi ekonomike përdor normat aktuale të tregut me kohëzgjatje të përshtatshme për të skontuar pagesat më afatshkurtra dhe bën një çmuarje të normës së skontimit për maturimet më të gjata duke përdorur ekstrapolimin e normave aktuale të tregut përgjatë kurbës së normave të kthimit. Vlera aktuale gjithsej e detyrimit për përfitime të përcaktuara nuk ka të ngjarë të jetë veçanërisht e ndjeshme ndaj normës së skontimit të aplikuar për atë pjesë të përfitimeve, që janë të pagueshme përtej maturimit përfundimtar të obligacioneve tregtare ose qeveritare.

Hipotezat aktuariale: pagat, përfitimet dhe kostot mjekësore

87 Njësia ekonomike do të matë detyrimet për përfitimet e pas-punësimit mbi një bazë e cila pasqyron:

(a) përfitimet e parashikuara në kushtet e skemës (ose që lindin nga detyrimi konstruktiv i cili shkon përtej këtyre kushteve) në fund të periudhës raportuese;

(b) çdo rritje të vlerësuar të ardhshme të pagës që ndikon përfitimet e pagueshme;

(c) efektin e ndonjë kufizimi mbi pjesën e punëdhënësit, në koston e përfitimeve të ardhshme;

(d) kontributet nga punonjësit ose palët e treta, të cilat pakësojnë koston përfundimtare të njësisë ekonomike për këto përfitime; dhe

(e) ndryshimet e vlerësuara të ardhshme në nivelin e përfitimeve shtetërore që ndikojnë në përfitimet e pagueshme sipas një plani të përfitimeve të përcaktuara, nëse, dhe vetëm nëse, ose:

(i) këto ndryshime u miratuan para përfundimit të periudhës raportuese; ose

(ii) historia e shkuar ose informacione të tjera të besueshme, tregojnë se këto përfitime shtetërore do të ndryshojnë në një mënyrë të parashikueshme për shembull, në përputhje me ndryshimet e ardhshme të niveleve të përgjithshme të çmimeve ose të niveleve të përgjithshme të pagave.

88 Nëse kushtet formale të skemës (ose detyrimi konstruktiv, i cili shkon përtej këtyre kushteve) i kërkojnë njësisë ekonomike t'i ndryshojë përfitimet në periudhat e ardhshme, matja e detyrimit pasqyron edhe këto ndryshime. Për shembull, kështu ndodh kur:

(a) njësia ekonomike ka një histori të rritjes së përfitimeve për shembull, për të zbutur efektet e inflacionit dhe nuk ka indikacion se kjo praktikë do të ndryshojë në të ardhmen;

(b) njësia ekonomike ka detyrimin, ose përmes kushteve formale të skemës (ose përmes një detyrimi konstruktiv, i cili shkon përtej këtyre kushteve) ose nga legjislacioni, për ta përdorur suficitin e skemës në të mirë të pjesëmarrësve të skemës) shih paragrafin 108(c)); ose

(c) përfitimet ndryshojnë në përgjigje të një objektiv të performancës ose kritere të tjera. Për shembull, kushtet e planit mund të thuhet se ajo do të paguajë përfitime të reduktuara ose të kërkojë kontribute shtesë nga punonjësit nëse aktivet plani janë të pamjaftueshme. Matja e detyrimit pasqyron vlerësimin më të mirë të efektit të objektivit të performancës ose kritere të tjera.

89 Hipotezat aktuariale nuk i pasqyrojnë ndryshimet e ardhshme të përfitimeve, të cilat nuk parashikohen në kushtet formale të skemës (ose nga një detyrim konstruktiv) në fund të periudhës raportuese. Ndryshime të tilla çojnë në:

(a) kosto të shërbimit të shkuar, për aq sa ato i ndryshojnë përfitimet për shërbimin deri në momentin e ndryshimit; dhe

(b) kosto të shërbimit aktual për periudhat pas momentit të ndryshimit, për aq sa ato i ndryshojnë përfitimet për shërbimin pas momentit të ndryshimit.

90 Çmuarjet e rritjeve të ardhshme të pagave marrin në konsideratë inflacionin, vjetërsinë në punë, ngritjen në detyrë dhe faktorë të tjerë përkatës, siç janë kërkesa dhe oferta në tregun e punës.

91 Disa skema përfitimesh të përcaktuara kufizojnë kontributet që duhet të paguajë një njësi ekonomike. Kosto përfundimtare e përfitimeve merr në konsideratë efektin e një kufizimi në kontribute. Efekti i një kufizimi në kontribute përcaktohet si më i shkurtri mes:

(a) jetës së çmuar të njësisë ekonomike; dhe

(b) jetës së çmuar të skemës.

92 Disa skema të përfitimeve të përcaktuara kërkojnë nga punonjësit ose nga palë të treta të kontribuojnë në koston e skemës. Kontributet e punonjësve ulin koston e përfitimit për njësinë ekonomike. Një njësi ekonomike merr në konsideratë nëse kontributet e palëve të treta e ulin koston e përfitimeve të njësisë ekonomike, apo janë një e drejtë për t'iu rimbursuar siç përshkruhet në paragrafin 116. Kontributet nga punonjësit ose nga palët e treta ose janë të përcaktuara në termat formalë të skemës (ose dalin si detyrime konstruktive që shkojnë përtej këtyre termave) ose janë lënë të papërcaktuara. Kontributet e papërcaktuara nga punonjësit ose nga palët e treta e ulin koston e shërbimit në momentin e pagesës së këtyre kontributeve në skemë.

93 Kontributet nga punonjësit apo nga palët e treta të përcaktuara në termat formalë të skemës ose e ulin koston e shërbimit (nëse ato janë të lidhura me shërbimin), ose ndikojnë rimatjet e detyrimit (aktivit) neto të përfitimeve të përcaktuara (në qoftë se ato nuk janë të lidhura me shërbimin). Një shembull i kontributeve që nuk janë të lidhura me shërbimin është kur(për shembull në qoftë se kontributet kërkohet të ulin një deficit që rrjedh nga humbjet në aktivet e skemës ose nga humbjet aktuariale). Nëse kontributet nga

 © IFRS Foundation

punonjësit apo palët e treta janë të lidhura me shërbimin, këto kontribute reduktojnë koston e shërbimit si në vijim:

(a) në qoftë se shuma e kontributeve varet nga numri i viteve të shërbimit, një njësi ekonomike do të atribuojë kontributet në periudhat e shërbimit duke përdorur të njëjtën metodë atribuimi që kërkon paragrafi 70 për përfitimin bruto (që do të thotë ose të përdorë formulën e kontributeve të skemës ose mbi bazën lineare); ose

(b) në qoftë se shuma e kontributit është e pavarur nga vitet e shërbimit, njësisë ekonomike i lejohet të njohë këto kontribute si një ulje të kostos së shërbimit në periudhën në të cilën shërbimi ne fjalë është dhënë. Shembuj të kontributeve që janë të pavarur nga numri i viteve të shërbimit përfshijnë ato që janë një përqindje fikse e pagës së punonjësit, një shumë fikse përgjatë gjithë periudhës së shërbimit ose e pavarur nga mosha e punonjësit.

Paragrafi A1 jep udhëzimet përkatëse të zbatimit.

94 Për kontributet nga punonjësit apo palët e treta që u takojnë periudhave të shërbimit në përputhje me paragrafin 93(a), ndryshimet në kontribute rezultojnë në:

(a) kostot e tashme dhe të kaluara të shërbimit (në qoftë se këto ndryshime në kontributin e punonjësit nuk janë përcaktuar në termat formalë të skemës dhe nuk rrjedhin nga detyrime konstruktive); ose

(b) fitime dhe humbje neto aktuariale (në qoftë se këto ndryshime në kontributin e punonjësve janë të përcaktuara në termat formalë të skemës, ose rrjedhin nga detyrime konstruktive).

95 Disa përfitime të pas-punësimit lidhen me variabla të tilla si niveli i përfitimeve të pensioneve shtetërore ose kujdesi shëndetësor shtetëror. Matja e përfitimeve të tilla pasqyron ndryshimet e pritura të këtyre variablave, në bazë të historisë së shkuar dhe të informacioneve të tjera besueshme.

96 Supozimet për kostot mjekësore marrin në konsideratë ndryshimet e vlerësuara të ardhshme të kostos së shërbimeve mjekësore, që lindin si nga inflacioni ashtu edhe nga ndryshimet specifike të kostove mjekësore.

97 Matja e përfitimeve mjekësore të pas-punësimit kërkon supozime për nivelet dhe shpeshtësinë e kërkesave të ardhshme për rimbursim dhe të kostos së kërkuar për të plotësuar këto kërkesa. Njësia ekonomike i çmon kostot e ardhshme mjekësore në bazë të të dhënave historike për përvojën e vetë njësisë ekonomike të plotësuara, nëse ka nevojë, me të dhëna historike të njësive ekonomike të tjera, shoqërive të sigurimeve, ofruesve të shërbimeve mjekësore ose të burimeve të tjera. Çmuarjet e kostove mjekësore të ardhshme marrin në konsideratë efektin e përparimit teknologjik, ndryshimet në përdorimin e kujdesit shëndetësor ose në modelet e dhënies së tij, dhe ndryshimet në gjendjen shëndetësore të pjesëmarrësve të skemës.

98 Niveli dhe shpeshtësia e kërkesave për rimbursim janë veçanërisht të ndjeshme ndaj moshës, gjendjes shëndetësore dhe gjinisë së punonjësve (dhe personave në varësi të tyre) dhe mund të jenë të ndjeshme edhe ndaj faktorëve të tjerë siç është vendndodhja gjeografike. Për rrjedhojë, të dhënat historike të rregullohen për aq sa kjo përzierje demografike e popullsisë ndryshon nga ajo e popullsisë të përdorur si bazë për të dhënat historike. Ato rregullohen edhe atëherë kur ka informacion të besueshëm se nuk do të vazhdojnë prirjet historike.

Kostoja e shërbimit të të së shkuarës dhe fitimet e humbjet në rast shlyerje

99 Kur përcaktohet kosto e shërbimit të së shkuarës, ose një fitim apo humbje në momentin e shlyerjes, një njësi ekonomike do të rimasë detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara duke përdorur vlerën e drejtë aktuale të aktiveve të skemës dhe hipotezat aktuale aktuariale, (duke përfshirë normat aktuale të interesit të tregut dhe çmimet e tjera aktuale të tregut), duke reflektuar:

(a) përfitimet e ofruara sipas planit dhe skemën e aktiveve para ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit; dhe

(b) përfitimet e ofruara sipas planit dhe skemën e aktiveve pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit.

100 Nuk është e nevojshme që një njësi ekonomike të dallojë mes kostove të shërbimit të së shkuarës që vijnë nga një ndryshim, shkurtim apo shlyerje skeme, nëse këto transaksione ndodhin së bashku. Në disa raste një ndryshim skeme paraprin një shlyerje të tillë siç është rasti kur njësia ekonomike ndryshon përfitimet sipas skemës dhe më pas shlyen përfitimet e ndryshuara. Në raste të tilla njësia ekonomike njeh koston e shërbimit të shkuar më parë se çdo fitim apo humbje nga shlyerja.

101 Një shlyerje ndodh së bashku me një ndryshim dhe shkurtim skeme nëse skema përfundon dhe për pasojë, detyrimi shlyet dhe skema nuk ekziston më. Megjithatë përfundimi i një skeme nuk është një shlyerje e saj nëse skema zëvendësohet me një skemë të re që ofron përfitime të cilat në thelb janë të njëjta.

101A Kur ndodh një ndryshim, reduktim ose shlyerje e planit, një njësi ekonomike do të njohë dhe masë çdo kosto të shërbimit të shkuar, ose një fitim ose humbje nga shlyerja, në përputhje me paragrafët 99-101 dhe paragrafët 102-112. Duke vepruar kështu, një njësi ekonomike nuk do të marrë në konsideratë efektin e kufirit të sipërm të aktivit. Një njësi ekonomike do të përcaktojë më pas efektin e kufirit të sipërm të aktivit pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit dhe do të njohë çdo ndryshim të këtij efekti në përputhje me paragrafin 57 (d).

Kosto shërbimi të shkuara

102 Kosto e shërbimit të shkuar është një ndryshim në vlerën aktuale të detyrimit të përfitimit të përcaktuar që vjen nga një ndryshim ose shkurtim skeme.

103 Një njësi ekonomike do të njohë koston e shërbimit të shkuar si një shpenzim në datën më të hershme mes:

(a) datës kur ndodh ndryshimi ose shkurtimi i skemës; dhe

(b) datës kur njësia ekonomike njeh kostot përkatëse të ristrukturimit (shih SNK 37) ose të përfundimit të përfitimeve (shih paragrafin 165).

104 Një ndryshim plani ndodh kur një njësi ekonomike paraqet, ose tërhiqet, një plan përcaktuar përfitim ose ndryshime përfitimet e pagueshme në bazë të një plani ekzistues përfitimeve të përcaktuara.

105 Një shkurtim ndodh kur njësia ekonomike pakëson ndjeshëm numrin e punonjësve që mbulohen nga një skemë shkurtimi. Ai mund të vijë nga një ngjarje e izoluar, si mbyllja e një fabrike, ndërprerja e një veprimi ose përfundimi apo pezullimi i një skeme.

106 Kosto e shërbimit të shkuar mund të jetë pozitive (kur përfitimet prezantohen ose ndryshohen në mënyrë që të rritet vlera aktuale e detyrimit të përfitimeve të përcaktuara) ose negative (kur përfitimet tërhiqen ose ndryshohen në mënyrë që të pakësohet vlera aktuale e detyrimit të përfitimeve të përcaktuara).

107 Nëse njësia ekonomike pakëson përfitimet e pagueshme sipas një skeme ekzistuese të përfitimeve të përcaktuara dhe në të njëjtën kohë rrit përfitimet e tjera të pagueshme sipas skemës për të njëjtët punonjës, ajo trajton ndryshimin për vlerën neto.

108 Kostoja e shërbimit të shkuar përjashton:

(a) efektin e diferencave midis rritjeve faktike dhe rritjeve të supozuara të pagave dhe detyrimit për të paguar përfitime për shërbimin e kryer në vitet e mëparshme (nuk ka kosto të shërbimit të shkuar sepse hipotezat aktuariale mundësojnë parashikimin e pagave);

(b) nënvlerësimet dhe mbivlerësimet e rritjeve të lira të pensioneve, kur një njësi ekonomike ka detyrimin konstruktiv për të bërë rritje të tilla (nuk ka kosto të shërbimit të shkuar sepse hipotezat aktuariale i lejojnë rritje të tilla);

(c) çmuarjet e rritjes së përfitimeve, të cilat janë rezultat i fitimeve neto aktuariale që janë njohur në pasqyrat financiare kur njësia ekonomike është e detyruar, ose përmes kushteve formale të një skeme (ose përmes një detyrimi konstruktiv që shkon përtej këtyre kushteve) apo nga legjislacioni, që të përdorë suficitin e skemës në formë përfitimi për pjesëmarrësit e skemës, edhe sikur rritja e përfitimeve të mos jetë dhënë ende formalisht (rritja përkatëse e detyrimit është një humbje neto aktuariale dhe jo një kosto e shërbimit të shkuar, shih paragrafin 88); dhe

(d) rritjen e përfitimeve për të cilat është fituar e drejta(d.m.th. përfitimet që nuk janë të kushtëzuara nga punësimi në të ardhmen, shiko paragrafin 72) kur, në mungesë të përfitimeve të reja ose të përmirësuara, punonjësit i përmbushin kërkesat e fitimit të së drejtës për t'i marrë përfitimet (nuk ka kosto të shërbimit të shkuar sepse kostoja e vlerësuar e përfitimeve është njohur më parë si kosto e shërbimit aktual në momentin kur është kryer shërbimi).

Fitimet dhe humbjet në marrëveshje

109 Fitimi ose humbja neto në një marrëveshje është diferenca midis:

(a) vlerës aktuale të detyrimit për përfitime të përcaktuara që do të shlyhet sipas përcaktimit në datën e shlyerjes; dhe

(b) çmimit të shlyerjes, përfshirë çdo aktiv të skemës të transferuar dhe çdo pagesë të bërë drejtpërdrejt nga njësia ekonomike lidhur me shlyerjen.

 © IFRS Foundation

110 Njësia ekonomike do të njohë fitimin ose humbjen nga shlyerja e një skeme me përfitime të përcaktuara në momentin e ndodhjes së shlyerjes.

111 Një shlyerje ndodh kur njësia ekonomike ndërmerr një transaksion që eliminon të gjitha detyrimet e mëtejshme ligjore ose konstruktive për një pjesë ose të gjitha përfitimet e ofruara sipas një skeme me përfitime të përcaktuara (të ndryshme nga një pagesë përfitimesh për punonjësit, ose për llogari të tyre, në përputhje me kushtet e skemës dhe të përfshirë në hipotezat aktuariale). Për shembull një transfertë vetme e detyrimeve kryesore të punëdhënësit sipas skemës tek një shoqëri sigurimi, përmes blerjes së një police sigurimi është një shlyerje; një pagesë në një shumë të vetme në mjete monetare sipas kushteve të skemës tek pjesëmarrësit në këmbim të së drejtës së tyre për të marrë përfitimet e cilësuara të pas punësimit nuk është shlyerje.

112 Në disa raste një njësi ekonomike blen një policë sigurimi për të financuar një pjesë ose të gjitha përfitimet e punonjësit që lidhen me shërbimin e tij gjatë periudhës aktuale dhe të mëparshme. Blerja e një police të tillë nuk përbën shlyerje nëse njësia ekonomike mban një detyrim ligjor ose konstruktiv (shih paragrafin 46) për të paguar shuma të tjera nëse siguruesi nuk paguan përfitimet e punonjësve të cilësuara në policën e sigurimit. Paragrafët 116–119 trajtojnë njohjen dhe matjen e të drejtave për rimbursim sipas policave të sigurimit që nuk janë aktive të skemës.

Njohja dhe matja: aktivet e skemës

Vlera e drejtë e aktiveve të skemës

113 Vlera e drejtë e çdo aktivi të skemës zbritet nga vlera aktuale e detyrimit të përfitimit të caktuar në përcaktimin e deficitit ose tepricës.

114 Aktivet e skemës nuk përfshijnë kontributet e papaguara, të cilat i detyrohet fondit njësia raportuese dhe as instrumentet financiare të patransferueshme, të emetuara nga njësia ekonomike dhe të mbajtura për shitje nga fondi. Aktiveve të skemës u zbriten ato detyrime të fondit, të cilat nuk kanë lidhje me përfitimet e punonjësve, siç janë për shembull, detyrimet tregtare dhe llogari të tjera të pagueshme dhe detyrimet që lindin nga instrumentet financiarë derivativë.

115 Kur në aktivet e skemës janë përfshirë polica sigurimesh kualifikuese, të cilat përputhen në mënyrë ekzakte me vlerën dhe kohën e disa përfitimeve ose të gjitha përfitimeve të pagueshme në kuadër të skemës, vlera e drejtë e këtyre policave konsiderohet se është vlera aktuale e detyrimeve të lidhura, (në varësi të reduktimit të kërkuar nëse nuk janë rikuperuar tërësisht shumat e arkëtueshme në kuadër të policave të sigurimit).

Rimbursimet

116 Atëherë dhe vetëm atëherë kur njësia ekonomike është plotësisht e sigurt se një palë tjetër do të rimbursojë një pjesë ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një detyrim me përfitime të përcaktuara, ajo do të:

(a) njohë të drejtën e saj për rimbursim si një aktiv të veçantë. Njësia ekonomike do ta masë aktivin me vlerën e drejtë.

(b) veçojë dhe njohë ndryshimet në vlerën e drejtë të së drejtës së saj për rimbursim në të njëjtën mënyrë si për ndryshimet në vlerën e drejtë të aktiveve të skemës (shih paragrafët 124 dhe 125). Përbërësit e kostos së përfitimeve të përcaktuara të njohura në përputhje me paragrafin 120, mund të njihen për vlerën neto të shumave që lidhen me ndryshimet në vlerën e mbartur të së drejtën për rimbursim.

117 Ndonjëherë, një njësi ekonomike mund t'i drejtohet një pale tjetër, për shembull një shoqërie sigurimesh, për të paguar një pjesë ose të gjithë shpenzimin që kërkohet për të shlyer një detyrim për përfitime të përcaktuara. Policat kualifikuese të sigurimeve, sikurse përcaktohet në paragrafin 8, janë aktive të skemës. Njësia ekonomike i kontabilizon policat kualifikuese të sigurimeve njësoj si të gjitha aktivet e tjera të skemës dhe nuk zbaton paragrafin 116 (shih paragrafët 46-49 dhe 115).

118 Kur një policë sigurimi nuk është kualifikuese, atëherë kjo policë nuk është aktiv i skemës. Këto raste i trajton paragrafi 116: njësia ekonomike njeh të drejtën e saj për rimbursim në bazë të policës së sigurimit si aktiv më vete dhe jo si zbritje gjatë përcaktimit të deficitit apo tepricës për përfitime të përcaktuara. Paragrafi 140(b) i kërkon njësisë ekonomike të japë një përshkrim të shkurtër të lidhjes midis të drejtës për rimbursim dhe detyrimit të lidhur me të.

119 Nëse e drejta për rimbursim lind në bazë të një police sigurimi, e cila përputhet në mënyrë ekzakte me vlerën dhe kohën e disa përfitimeve ose të gjitha përfitimeve të pagueshme në kuadër të skemës, vlera e

drejtë e kësaj të drejte për rimbursim konsiderohet se është vlera aktuale e detyrimit të lidhur(në varësi të reduktimit të kërkuar nëse rimbursimi nuk është rikuperuar tërësisht).

Përbërësit e kostos për përfitime të përcaktuara

120 **Njësia ekonomike do të njohë përbërësit e kostos për përfitime të përcaktuara si vijon, me përjashtim të shumës që kërkohet ose lejohet nga një SNRF tjetër të përfshihet në koston e një aktivi:**

(a) **koston e shërbimit (shih paragrafët 66-112 dhe paragrafin 122A) në fitim ose humbje;**

(b) **interesi neto mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara në fitim ose humbje (shih paragrafët 123–126); dhe**

(c) **rimatja e detyrimit (aktivit) neto me përfitime të përcaktuara në pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse (shih paragrafët 127–130).**

121 SNRF të e tjera kërkojnë përfshirjen e disa kostove lidhur me përfitimet e punonjësve, në koston e aktiveve të tilla si inventarët dhe aktivet afatgjata materiale (shih SNK 2 dhe SNK 16). Çdo kosto e përfitimeve të pas punësimit e përfshirë në koston e aktiveve të tilla përfshin pjesën përkatëse të përbërësve të radhitur në paragrafin 120.

122 **Rimatjet e detyrimit (aktivit) neto me përfitime të përcaktuara, të njohura në pasqyrën e të ardhurave të tjera totale nuk duhet të riklasifikohen në fitimin ose humbjen e periudhës pasuese. Megjithatë njësia ekonomike mund të transferojë në kapitalin e vet këto shuma të njohura në pasqyrën e të ardhurave të tjera totale.**

Kosto e shërbimit aktual

122A **Një njësi ekonomike do të përcaktojë koston aktuale të shërbimit duke përdorur hipotezat aktuariale të përcaktuara në fillim të periudhës raportuese vjetore. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike rimat detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar në përputhje me paragrafin 99, ajo do të përcaktojë koston aktuale të shërbimit për pjesën e mbetur të periudhës raportuese vjetore pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit duke përdorur hipotezat aktuariale të përdorura për rimatjen e detyrimit (aktivit) neto të përfitimit të përcaktuar në përputhje me paragrafin 99 (b).**

Interesi neto mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara

123 **Një njësi ekonomike do të përcaktojë interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara do të përcaktohet duke shumëzuar detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar me normën e skontimit të specifikuar në paragrafin 83.**

123A **Për të përcaktuar interesin neto në përputhje me paragrafin 123, një njësi ekonomike do të përdorë detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar dhe normën e skontimit të përcaktuar në fillim të periudhës raportuese vjetore. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike e rimat detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara në përputhje me paragrafin 99, njësia ekonomike do të përcaktojë interesin neto për pjesën e mbetur të periudhës raportuese vjetore pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit duke përdorur:**

(a) **detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara në përputhje me paragrafin 99 (b); dhe**

(b) **normën e skontimit e përdorur për rimatjen e detyrimit (aktivit) neto të përfitimeve të përcaktuara në përputhje me paragrafin 99 (b).**

Në zbatim të paragrafit 123A, njësia ekonomike gjithashtu do të marrë parasysh çdo ndryshim në detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar gjatë periudhës që rezulton nga kontributet ose pagesat e përfitimeve.

124 Interesi neto mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara mund të shihet si i përbërë nga e ardhura nga interesi i aktiveve të skemës, kosto e interesit mbi detyrimin me përfitime të përcaktuara dhe interesi mbi efektin e tavanit të aktivit të cituar në paragrafin 64.

125 Të ardhurat nga interesi nga aktivet e skemës janë pjesë përbërëse e kthimit nga aktivet e skemës dhe përcaktohet duke shumëzuar vlerën e drejtë të aktiveve të skemës me normën e skontimit të specifikuar në paragrafin 123A. Një njësi ekonomike do të përcaktojë efektin e kufirit të sipërm të aktivit në fillim të periudhës raportuese vjetore. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike rimat detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar në përputhje me paragrafin 99, ajo do të përcaktojë të ardhurat nga interesi për pjesën e mbetur të periudhës raportuese vjetore pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit duke përdorur aktivet e skemës të përdorura për rimatjen e detyrimit (aktivit) neto të përfitimit të përcaktuar në

 © IFRS Foundation

përputhje me paragrafin 99 (b). Në zbatim të paragrafit 125, njësia ekonomike gjithashtu do të marrë parasysh çdo ndryshim në aktivet e skemës të zotëruara përgjatë periudhës që rezultojnë nga kontributet ose pagesat e përfitimeve. Diferenca mes të ardhurës nga interesi i aktiveve të skemës dhe kthimit mbi aktivet e skemës përfshihet në rivlerësimin e detyrimit (aktivit) neto të përfitimit të përcaktuar.

126 Interesi mbi efektin e kufirit të sipërm të aktivit është pjesë e ndryshimit gjithsej në efektin e kufirit të sipërm të aktivit dhe përcaktohet duke shumëzuar efektin e kufirit të sipërm të aktivit me normën e skontimit të specifikuar në paragrafin 123A. Një njësi ekonomike do të përcaktojë efektin e kufirit të sipërm të aktivit në fillim të periudhës raportuese vjetore. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike rimat detyrimin (aktivin) neto të përfitimit të përcaktuar në përputhje me paragrafin 99, njësia ekonomike do të përcaktojë interesin mbi efektin e kufirit të sipërm për pjesën e mbetur të periudhës raportuese vjetore pas ndryshimit, reduktimit ose shlyerjes së planit duke pasur parasysh çdo ndryshim në efektin e kufirit të sipërm të aktivit të përcaktuar në përputhje me paragrafin 101 (a). Diferenca mes kësaj shume interesit mbi efektin e kufirit të sipërm të aktivit dhe totalit të ndryshimit në efektin e kufirit të sipërm të aktivit përfshihet në rimatjen e detyrimit (aktivit) neto të përfitimit të përcaktuar.

Rimatje e përgjegjësisë së përfitimeve të përcaktuara neto (aktiv)

127 Rimatjet mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara përfshijnë:

(a) fitimet dhe humbjet neto aktuariale (shih paragrafët 128 dhe 129);

(b) kthimin nga aktivet e skemës (shih paragrafin 130), me përjashtim të shumave të përfshira në interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara (shih paragrafin 125); dhe

(c) çdo ndryshim në efektin e tavanit të aktivit me përjashtim të shumave të përfshira në interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto me përfitime të përcaktuara (shih paragrafin 126).

128 Fitimet dhe humbjet aktuariale vijnë nga rritjet ose pakësimet në vlerën aktuale të detyrimit me përfitime të përcaktuara për shkak të ndryshimeve në hipotezat aktuariale dhe rregullimet nga eksperienca e mëparshme. Shkaqet e fitimeve dhe humbjeve aktuariale përfshijnë për shembull:

(a) normat shumë të larta ose të ulëta dhe të papritura të qarkullimit të punonjësve, të daljes më herët në pension ose vdekjes apo të rritjes së pagave, përfitimeve (nëse kushtet formale ose konstruktive të një skeme sigurojnë për rritjet në përfitime nga inflacioni) ose kostove mjekësore;

(b) efekti i ndryshimit në hipotezat lidhur me opsionet e pagimit të përfitimeve;

(c) efekti i ndryshimit në çmuarjet mbi: qarkullimin e ardhshëm të punonjësve, daljen më herët në pension ose vdekjen apo rritjen e pagave, përfitimeve (nëse kushtet formale ose konstruktive të një skeme sigurojnë për rritjet në përfitime nga inflacioni) ose kostove mjekësore; dhe

(d) efekti i ndryshimeve në normë skontimi.

129 Fitimet dhe humbjet aktuariale nuk përfshijnë ndryshimet në vlerën aktuale të detyrimit me përfitime të përcaktuara për shkak të prezantimit, ndryshimit, shkurtimit ose shlyerjes së skemës me përfitime të përcaktuara ose ndryshimet në përfitimet e pagueshme sipas skemës. Ndryshime të tilla çojnë në kosto të shërbimeve të së shkuarës ose në fitime apo humbje nga shlyerja.

130 Për të përcaktuar kthimin nga aktivet e skemës, një njësi ekonomike zbret kostot e administrimit të aktiveve të skemës dhe çdo taksë të pagueshme nga vetë skema, të ndryshme nga taksat e përfshira në hipotezat aktuariale të përdorura për të matur detyrimin me përfitime të përcaktuara (paragrafi 76). Kostot e tjera të administrimit nuk zbriten nga kthimi i akiveve të skemës.

Paraqitja

Kompensimi

131 Njësia ekonomike e kompenson një aktiv që lidhet me një skemë kundrejt një detyrimi që lidhet me një skemë tjetër, atëherë dhe vetëm atëherë, kur njësia ekonomike:

(a) ka të drejtën e zbatueshme me ligj për ta përdorur suficitin e një skeme për të shlyer detyrimet që ka në kuadër të një skeme tjetër; dhe

(b) ka në mend ose ta shlyejë detyrimin mbi një bazë neto ose të realizojë suficit në një skemë dhe ta shlyejë në të njëjtën kohë detyrimin që ka në kuadër të skemës tjetër.

132 Kriteret e kompensimit janë të ngjashme me ato të vendosura për instrumentet financiare në SNK 32 *Instrumentet financiare: Paraqitja.*

Dallimi afatshkurtër /afatgjatë

133 Disa njësi ekonomike bëjnë dallimin e aktiveve dhe detyrimeve afatshkurtra nga aktivet dhe detyrimet afatgjata. Ky Standard nuk specifikon nëse një njësi ekonomike duhet të bëjë apo jo dallimin midis pjesëve afatshkurtra dhe afatgjata të aktiveve dhe detyrimeve që lindin nga përfitimet e pas-punësimit.

Përbërësit e kostos për përfitime të përcaktuara

134 Paragrafi 120 kërkon që një njësi ekonomike të njohë koston e shërbimit dhe interesin neto për detyrimin neto përfitim të definuar (aktiv) në fitim ose humbje. Ky Standard nuk specifikon se si një njësi ekonomike duhet të paraqesë koston e shërbimit dhe interesin neto në detyrimit përfitimeve të përcaktuara neto (aktiv). Një njësi ekonomike paraqet këto komponentë në përputhje me SNK 1.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

135 Një njësi ekonomike do të japë informacion shpjegues që:

(a) sqaron karakteristikat e skemave të saj me përfitime të përcaktuara dhe rreziqet e lidhura me to (shih paragrafin 139);

(b) identifikon dhe sqaron shumat në pasqyrat saj financiare që vijnë nga skemat e saj me përfitime të përcaktuara (shih paragrafët 140–144); dhe

(c) përshkruan se si skemat e saj me përfitime të përcaktuara mund të ndikojnë shumën, kohën dhe pasigurinë e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare (shih paragrafët 145–147).

136 Për të realizuar objektivat në paragrafin 135, një njësi ekonomike merr në konsideratë të gjitha sa më poshtë:

(a) niveli i detajeve të nevojshme për të përmbushur kërkesat për dhënie informacionesh shpjeguese;

(b) nivelin e rëndësisë që duhet t`u jepet kërkesave të ndryshme;

(c) sa grupime apo ndarje zërash duhen bërë; dhe

(d) nëse përdoruesit e pasqyrave financiare kanë nevojë për informacion shtesë për të vlerësuar informacionin sasior të shpjeguar.

137 Nëse dhënia e informacioneve shpjeguese sipas kërkesave të këtij Standardi dhe SNRF-ve të tjera është e pamjaftueshme për të plotësuar objektivat në paragrafin 135, njësia ekonomike do të japë informacion shtesë për të plotësuar këto objektiva. Për shembull një njësi ekonomike mund të paraqesë një analizë të vlerës aktuale të detyrimit me përfitime të përcaktuara që dallon natyrën, karakteristikat dhe rreziqet e detyrimit. Një dhënie e tillë informacionesh shpjeguese mund të dallojë:

(a) mes shumave që u detyrohen pjesëmarrësve aktivë, pjesëmarrësve të shtyrë dhe pensionistëve.

(b) mes përfitimeve të kushtëzuara dhe atyre të konstatuara por jo të kushtëzuara.

(c) mes përfitimeve të kushtëzuara, shumave që u takojnë rritjeve të ardhshme të pagës dhe përfitimeve të tjera.

138 Një njësi ekonomike vlerëson nëse të gjitha ose disa prej dhënieve të informacioneve shpjeguese duhet të ndahen për të dalluar skemat ose grupet e skemave me risqe të ndryshme materiale. Për shembull njësia ekonomike mund të ndajë dhënie informacionesh shpjeguese rreth skemave duke treguar një apo disa prej tipareve në vijim:

(a) vende të ndryshme gjeografike.

(b) karakteristikat e ndryshme si skemat e sheshta (konstante) të pagave për pension, skemat finale të pagave për pension ose skemat mjekësore të pas-punësimit.

(c) mjedise të ndryshme rregullatore.

(d) segmente të ndryshme raportuese.

(e) marrëveshjet e ndryshme të financimit (p.sh. të pafinancuara tërësisht, tërësisht ose pjesërisht të financuar).

 © IFRS Foundation

Karakteristikat e skemave me përfitime të përcaktuara dhe rreziqet që lidhen me to

139 Një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për:

(a) informacion rreth karakteristikave të planeve të saj me përfitime të përcaktuara që përfshin:

(i) natyrën e përfitimeve të skemës (p.sh. skemë me përfitime të përcaktuara e pagës finale ose skemë e bazuar në kontribute me garanci).

(ii) një përshkrim të kuadrit rregullator të cilit i nënshtrohet skema, për shembull niveli i çdo kërkese për financim minimal dhe çdo efekt i kuadrit rregullator në skemë si tavani i aktivit (shih paragrafin 64).

(iii) një përshkrim të çdo përgjegjësie tjetër të njësisë ekonomike lidhur me qeverisjen e skemës, për shembull përgjegjësitë e të besuarve ose anëtarëve të bordit të skemës.

(b) një përshkrim të rreziqeve që ekspozohet njësia ekonomike prej skemës, duke u përqendruar në çdo rrezik jo të zakonshëm, specifik për njësinë ose skemën dhe çdo përqendrim të rëndësishëm të rrezikut. Për shembull nëse aktivet e skemës janë investuar kryesisht në një klasë investimesh, p.sh. ndërtime, skema mund të ekspozojë njësinë ekonomike ndaj përqendrimit të rrezikut të tregut të ndërtimeve.

(c) një përshkrim të çdo ndryshimi, shkurtimi dhe shlyerje të skemës

Shpjegimi i shumave në pasqyrat financiare

140 Njësia ekonomike do të bëjë një rakordim të tepricës në çelje dhe në mbyllje, nëse duhet, për secilin prej elementëve në vijim, nëse janë te aplikueshme:

(a) detyrimin (aktivin) neto të përfitimeve të përcaktuara duke treguar veçmas rakordimet për:

(i) aktivet e skemës.

(ii) vlerën aktuale të detyrimit për përfitime të përcaktuara.

(iii) efektin e tavanit të aktivit.

(b) çdo të drejtë për rimbursim. Njësia ekonomike do të përshkruajë edhe marrëdhënien mes të drejtës për rimbursim dhe detyrimit përkatës.

141 Çdo rakordim i listuar në paragrafin 140 do të tregojë, nëse duhet, secilin prej elementëve në vijim, nëse janë te aplikueshme:

(a) koston aktuale të shërbimit.

(b) të ardhurat ose shpenzimet nga interesi.

(c) rimatjet e detyrimit (aktivit) neto të përfitimeve të përcaktuara, duke treguar veçmas:

(i) kthimin mbi aktivet e skemës, me përjashtim të shumave të përfshira në interesin pikës (b).

(ii) fitimet dhe humbjet aktuariale që vijnë nga ndryshimet në hipotezat demografike (shih paragrafin 76(a)).

(iii) fitimet dhe humbjet aktuariale që vijnë nga ndryshimet në hipotezat financiare (shih paragrafin 76(b)).

(iv) ndryshimet në efektin e kufizimit të detyrimit (aktivit) neto të përfitimeve të përcaktuara në tavanin e aktivit, me përjashtim të shumave të përfshira në interesin e pikës (b). Njësia ekonomike do të japë informacion shpjegues sesi ka përcaktuar përfitimin ekonomik maksimal të mundshëm, d.m.th. nëse këto përfitime do të jenë në formën e rifinancimeve, pakësimeve në kontributet e ardhshme ose një kombinim i të dyjave.

(d) koston e shërbimit të shkuar dhe fitimet dhe humbjet që vijnë nga shlyerjet. Sipas paragrafit 100 nuk ka nevojë që të dallohet mes kostos së shërbimit të shkuar dhe fitimeve e humbjeve që vijnë nga shlyerjet nëse ndodhin së bashku.

(e) efektin e ndryshimeve të kursit të këmbimit valutor.

(f) skemat e kontributeve, duke treguar veçmas ato të punëdhënësve dhe të pjesëmarrësve të skemës.

(g) pagesat nga skema duke treguar veçmas shumën e paguar në çdo shlyerje.

(h) efektet e kombinimit të bizneseve dhe nxjerrjet jashtë përdorimit.

142 Një njësi ekonomike do të ndajë vlerën e drejtë të aktiveve të skemës në klasa të dallueshme sipas natyrës dhe rrezikut të aktivit të skemës. Më pas secila klasë duhet të ndahet në klasë të aktivit të skemës për të cilin ka një çmim tregu të kuotuar në një treg aktiv (siç përcaktohet në SNRF 13 *Matja me vlerën e drejtë*) dhe klasë për të cilën nuk ka një të tillë. Për shembull, duke marrë në konsideratë nivelin e dhënies së informacioneve shpjeguese të trajtuar në paragrafin 136, njësia ekonomike duhet të dallojë mes:

(a) mjetet monetare dhe ekuivalentë të mjeteve monetare;

(b) instrumenteve të kapitalit (të ndarë sipas llojit të industrisë, madhësisë së shoqërisë, territorit etj.);

(c) instrumenteve të borxhit (të ndarë sipas llojit të industrisë, madhësisë së shoqërisë, territorit etj.);

(d) pasurive të patundshme (të ndarë sipas territorit etj.);

(e) derivativëve (të ndarë sipas llojit të riskut të marrë në kontratë, për shembull, kontratat e normave të interesit, kontratat kurseve të këmbimit, kontratat e kapitalit të vet, kontratat e kredisë, kontratat afatgjata swaps etj.);

(f) fondeve të investimeve (të ndarë sipas llojit të fondit);

(g) letrave me vlerë të siguruara me aktive; dhe

(h) borxhit te strukturuar.

143 Një njësi ekonomike do të japë informacion shpjegues lidhur me vlerën e drejtë të instrumenteve financiarë të transferueshëm të saj të mbajtur si aktive të skemës dhe lidhur me vlerën e drejtë të aktiveve të skemës që janë të zëna nga njësia ekonomike ose që përdoren prej saj.

144 Një njësi ekonomike do të japë informacion shpjegues mbi hipotezat aktuariale kryesore të përdorura për të përcaktuar vlerën e drejtë të detyrimit për përfitime të përcaktuara (shih paragrafin 76). Dhënie të tilla informacionesh shpjeguese do të jenë në terma absolutë (p.sh. si një përqindje absolute dhe jo si marzh mes përqindjeve të ndryshme dhe variablave të tjera). Nëse një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese në formën e shumës gjithsej për një grupim të skemave, këto informacione jepen në formën e mesatareve të ponderuara ose si diapazone relativisht të ngushta.

Shuma, afatet dhe pasiguria e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare

145 Një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për:

(a) një analizë ndjeshmërie për secilën prej hipotezave aktuariale kryesore (siç paraqitet në paragrafin 144) në fund të periudhës së raportimit, duke treguar sesi detyrimi për përfitime të përcaktuara do të ndikohej nga ndryshimet në hipotezat aktuariale përkatëse të mundshme në atë datë.

(b) metodat dhe hipotezat e përdorura në përgatitjen e analizës së ndjeshmërisë së kërkuar në pikën (a) dhe kufizimet e këtyre metodave.

(c) ndryshimet në metodat dhe hipotezat e përdorura në përgatitjen e analizës së ndjeshmërisë kundrejt periudhës së shkuar dhe arsyet për këto ndryshime.

146 Një njësi ekonomike do të japë një përshkrim të çdo strategjie çiftimi aktiv-detyrim, të përdorur nga skema ose njësia ekonomike, përfshirë përdorimin e të përvitshmeve dhe teknikave të tjera si kontratat afatgjata swaps, për të menaxhuar rrezikun.

147 Për të siguruar një tregues të efektit të skemës me përfitime të përcaktuara në flukset e ardhshme monetare të njësisë ekonomike, ajo do të japë si informacion shpjegues:

(a) një përshkrim të çdo marrëveshjeje dhe politike financimi që ndikon kontributet e ardhshme.

(b) kontributet e pritshme në skemë për periudhën e ardhshme vjetore raportuese.

(c) Informacion mbi profilin e maturimit të detyrimit për përfitime të përcaktuara. Kjo duhet të përfshijë kohëzgjatjen mesatare (të ponderuar) të detyrimit për përfitime të përcaktuara dhe mund të përfshijë informacione të tjera rreth shpërndarjes kohore të pagesave të përfitimeve të tilla si analiza e maturimit të pagesave të përfitimeve.

Skemat me disa punëdhënës

148 Nëse njësia ekonomike merr pjesë në një skemë me përfitime të përcaktuara me disa punëdhënës, ajo do të japë si informacion shpjegues:

 © IFRS Foundation

(a) një përshkrim të marrëveshjeve të financimit, përfshirë metodën e përdorur për të përcaktuar normën e kontributeve të njësisë ekonomike dhe çdo kërkesë minimale financimi.

(b) një përshkrim të shumës që njësia ekonomike do ti detyrohej skemës për detyrime të njësive të tjera ekonomike sipas kushteve të skemës me disa punëdhënës.

(c) një përshkrim të çdo shpërndarjeje deficiti ose teprice në:

(i) përfundimin ose shlyerjen e një skeme; ose

(ii) tërheqjen nga skema të njësisë ekonomike.

(d) nëse njësia ekonomike trajton skemën si të ishte një skemë me kontribute të përcaktuara në përputhje me paragrafin 34, përveç informacionit të kërkuar në pikat (a)–(c) dhe në vend të informacionit të kërkuar nga paragrafët 139–147, ajo duhet të paraqesë sa vijon:

(i) faktin që skema është një skemë me përfitime të përcaktuara.

(ii) arsyen pse nuk disponohet informacion i mjaftueshëm që njësia ekonomike të mund të trajtojë skemën si skemë me përfitime të përcaktuara.

(iii) kontributet e pritshme në skemë për periudhën e ardhshme vjetore raportuese.

(iv) informacion rreth ndonjë deficiti ose teprice në skemë që mund të ndikojë në shumën e kontributeve të ardhshme, përfshirë bazat e përdorura për të përcaktuar këtë deficit ose tepricë dhe pasojat, nëse ka, për njësinë ekonomike.

(v) një tregues mbi nivelin e pjesëmarrjes së njësisë ekonomike në skemë krahasuar me njësitë e tjera pjesëmarrëse. Shembuj të matësve që mund të ofrojnë një tregues të tillë përfshijnë pjesën e kontributeve të njësisë ekonomike në totalin e skemës ose pjesën e njësisë ekonomike në numrin total të anëtarëve aktivë, anëtarëve të dalë në pension dhe anëtarëve të mëparshëm që gëzojnë të drejtën për përfitime, nëse disponohet ky informacion.

Skemat me përfitime të përcaktuara të cilat e shpërndajnë rrezikun midis disa njësive ekonomike nën kontroll të përbashkët

149 Nëse njësia ekonomike merr pjesë në një skemë me përfitime të përcaktuara e cila ndan rreziqet mes njësive ekonomike që janë nën kontroll të përbashkët, ajo do të japë si informacion shpjegues:

(a) marrëveshjen kontraktuale ose politikën e deklaruar lidhur me njohjen e kostos neto për përfitime të përcaktuara ose faktin që nuk ka një politikë të tillë.

(b) politikën e ndjekur për përcaktimin e kontributeve për t'u paguar nga njësia ekonomike.

(c) të gjithë informacionin e kërkuar nga paragrafët 135-147 për skemën si një e tërë nëse njësia ekonomike trajton shpërndarjen e kostos neto për përfitime të përcaktuara sipas përcaktimit në paragrafin 41.

(d) të gjithë informacionin e kërkuar nga paragrafët 135–137, 139, 142–144 dhe 147(a) e (b) për skemën si një e tërë nëse njësia ekonomike trajton kontributin e pagueshëm për periudhën sipas paragrafit 41.

150 Informacioni i kërkuar nga paragrafi 149(c) dhe (d) mund të paraqitet si referencë e kryqëzuar me shënimet shpjeguese në pasqyrat financiare të një grupi tjetër njësish ekonomike nëse:

(a) pasqyrat financiare të këtij grupi tjetër njësish ekonomike identifikojnë dhe paraqesin veçmas informacionin e kërkuar rreth skemës; dhe

(b) këto pasqyra financiare të një grupi tjetër njësish ekonomike janë të disponueshme për përdoruesit e pasqyrave financiare sipas të njëjtave kushte si pasqyrat financiare të njësisë ekonomike dhe në të njëjtën kohë, ose më herët se pasqyrat financiare të njësisë ekonomike.

Kërkesat për dhënie informacionesh shpjeguese në SNRF-të e tjera

151 Kur kërkohet nga SNK 24 një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për:

(a) transaksionet me palët e lidhura me skemat e përfitimeve të pas-punësimit; dhe

(b) përfitimet e pas-punësimit për punonjësit drejtues kryesorë.

152 Nëse kërkohet nga SNK 37 një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion për detyrimet e kushtëzuara që lindin nga detyrimet për përfitime të pas-punësimit.

Përfitime të tjera afatgjata të punonjësve

153 Përfitimet e tjera afatgjata të punonjësve përfshijnë zërat në vijim, nëse nuk pritet të shlyhen plotësisht përpara dymbëdhjetë muajve pas mbarimit të të periudhës vjetore raportuese në të cilën punonjësit kanë kryer shërbimin përkatës:

(a) mungesa të kompensuara afatgjata të tilla si leje pas një vjetërsie të gjatë në punë ose leje studimore;

(b) përfitime të tjera pas një vjetërsie të gjatë në punë;

(c) përfitime të paaftësisë afatgjatë në punë;

(d) pjesëmarrja në fitim dhe shpërblime; dhe

(e) kompensime të shtyra.

154 Matja e përfitimeve të tjera të punonjësve, zakonisht, nuk i nënshtrohet të njëjtës shkallë pasigurie si matja e përfitimeve të pas-punësimit. Për këtë arsye, ky Standard kërkon një metodë më të thjeshtë kontabilizimi për përfitimet e tjera afatgjata të punonjësve. Kjo metodë ndryshon nga kontabiliteti i kërkuar për përfitimet e pas-punësimit pasi ajo nuk njeh rimatjet në pasqyrën e të ardhurave të tjera.

Njohja dhe matja

155 Në njohjen dhe matjen e tepricës ose deficitit në një skemë përfitimesh të tjera afatgjata të punonjësve, një njësi ekonomike do të zbatojë paragrafët 56–98 dhe 113–115. Njësia ekonomike do të zbatojë paragrafët 116–119 në njohjen dhe matjen e çdo të drejte rimbursimi.

156 Për përfitimet e tjera afatgjata, njësia ekonomike do të njoh shumën gjithsej neto të vlerave të mëposhtme në rezultat (fitim ose humbje), me përjashtim të shumës që sipas rastit ndonjë Standard tjetër kërkon ose lejon të përfshihet në koston e një aktivi:

(a) koston e shërbimit (shih paragrafët 66-112 dhe paragrafin 122A);

(b) interesin neto mbi detyrimin (aktivin) neto për përfitimet e përcaktuara (shih paragrafët 123–126); dhe

(c) rimatjet mbi detyrimin (aktivin) për përfitime të përcaktuara (shih paragrafët 127–130).

157 Një formë e përfitimeve të tjera afatgjata të punonjësve është pagesa për paaftësinë afatgjatë për punë. Nëse niveli i përfitimit bazohet në gjatësinë e periudhës së shërbimit, detyrimi lind kur kryhet shërbimi. Matja e këtij detyrimi pasqyron probabilitetin nëse do të kërkohet të bëhet pagesa dhe gjatësinë e kohës për të cilën pritet të bëhet kjo pagesë. Nëse niveli i përfitimit është i njëjtë për çdo punonjës të paaftë për punë pavarësisht numrit të viteve të shërbimit, kosto e pritshme e këtyre përfitimeve njihet kur ndodh ngjarja e cila shkakton paaftësinë afatgjatë për punë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

158 Edhe pse ky Standard nuk kërkon dhënie informacionesh shpjeguese specifike për përfitimet e tjera afatgjata të punonjësve, dhënia e informacioneve shpjeguese mund të kërkohet nga Standarde të tjera. Për shembull, SNK 24, kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për përfitimet e punonjësve për personelin drejtues kryesor. SNK 1 kërkon dhënie informacionesh shpjeguese për shpenzimin për përfitimet e punonjësve.

Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës

159 Ky Standard i trajton veçmas përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës sepse ngjarja e cila bën të lindë një detyrim është ndërprerja e marrëdhënieve të punës dhe jo shërbimi që kryen punonjësi. Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës vijnë ose nga vendimi i njësisë ekonomike për të ndërprerë punësimin ose nga vendimi i punonjësit për të pranuar ofertën e njësisë ekonomike për përfitime në këmbim të ndërprerjes së punës.

160 Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës nuk përfshijnë përfitimet e punonjësve që vijnë nga ndërprerja e punësimit me kërkesën punonjësit dhe pa ofertë nga njësia ekonomike, ose si pasojë e kërkesave për dalje të detyrueshme në pension sepse këto përfitime janë përfitime pas-punësimi. Disa njësi ekonomike ofrojnë një nivel më të ulët të përfitimeve nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës me kërkesën e punonjësit (në thelb, një përfitim pas-punësimi) sesa në rastin e ndërprerjes së marrëdhënieve të punës me kërkesën e njësisë ekonomike. Diferenca mes përfitimit të ofruar në rastin e ndërprerjes së marrëdhënieve

 © IFRS Foundation

të punës me kërkesën e punonjësit dhe përfitimit më të madh të ofruar në rastin e ndërprerjes së marrëdhënieve të punës me kërkesën e njësisë ekonomike, është përfitim nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës.

161 Forma e përfitimeve të punonjësve nuk përcakton nëse ato ofrohen në këmbim të shërbimit apo në këmbim të ndërprerjes së marrëdhënieve të punës. Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës, zakonisht janë pagesa me një shumë të vetme, por ndonjëherë përfshijnë edhe:

(a) rritjen e përfitimeve të pas-punësimit, ose indirekt përmes një skeme të përfitimeve të punonjësve ose drejtpërdrejt.

(b) pagën deri në fund të një periudhe të njoftuar nëse punonjësi nuk kryen asnjë shërbim, që i jep përfitime ekonomike njësisë ekonomike.

162 Më poshtë paraqiten disa tregues që përfitimet e punonjësve ofrohen në këmbim të shërbimeve:

(a) përfitimi kushtëzohet nga dhënia e shërbimeve të ardhshme (përfshirë përfitimet që rriten në rast të shërbimeve të mëtejshme të ardhshme).

(b) përfitimi ofrohet në përputhje me kushtet e një skeme përfitimi të punonjësve.

163 Disa përfitime të punonjësve ofrohen në përputhje me kushtet e një skeme përfitimi të punonjësve ekzistues. Për shembull ato mund të jenë specifikuar në statut, në kontratën e punësimit ose marrëveshjen e sindikatës, ose mund të jenë nënkuptuar si pasojë e praktikës së shkuar të punëdhënësit në dhënien e përfitimeve të ngjashme. Një tjetër shembull, nëse një njësi ekonomike ofron përfitime përtej një periudhe afatshkurtër, ose nëse koha nga bërja e ofertës dhe datës së pritshme të ndërprerjes aktuale është përtej një periudhe afatshkurtër, njësia ekonomike duhet të marrë në konsideratë nëse ka krijuar një skemë të re përfitimesh për punonjësit dhe nëse përfitimet e ofruara sipas kësaj skeme janë përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës apo përfitime pas-punësimi. Përfitimet e punonjësve të dhëna në përputhje me kushtet e një skeme përfitimesh të punonjësve janë përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës nëse vijnë si rezultat i vendimit të njësisë ekonomike për të ndërprerë punësimin e punonjësit dhe nuk kushtëzohen nga dhënia e shërbimit të ardhshëm.

164 Disa përfitime të punonjësve ofrohen pavarësisht nga arsyeja e largimit të punonjësve. Pagesa e këtyre përfitimeve është e sigurt (në varësi të fitimit të së drejtës për t'i marrë apo të kërkesave për periudhën minimale të shërbimit) por koha e bërjes së pagesave është e pasigurt. Edhe pse përfitime të tilla në disa vende përshkruhen si dëmshpërblim për ndërprerjen e marrëdhënieve të punës apo pagesa gratis për ndërprerjen e marrëdhënieve të punës, ato janë përfitime të pas-punësimit dhe jo përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës dhe një njësi ekonomike i kontabilizon si përfitime të pas-punësimit.

Njohja

165 Një njësi ekonomike do të njohë përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës si detyrim dhe si shpenzim në datën më të hershme mes datave në vijim:

(a) datës kur njësia nuk mund të tërheqë më ofertën për këto përfitime; dhe

(b) datës kur njësia ekonomike njeh kostot e ristrukturimit, të cilat janë objekt i SNK 37 dhe përfshijnë pagesa të përfitimeve nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës.

166 Momenti kur një njësi ekonomike nuk mund të tërheqë ofertën për përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës të pagueshme si pasojë e vendimit të punonjësit për të pranuar një ofertë përfitimesh në këmbim të ndërprerjes së marrëdhënieve të punës, është data më e hershme mes:

(a) datës kur punonjësi pranon ofertën; dhe

(b) datës kur hyn në fuqi një kufizim (p.sh. një kërkesë ligjore, rregullatore ose kontraktuale ose kufizim tjetër) mbi aftësinë e njësisë ekonomike për të tërhequr ofertën. Kjo do të jetë data e ofertës nëse kufizimi ekzistonte në atë date të ofertës.

167 Një njësi ekonomike nuk mund të tërheqë ofertën për përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës të pagueshme si pasojë e vendimit të saj për të ndërprerë marrëdhëniet e punës me punonjësit, nëse ajo u ka komunikuar punonjësve përkatës një skemë të ndërprerjes së marrëdhënieve të punës që plotëson të gjitha kriteret në vijim:

(a) Veprimet e nevojshme për realizimin e skemës tregojnë se ka pak mundësi që të ndodhin ndryshime të rëndësishme në skemë.

(b) Skema identifikon numrin e punonjësve që do të ndërpresin marrëdhëniet e punës, klasifikimin ose funksionin e tyre të punës dhe vendodhjen (por nuk është e nevojshme që skema të identifikojë secilin individ) dhe datën e pritshme të përfundimit.

(c) Skema përcakton në hollësi të mjaftueshme përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës që do të marrin punonjësit, kështu që ata mund të përcaktojnë tipin dhe shumën e përfitimeve që do të marrin kur të ndërpresin punësimin.

168 Kur njësia ekonomike njeh përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës, ajo mund t'i kontabilizojë ato edhe si një reduktim të përfitimeve për pensione apo të përfitimeve të tjera të punonjësve (shih paragrafin 103).

Matja

169 Një njësi ekonomike do të matë përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës fillimisht dhe më pas të matë dhe njohë ndryshimet e mëtejshme në përputhje me natyrën e përfitimeve të punonjësve me kushtin që nëse përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës janë një zgjerim i përfitimeve të pas-punësimit, ajo do të zbatojë kërkesat për përfitime të pas-punësimit. Në rastet e tjera:

(a) nëse përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës pritet të shlyhen plotësisht brenda dymbëdhjetë muajve nga mbyllja e periudhës vjetore të raportimit në të cilën janë njohur këto përfitime, njësia ekonomike do të zbatojë kërkesat për përfitime afatshkurtra të punonjësve.

(b) nëse përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës nuk pritet të shlyhen plotësisht brenda dymbëdhjetë muajve nga mbyllja e periudhës vjetore të raportimit, njësia ekonomike.

170 Duke qenë se përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës nuk ofrohen në këmbim të shërbimit, paragrafët 70–74 që lidhen me shpërndarjen e përfitimit sipas periudhave të shërbimit nuk janë të rëndësishëm.

Shembull që ilustron paragrafët 159–-170

Konteksti

Si pasojë e një blerjeje të kohëve të fundit, një njësi ekonomike planifikon të mbyllë një fabrikë brenda 10 muajve dhe deri atëherë të ndërpresë punësimin e të gjithë punonjësve të mbetur të fabrikës. Meqenëse i nevojitet eksperienca e punonjësve të fabrikës për të përfunduar disa kontrata, njësia bën të ditur skemën e mëposhtme të ndërprerjes së punësimit.

Çdo punonjës i cili qëndron dhe bën shërbimin deri në mbylljen e fabrikës do të marrë në datën e përfundimit një pagesë të holla prej 30, 000 NJM. Punonjësit lënë para mbylljes së fabrikës do të marrë 10, 000 NjM.

Ka 120 punonjës në fabrikë. Në kohën e shpalljes së planit, njësia ekonomike pret 20 prej tyre të largohen para mbylljes. Prandaj, daljet totale monetare të pritshme sipas planit janë 3, 200,000 NjM (d.m.th. 20 × 10, 000 NjM + 100 × 30, 000 NjM). Siç theksohet në paragrafin 160, njësia ekonomike trajton përfitimet e ofruara në këmbim të ndërprerjes së punësimit si përfitime nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës dhe trajton përfitimet e ofruara në këmbim të shërbimeve si përfitime afatshkurtra të punonjësve.

Përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës

Përfitimi i dhënë në këmbim të ndërprerjes së punësimit është NJM10,000. Kjo është shuma që duhet të paguajë njësia ekonomike për ndërprerjen e marrëdhënieve të punësimit pavarësisht nëse punonjësi vazhdon shërbimin deri ditën e mbylljes së fabrikës apo largohet më parë. Edhe pse punonjësit mund të largohen më parë se dita e mbylljes, ndërprerja e marrëdhënieve të punësimit për të gjithë punonjësit është pasojë e vendimit të njësisë ekonomike për të mbyllur fabrikën dhe për të ndërprerë punësimin e tyre (d.m.th. të gjithë punonjësit do të largohen kur të mbyllet fabrika). Prandaj njësia ekonomike njeh një detyrim prej NJM1,200,000 (d.m.th. 120 × NJM10,000) për përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës në përputhje me skemën e përfitimeve të punonjësve në datën më të hershme të njoftimit mbi skemën e ndërprerjes së marrëdhënieve të punës dhe datës kur njësia ekonomike njeh kostot e ristrukturimit që lidhen me mbylljen e fabrikës.

Përfitimet ofruar në këmbim për shërbimin

Shtesa në përfitime që do të marrin punonjësit në rast se do të ofrojnë shërbime për gjithë periudhën dhjetë mujore janë përfitime në këmbim të shërbimit të ofruar gjatë kësaj periudhe. Njësia ekonomike i trajton këto si përfitime afatshkurtra të punonjësve sepse ajo pret t'i shlyejë ato brenda dymbëdhjetë muajve nga fundi i periudhës vjetore të raportimit. Në këtë shembull nuk kërkohet skontimi prandaj çdo muaj, gjatë periudhës dhjetë mujore të shërbimit, do të njihet një shpenzim prej NJM200,000 (d.m.th. NJM2,000,000

 © IFRS Foundation

Shembull që ilustron paragrafët 159–-170
÷ 10) me rritjen korresponduese në vlerën e mbartur të detyrimit.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

171 Edhe pse ky Standard nuk kërkon dhënie informacionesh shpjeguese specifike për përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës, dhënia e informacioneve shpjeguese mund të kërkohet nga Standarde të tjera. Për shembull, SNK 24, kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për përfitimet e punonjësve për personelin drejtues kryesor. SNK 1 kërkon dhënie informacionesh shpjeguese për shpenzimin për përfitimet e punonjësve.

Periudha kalimtare dhe data e hyrjes në fuqi

172 Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2013 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

173 Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard në mënyrë retrospektive, në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*, përveç se:

(a) një njësi ekonomike nuk ka nevojë të rregullojë vlerën kontabël të aktiveve jashtë fushë veprimit të këtij standardi për ndryshimet në kostot e përfitimit të punonjësve që janë të përfshira në vlerën kontabël para datës së aplikimit fillestar. Data e aplikimit fillestar është fillimi i periudhës më të hershme të mëparshme të paraqitur në pasqyrat financiare të para në të cilat njësia ekonomike adopton këtë Standard.

(b) në pasqyrat financiare për periudhat që fillojnë më parë se 1 janar 2014, një njësi ekonomike nuk kanë nevojë për informacion aktual krahasues për dhënien e informacioneve shpjeguese të kërkuara nga paragrafi 145 në lidhje me ndjeshmërinë e detyrimit përfitimeve të përcaktuara.

174 SNRF 13, publikuar në maj 2011, ka ndryshuar përkufizimin e vlerës së drejtë në paragrafin 8 dhe ka ndryshuar paragrafin 113. Njësia ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 13.

175 *Skemat e përfitimeve të përcaktuara: Kontributet e punonjësit* (Ndryshime të SNK 19), publikuar në Nëntor 2013, paragrafët 93-94 të ndryshuar. Njësia ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë retrospektive, për periudhat vjetore që fillojnë më 1 korrik 2014 ose më pas në përputhje me SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*. 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.

176 *Përmirësime vjetore në SNRF-të Cikli 2012-2014*, i publikuar në shtator 2014, ndryshoi paragrafin 83 dhe shtoi paragrafin 177. Njësia ekonomike do ta zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2016 ose më pas. Lejohet zbatimi më i hershëm. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

177 Njësia ekonomike do ta zbatojë ndryshimin në paragrafin 176 duke filluar nga periudha më e afërt krahasuese e paraqitur në pasqyrat e para financiare në të cilat njësia ekonomike zbaton këtë ndryshim. Çdo rregullim fillestar që vjen nga zbatimi i ndryshimit do të njihet në fitimet e pashpërndara në fillim të asaj periudhe.

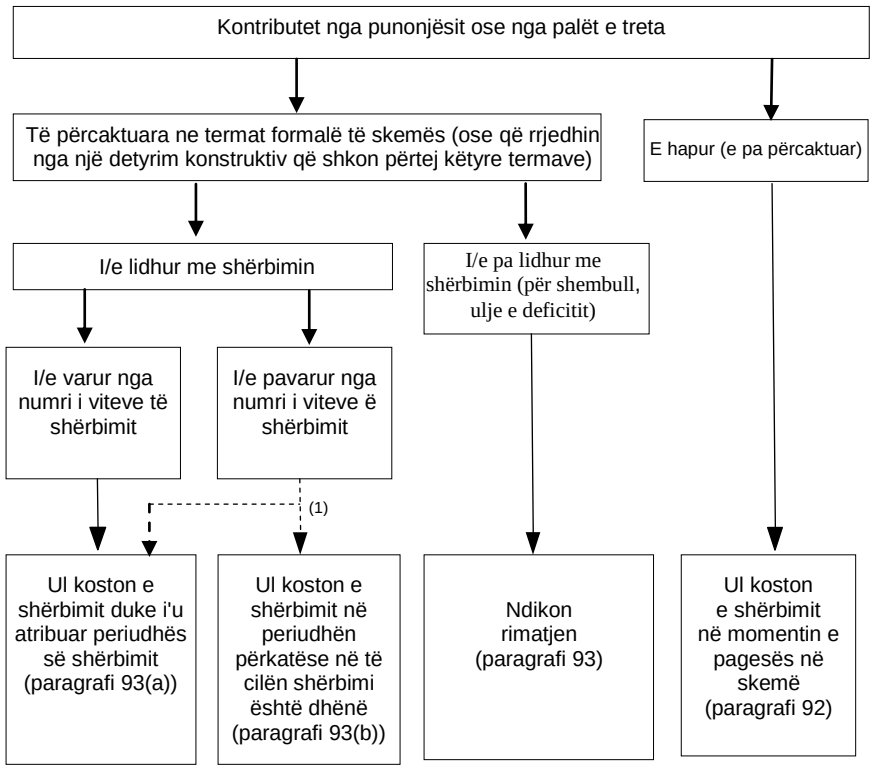
178 SNRF 17, i publikuar në maj 2017, ndryshoi shënimin në fund të faqes për paragrafin 8. Një njësi ekonomike do të zbatoj këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 17.

179 *Ndryshimi i planit, reduktimi ose shlyerja* (Ndryshimet në SNK 19), të publikuara në shkurt të vitit 2018, shtuan paragrafët 101A, 122A dhe 123A dhe ndryshuan paragrafët 57, 99, 120, 123, 125, 126 dhe 156. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime të ndryshimit të planit, reduktimit dhe shlyerjes të ndodhura më ose pas fillimit të periudhës së parë të raportimit vjetor që fillon më ose pas 1 janar 2019. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike i zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

Shtojca A
Udhëzime të zbatimit

Kjo shtojcë është pjesë përbërëse e kësaj SNRF. Ajo përshkruan aplikimin e paragrafëve 92-93 dhe ka të njëjtin autoritet si dhe pjesët e tjera të SNRF.

A1 Kërkesat e kontabilitetit për kontributet nga punonjësit ose nga palët e treta janë ilustruar në diagramën e mëposhtme.



(1) Kjo shigjetë e pikëzuar do të thotë që një njësie ekonomike i lejohet të zgjedhë secilën prej metodave të kontabilitetit.

 © IFRS Foundation