Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 36
Zhvlerësimi i aktiveve

Objektivi

1 Objektivi i këtij Standardi është të përcaktojë procedurat të cilat i zbaton një njësi ekonomike për të siguruar që aktivet e saja të mbahen me një vlerë kontabël e cila të mos jetë më e madhe se shuma e tyre e rikuperueshme. Një aktiv mbahet me një vlerë kontabël e cila është më e madhe se shuma e rikuperueshme nëse vlera kontabël neto e tij e kalon shumën që mund të rikuperohet përmes përdorimit ose shitjes së aktivit Nëse është kështu, thuhet se aktivi është i zhvlerësuar dhe Standardi kërkon që njësia ekonomike të njohë një humbje nga zhvlerësimi. Standardi përcakton edhe se kur duhet ta anulojë njësia ekonomike një humbje nga zhvlerësimi dhe përcakton dhënien e informacioneve shpjeguese.

Objekti

2 Ky Standard do të zbatohet në kontabilizimin e zhvlerësimit të të gjithë aktiveve, me përjashtim të:

(a) inventarëve (shih SNK 2 *Inventarët*);

(b) aktivet e kontratës dhe aktivet që rrjedhin nga kostot për të marrë ose përmbushur një kontratë që njihen në përputhje me SNRF 15 *Të ardhurat nga kontratat me klientët*;

(c) aktivet e tatimeve të shtyra (shih SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat*);

(d) aktivet që rrjedhin nga përfitimet e punonjësve (shih SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*);

(e) aktivet financiare brenda objektit të SNRF 9 *Instrumentet financiarë*;

(f) aktivet afatgjata materiale të investuara të cilat maten me vlerën e drejtë (shih SNK 40 *Aktivet afatgjata materiale të investuara);*

(g) aktiveve biologjike të lidhura me veprimtarinë bujqësore që janë brenda objektit të SNK 41 *Bujqësia* dhe maten me vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit;

(h) kontratave brenda objektit të SNRF 17 *Kontratat e sigurimit* që janë aktive dhe ndonjë aktiv për flukset monetare të blerjes së sigurimit siç përcaktohet në SNRF 17; dhe

(i) aktivet afatgjata (ose grupet e hequra) të klasifikuara si të mbajtura për shitje në përputhje me SNRF 5 *Aktivet afatgjata të mbajtura për shitje dhe operacionet e ndërprera.*

3 Ky Standard nuk aplikohet për inventarët, aktivet që rrjedhin nga kontratat e ndërtimit, aktivet për tatimet e shtyra, aktivet që rrjedhin nga përfitimet e punonjësve ose aktivet e klasifikuara si të mbajtura për shitje (ose të përfshira në një grup të nxjerrë jashtë përdorimit të klasifikuar si të mbajtur për shitje) ngaqë Standardet ekzistuese të zbatueshme për këto aktive përmbajnë kërkesa për njohjen dhe matjen e këtyre aktiveve.

4 Ky Standard aplikohet për aktivet financiare të klasifikuara si:

(a) filiale, sipas përcaktimit në SNRF 10 *Pasqyra financiare të konsoliduara*;

(b) pjesëmarrje, siç përkufizohen në SNK 28 *Investime në pjesëmarrje dhe sipërmarrjet e përbashkëta;* dhe

(c) sipërmarrje të përbashkëta siç përcaktohet në SNRF 11 *Marrëveshjet e përbashkëta.*

Për zhvlerësimin e aktiveve të tjera financiare, referoju SNRF 9.

5 Ky Standard nuk zbatohet për aktivet financiare brenda objektit të SNRF 9, aktivet afatgjata materiale të investuar të matur me vlerën e drejtë brenda objektit të SNK 40, ose aktivet biologjike që kanë të bëjnë me veprimtaritë bujqësore të matura me vlerën e drejtë minus kostot për shitje brenda objektit të SNK 41. Por megjithatë, ky Standard zbatohet për aktivet e kryera me shumën e rivlerësuar (d.m.th. me vlerën e drejtë në datën e rivlerësimit minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi të akumuluara që e shoqërojnë) në përputhje me SNRF-të e tjera, të tilla si modeli i rivlerësimit në SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri e pajisje* dhe SNK 38 *Aktive jo-materiale*. Diferenca e vetme midis vlerës së drejtë të një aktivi dhe vlerës së drejtë të tij minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit, është ajo e kostove shtesë direkte që kanë të bëjnë drejtpërdrejtë me nxjerrjen jashtë përdorimit të aktivit.

(a) Nëse kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit janë të papërfillshme,shuma e rikuperueshme e aktivit të rivlerësuar është domosdoshmërisht afër, ose më e madhe se shuma e rivlerësuar. Në këtë rast, pasi janë zbatuar kërkesat e rivlerësimit, nuk ka gjasa që aktivi i rivlerësuar të jetë i zhvlerësuar dhe shuma e rikuperueshme nuk është e nevojshme të vlerësohet.

(b) [fshirë]

(c) Nëse kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit nuk janë të papërfillshme, vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit të aktivit të rivlerësuar është domosdoshmërisht më e vogël se vlera e tij e drejtë. Prandaj, aktivi i rivlerësuar do të jetë i zhvlerësuar nëse vlera e tij në përdorim është më pak se shuma e rivlerësuar. Në këtë rast, pasi janë zbatuar kërkesat e rivlerësimit, një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për të përcaktuar nëse aktivi mund të jetë i zhvlerësuar.

Përkufizimet

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

***Vlerë kontabël (neto)* është shuma me të cilën një aktiv njihet pasi janë zbritur çdo amortizim i akumuluar dhe çdo humbje e akumuluar nga zhvlerësimi.**

***Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare* është grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve.**

***Aktive administrative të shoqërisë tregtare* janë aktivet, me përjashtim të emrit të mirë, të cilat japin kontribut në flukset monetare të ardhshme si të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, që është në shqyrtim, ashtu edhe të njësive të tjera që gjenerojë mjete monetare.**

***Kostot rritëse* që i atribuohen drejtpërdrejtë daljes së një aktivi (ose grup i nxjerrë jashtë përdorimit), duke përjashtuar kostot financiare dhe shpenzimin e tatimeve mbi të ardhurat.**

***Shuma e amortizueshme* është kostoja e një aktivi, ose një shumë tjetër që zëvendëson koston në pasqyrat financiare, minus vlerën e mbetur të tij.**

***Amortizimi* është shpërndarja sistematike e shumës së amortizueshme të një aktivi gjatë jetës së tij të dobishme.**[1]

***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*).**

***Një humbje nga zhvlerësimi* është shuma me të cilën vlera kontabël (neto) e një aktivi ose një njësie gjeneruese të mjeteve monetare e tejkalon shumën e tij të rikuperueshme.**

***Shuma e rikuperueshme* e një aktivi ose një grupi gjenerues të mjeteve monetare është vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim, cilado qoftë më e larta.**

***Jeta ekonomike* është ose**:

(a) periudha gjatë së cilës një aktiv pritet të jetë i disponueshëm për përdorim nga njësia ekonomike; ose

(b) sasia e prodhimit apo njësive të ngjashme që priten të merren nga aktivi prej njësisë ekonomike.

***Vlera në përdorim* është vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme që priten të rrjedhin nga një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.**

Identifikimi i një aktivi i cili mund të jetë i zhvlerësuar

7 Paragrafët 8-17 përcaktojnë se kur do të përcaktohet shuma e rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Pjesa tjetër e këtij Standardi është e strukturuar si më poshtë:

(a) paragrafët 18-57 paraqesin kërkesat për matjen e shumës së rikuperueshme. Edhe këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

[1] Në rastin e një aktivi jo-material, termi 'amortizim' është përdorur përgjithësisht në vend të " amortizimit".'. Të dy termat kanë të njëjtin kuptim.

 © IFRS Foundation

(b) paragrafët 58-108 paraqesin kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet individuale, me përjashtim të emrit të mirë, trajtohen në paragrafët 58-64. Paragrafët 65-108 trajtojnë njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe për emrin e mirë.

(c) paragrafët 109-116 paraqesin kërkesat për anullimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Në paragrafët 117-121 paraqiten disa kërkesa të tjera shtesë për një aktiv individual, ndërsa kërkesa të tilla shtesë për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare paraqiten në paragrafët 122 dhe 123, ndërsa për emrin e mirë në paragrafët 124 dhe 125.

(d) paragrafët 126-133 përcaktojnë informacionin që duhet të bëhet i ditur në lidhje me humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet dhe njësitë gjeneruese të mjeteve monetare. Paragrafët 134-137 përcaktojnë disa kërkesa të tjera shtesë për dhënien e informacionit për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë i aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar, për qëllimet e testimit për zhvlerësim.

8 Një aktiv është i zhvlerësuar kur vlera kontabël neto e tij është më e madhe se shuma e rikuperueshme e tij. Paragrafët 12-14 përshkruajnë disa prej indikacioneve që tregojnë se mund të ketë ndodhur një humbje nga zhvlerësimi. Nëse ekziston ndonjëri prej këtyre indikacioneve, atëherë i kërkohet njësisë ekonomike të bëjë një vlerësim formale të shumës së rikuperueshme. Me përjashtim të rastit që përshkruhet në paragrafin 10, ky Standard nuk i kërkon njësisë ekonomike që të bëjë një vlerësim të shumës së rikuperueshme nëse nuk ka ndonjë indikacion të humbjes nga zhvlerësimi.

9 Një njësi ekonomike do të vlerësojë në çdo periudhë raportimi nëse ka ndonjë shenjë që një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar. Nëse ekziston një indikacion i tillë, atëherë njësia ekonomike duhet të çmojë shumën e rikuperueshme të aktivit.

10 Pavarësisht faktit nëse ka apo jo indikacion për zhvlerësim, njësia ekonomike duhet gjithashtu:

(a) të testojë për zhvlerësim një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar që nuk është ende i disponueshëm për përdorim, duke e krahasuar vlerën e tij kontabël (neto) me shumën e tij të rikuperueshme. Ky test zhvlerësimi mund të kryhet në çfarëdo kohe gjatë një periudhe vjetore, me kusht që të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Aktive të ndryshme jo-materiale mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një aktiv i tillë jo-material njihet për herë të parë gjatë periudhës vjetore aktuale, ky aktiv jo-material do të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës vjetore aktuale.

(b) të testojë për zhvlerësim emrin e mirë të blerë në një kombinim biznesi çdo vit në përputhje me paragrafët 80-99.

11 Aftësia e një aktivi jo-material për të krijuar përfitime ekonomike të ardhshme të mjaftueshme për ta rikuperuar vlerën kontabël neto të tij i nënshtrohet zakonisht një pasigurie më të madhe përpara se aktivi të jetë i disponueshëm për përdorim se sa pasi është i disponueshëm për përdorim. Rrjedhimisht, ky Standard i kërkon një ndërmarrjeje të testojë për zhvlerësim, të paktën një herë në vit, vlerën kontabël neto të një aktivi jo-material që nuk është akoma i disponueshëm për përdorim.

12 Në vlerësimin që bëhet për të parë nëse ka ndonjë tregues që një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, një njësi ekonomike do të marrë parasysh, minimumi, shenjat e mëposhtme:

Burimet e jashtme të informacionit

(a) gjatë periudhës, vlera e tregut e një aktivi ka rënë në mënyrë të konsiderueshme më tepër se sa pritej si rezultat i kalimit të kohës apo përdorimit normal.

(b) gjatë periudhës kanë ndodhur ndryshime të rëndësishme me një efekt negativ në njësinë ekonomike, ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt, në teknologji, treg, mjedisin ekonomik ose ligjor në të cilin operon njësia ekonomike ose në tregun që një aktiv i përket.

(c) normat e interesit të tregut apo norma të tjera të tregut të kthimit në investime janë rritur gjatë periudhës, dhe rritjet e tyre ka të ngjarë të ndikojë materialisht në normën e skontimit që përdoret në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi dhe të ulet vlera e drejtë (minus kostot e shitjes) e aktivit.

(d) vlera kontabël (neto)e aktiveve neto të njësisë ekonomike është më e madhe se kapitalizimi në treg i tij.

Burimet e brendshme të informacionit

(e) evidenca e disponueshme e përkeqësimit ose e dëmtimit fizik të një aktivi.

(f) gjatë periudhës kanë ndodhur ndryshime të rëndësishme me një efekt negativ në njësinë ekonomike, ose pritet të ndodhin në të ardhmen e afërt, në shkallën në të cilën, ose mënyra me të cilën, një aktiv është përdorur ose pritet të përdoret. Këto ndryshime bëjnë që aktivi të jetë me kapacitet bosh, të planifikohet ndërprerja ose ristrukturimi i veprimtarisë të cilës i takon një aktiv, të planifikohet nxjerrja jashtë përdorimit e një aktivi para datës së pritshme, dhe të rivlerësohet jeta e përdorimit e një aktivi si jetë e kufizuar në vend që të jetë e pakufizuar.[2]

(g) evidenca e disponueshme nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e një aktivi është, ose do të jetë, me e keqe se sa pritej.

Dividentët e marrë, nga sipërmarrjet e përbashkëta ose pjesëmarrjet.

(h) për një investim në një filial, njësi ekonomike të bashkë kontrolluar ose pjesëmarrje, investitori njeh një dividend nga investimi dhe disponon evidencë se:

(i) vlera kontabël neto e investimit në pasqyrat financiare të veçanta tejkalon vlerën kontabël në pasqyrat financiare të konsoliduara të aktiveve neto të të investuarit, përfshirë emrin e mirë përkatës; ose

(ii) dividendi tejkalon të ardhurat gjithsej të filialit, të njësisë ekonomike të bashkë kontrolluar ose të pjesëmarrjes në periudhën kur deklarohet dividendi.

13 Lista në paragrafin 12 nuk është përfundimtare. Një njësi ekonomike mund të identifikojë indikacione të tjera të cilat tregojnë se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar dhe edhe këto do të kërkonin që njësia ekonomike të përcaktonte shumën e rikuperueshme të aktivit ose, në rastin e emrit të mirë, të kryente një test zhvlerësimi në përputhje me paragrafët 80-99.

14 Në informacionin nga raportimi i brendshëm i cili tregon se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv përfshihet ekzistenca e:

(a) flukseve monetare për blerjen e aktivit ose nevojave të mëpasshme për mjete monetare për vënien në punë ose mirëmbajtjen e tij, të cilat janë ndjeshëm më të larta se ato të cilat janë parashikuar fillimisht në buxhet;

(b) flukseve monetare faktike neto ose fitimi ose humbja që vjen nga aktivi të cilat janë ndjeshëm më keq se ato që janë parashikuar në buxhet;

(c) një rënieje të ndjeshme në flukset monetare neto ose fitimin operativ të parashikuar në buxhet, ose një rritjeje të ndjeshme në humbjet e parashikuara në buxhet, që vijnë nga aktivi; ose

(d) humbjeve operative ose flukseve monetare dalëse neto për aktivin, kur agregohen shumat e periudhës aktuale për shumat e parashikuara në buxhet për të ardhmen.

15 Siç tregohet në paragrafin 10, ky Standard kërkon që të testohen për zhvlerësim të paktën një herë në vit një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar ose që nuk është ende i disponueshëm për përdorim dhe emri i mirë. Përveç rastit kur aplikohen kërkesat e paragrafit 10, gjatë konstatimit nëse duhet çmuar apo jo shuma e rikuperueshme e një aktivi aplikohet koncepti i materialitetit. Për shembull, nëse llogaritjet e mëparshme tregojnë se shuma e rikuperueshme e një aktivi është ndjeshëm më e madhe se vlera kontabël neto e tij, atëherë nuk është nevoja që njësia ekonomike të bëjë një vlerësim tjetër të shumës së rikuperueshme të aktivit nëse nuk ka ndodhur asnjë ngjarje e cila do ta eliminonte një diferencë të tillë. Në mënyrë të ngjashme, analiza e mëparshme mund të tregojë se shuma e rikuperueshme e një aktivi nuk është e ndjeshme ndaj një (ose më shumë) prej indikacioneve të renditur në paragrafin 12.

16 Si ilustrim për paragrafin 15, nëse janë rritur gjatë periudhës normat e interesit të tregut ose norma të tjera të kthimit mbi investimet në treg, një njësie ekonomike nuk i kërkohet të bëjë një vlerësim formale të shumës së rikuperueshme të një aktivi në rastet e mëposhtme:

(a) nëse norma e skontimit e përdorur gjatë llogaritjes së vlerës në përdorim të aktivit nuk ka të ngjarë të preket nga rritja e këtyre normave të tregut. Për shembull, rritjet në normat afatshkurtra të interesit mund të mos kenë një efekt me rëndësi materiale mbi normën e skontimit të përdorur për një aktiv i cili ka një jetë të mbetur të dobishme të gjatë.

(b) nëse norma e skontimit e përdorur gjatë llogaritjes së vlerës në përdorim të aktivit ka të ngjarë të preket nga rritja e këtyre normave të tregut, por ndërkohë analiza e mëparshme e ndjeshmërisë në lidhje me shumën e rikuperueshme tregon se:

[2] Pasi një aktiv plotëson kriteret për t'u klasifikuar si të mbajtura për shitje (ose përfshihet në një grup të nxjerrë jashtë përdorimit që është klasifikuar si i mbajtur për shitje), ajo është e përjashtuar nga objekti i këtij standardi dhe kontabilizohet në përputhje me SNRF 5 *Aktive afatgjata të mbajtura për shitje dhe veprimtaritë e ndërprera*.

 © IFRS Foundation

(i) nuk ka të ngjarë të ketë ndonjë rritje të rëndësisë materiale në shumën e rikuperueshme sepse edhe flukset monetare të ardhshme ka të ngjarë të rriten (për shembull, në disa raste një njësi ekonomike mund të ketë mundësi të tregojë se ajo bën rregullime të të ardhurave të veta për të kompensuar çdo rritje në normat e tregut); ose

(ii) rënia në shumën e rikuperueshme nuk ka të ngjarë të çojë në një humbje me rëndësi materiale nga zhvlerësimi.

17 Nëse ka indikacion se mund të jetë zhvlerësuar një aktiv, kjo mund të tregojë se duhet të shqyrtohet dhe të rregullohet jeta e mbetur e dobishme, metoda e amortizimit ose vlera e mbetur për aktivin, në përputhje me Standardin që aplikohet për aktivin, edhe sikur për aktivin të mos njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi.

Matja e shumës së rikuperueshme

18 Standardi e përkufizon shumën e rikuperueshme si vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim e një aktivi ose një grupi gjenerues të mjeteve monetare, cilado qoftë më e larta. Paragrafët 19-57 paraqesin kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

19 Nuk është gjithmonë e nevojshme të përcaktohen të dyja, si vlera e drejtë minus kostot për shitje ashtu edhe vlera në përdorim e një aktivi. Nëse njëra prej këtyre shumave është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit, atëherë aktivi nuk është i zhvlerësuar dhe nuk është e nevojshme të çmohet shuma tjetër.

20 Mund të jetë e mundur të matet vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit, edhe nëse nuk ka një çmim të kuotuar në një treg aktiv për një aktiv identik. Megjithatë, ndonjëherë nuk mund të jetë e mundur të matet vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit, sepse nuk ka bazë për të bërë një vlerësim të besueshëm të çmimit me të cilin një transaksion i zakonshëm për të shitur aktivin do të kryhej midis pjesëmarrësve të tregut në datën e matjes, sipas kushteve aktuale të tregut. Në këtë rast, njësia ekonomike mund të përdorë vlerën në përdorim të aktivit si shumën e tij të rikuperueshme.

21 Nëse nuk ka arsye të besohet se vlera në përdorim e një aktivi është ndjeshëm më e madhe se vlera e drejtë e tij minus kostot për shitje, si shumë e rikuperueshme e tij mund të përdoret vlera e drejtë e aktivit minus kostot për shitje. Një gjë e tillë ndodh shpesh për një aktiv që është mbajtur për shitje. Kjo ndodh sepse vlera në përdorim e një aktivi të mbajtur për t'u hequr konsiston kryesisht në shumën neto nga nxjerrja jashtë përdorimit, duke qenë se flukset monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar i aktivit deri në heqjen e tij ka mundësi të jenë të papërfillshme.

22 Shuma e rikuperueshme përcaktohet për një aktiv individual, me përjashtim të rasteve kur aktivi nuk krijon flukse monetare hyrëse të cilat kryesisht janë të pavarur nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Nëse ndodh kështu, atëherë përcaktohet shuma e rikuperueshme për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi (shih paragrafët 65-103), me përjashtim të rasteve kur:

(a) vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit te aktivit është më e lartë se vlera kontabël neto e tij; ose

(b) vlera në përdorim e aktivit mund të jetë afër vlerës së tij të drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit dhe vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit mund të matet.

23 Në disa raste, vlerësimet, mesataret dhe rrugët e shkurtra të llogaritjeve indirekte mund të japin përafrime të arsyeshme të llogaritjeve të hollësishme të ilustruara në këtë Standard për gjetjen e vlerës së drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim.

Matja e shumës së rikuperueshme të një aktivi jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar

24 Paragrafi 10 kërkon që të testohet për zhvlerësim një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar çdo vit, duke e krahasuar vlerën kontabël neto të tij me shumën e rikuperueshme të tij, pavarësisht në ka apo jo një indikacion se aktivi mund të jetë i zhvlerësuar. Megjithatë, në testin e zhvlerësimit për këtë aktiv në periudhën aktuale mund të përdoret llogaritja e hollësishme më e fundit e shumës së rikuperueshme e kryer në një periudhë të mëparshme, me kusht që të plotësohen të gjitha kriteret e mëposhtme:

(a) nëse aktivi jo-material nuk gjeneron flukse monetare hyrëse nga përdorimi i vazhduar të cilat të jenë kryesisht të pavarura nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve dhe për rrjedhojë testohet për zhvlerësim si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket, aktivet dhe detyrimet që përbëjnë këtë njësi nuk kanë ndryshuar ndjeshëm qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme;

(b) llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme ka nxjerrë një vlerë e cila është më e madhe se vlera kontabël neto me një marzh të ndjeshëm; dhe

(c) në bazë të një analize të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe të rrethanave që kanë ndryshuar qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme, do të ishte e vogël mundësia se përcaktimi aktual i shumës së rikuperueshme do të ishte më e vogël se vlera kontabël neto e tij.

Vlera e drejtë pakësuar me kostot për shitje

25-27 [Fshirë]

28 Kostot e nxjerrje jashtë përdorimit, me përjashtim të atyre që janë njohur si detyrime, zbriten për të matur vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Shembuj të kostove të tilla do të ishin kostot ligjore, taksat e pullës dhe taksa të tjera të ngjashme transaksioni, kostot e zhvendosjes së aktivit dhe kostot e drejtpërdrejta shtesë për sjelljen e aktivit në gjendjen në të cilën shitet. Megjithatë, përfitimet nga ndërprerja e marrëdhënieve të punës (siç përkufizohen në SNK 19) dhe kostot e shoqëruara me zvogëlimin ose riorganizimin e një biznesi pas heqjes së një aktivi nuk janë kosto të drejtpërdrejta shtesë për heqjen e aktivit.

29 Ndonjëherë, heqja e një aktivi do të kërkonte që blerësi të merrte përsipër një detyrim dhe vetëm një vlerë e vetme e drejtë minus kostot për shitje është e disponueshme si për aktivin ashtu edhe për detyrimin. Paragrafi 78 shpjegon se si të trajtohen këto raste.

Vlera në përdorim

30 Elementet e mëposhtëm duhet të pasqyrohen në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi:

(a) një vlerësim i flukseve të ardhshme të mjeteve monetare që njësia ekonomike pret të përftojë nga aktivi;

(b) pritjet për ndryshime të mundshme në sasinë apo kohën e këtyre flukseve të ardhshme të parasë;

(c) vlerën kohore të parasë, të përfaqësuar nga norma pa rrezik e interesit në tregun aktual;

(d) çmimin e aktivit që mbart pasigurinë e natyrshme; dhe

(e) faktorë të tjerë, të tillë si mos likuiditeti që pjesëmarrësit e tregut do të pasqyronin në vlerësimin e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare që njësia ekonomike pret të përftojë nga aktivi.

31 Çmuarja e vlerës në përdorim e një aktivi përfshin hapat e mëposhtëm:

(a) vlerësimin e hyrjeve dhe daljeve të ardhshme të mjeteve monetare që rrjedhin nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivit dhe nga nxjerrja përfundimtare jashtë përdorimit e tij; dhe

(b) zbatimi i normës përkatëse të skontimit në këto flukse të ardhshme të mjeteve monetare.

32 Elementet e identifikuar në paragrafin 30(b), (d) dhe (e) mund të pasqyrohen ose si rregullime të flukseve monetare të ardhshme ose si rregullime të normës së skontimit. Cilado qoftë metoda që përdor një njësi ekonomike për të pasqyruar pritshmëritë në lidhje me variacionet e mundshme të shumës ose kohës së flukseve monetare të ardhshme, rezultati dot të jetë i tillë që të pasqyrojë vlerën aktuale të pritshme të flukseve monetare të ardhshme, domethënë mesataren e ponderuar të të gjitha rezultateve të mundshme. Në Shtojcën A jepen udhëzime të tjera shtesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim të aktivit.

Baza për vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme

33 Gjatë matjes së vlerës në përdorim, një njësi ekonomike:

(a) do t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me tërësinë e kushteve ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit. Një peshë më e madhe do t'u jepet informacioneve të jashtme.

(b) duhet t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në buxhetet/ parashikimet financiare më të fundit të aprovuar nga drejtimi, por duhet të përjashtojë çdo fluks monetar të ardhshëm hyrës ose dalës të vlerësuar që pritet të vijë nga ristrukturimet e ardhshme ose nga përmirësimi ose rritja e performancës së aktivit. Parashikimet e mbështetur në këto

 © IFRS Foundation

buxhete/ parashikime do të mbulojnë një periudhë maksimale prej pesë vjetësh, me përjashtim të rasteve kur mund të justifikohet një periudhë më e gjatë.

(c) Për vlerësimin e projeksioneve të flukseve të mjeteve monetare përtej periudhës së mbuluar nga buxhetet më të fundit ose parashikimet, një njësi ekonomike mund të dëshirojë të ekstrapolojë projeksionet bazuar në buxhetet apo parashikimet duke përdorur një normë të qëndrueshme ose në rënie të rritjes për vitet në vazhdim, me përjashtim të rastit kur mund të justifikohet përdorimi i një normë rritjeje. Kjo normë rritjeje nuk duhet të jetë më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për produktet, industritë ose vendin apo vendet në të cilat ushtron aktivitet njësia ekonomike, ose për tregun në të cilin përdoret aktivi, me përjashtim të rasteve kur mund të justifikohet një normë më e lartë.

34 Drejtimi vlerëson se sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat janë mbështetur parashikimet aktuale të flukseve monetare përmes ekzaminimit të shkaqeve të diferencave midis parashikimeve të mëparshme të flukseve monetare dhe flukseve monetare faktike. Drejtimi do të sigurojë që supozimet mbi të cilat mbështeten parashikimet e flukseve monetare të përputhen me rezultatet faktike në të shkuarën, me kusht që kjo të bëhet e përshtatshme nga efektet e ngjarjeve apo rrethanave të mëpasshme të cilat nuk kanë ekzistuar kur janë krijuar këto flukseve faktike monetare.

35 Në përgjithësi nuk ka buxhete/parashikime financiare të hollësishme, të shprehura qartë dhe të besueshme të flukseve monetare të ardhshme për periudha më të gjata se pesëvjeçare. Për këtë arsye, vlerësimet e drejtimit për flukset monetare të ardhshme mbështeten në buxhetet/parashikimet më të fundit për, maksimumi, pesë vjet. Drejtimi mund të përdorë parashikime të flukseve monetare të mbështetura në buxhetet/ parashikimet financiare për një periudhë më të gjatë se pesë vjet nëse ka besim se këto parashikime janë të besueshme dhe nëse mund të tregojë, në bazë të përvojës së shkuar, se është e aftë t'i parashikojë flukset monetare me saktësi për një periudhë të tillë më të gjatë.

36 Parashikimet e flukseve monetare deri në fund të jetës së dobishme të një aktivi çmohen duke u nisur nga parashikimet e flukseve monetare të mbështetura në buxhetet/ parashikimet financiare dhe duke përdorur një normë rritjeje për vitet në vijim. Kjo normë është konstante ose zbritëse, me përjashtim të rasteve kur një rritje me këtë normë përputhet me informacionin objektiv për modelet e ciklit të jetës së një produkti ose sektori të ekonomisë. Nëse është e përshtatshme, norma e rritjes është zero ose negative.

37 Kur kushtet janë të favorshme, ka të ngjarë që konkurrentët të hyjnë në treg dhe ta kufizojnë rritjen. Për rrjedhojë, njësitë ekonomike do ta kenë të vështirë ta kapërcejnë normën rritëse mesatare historike në periudhën afatgjatë (të themi, në njëzetë vjet) për produktet, industritë ose vendin apo vendet në të cilat ushtron aktivitet njësia ekonomike, ose për tregun në të cilin përdoret aktivi.

38 Gjatë përdorimit të informacionit të marrë nga buxhetet/parashikimet financiare, njësia ekonomike shikon nëse ky informacion i pasqyron apo jo supozimet e arsyeshme dhe të mbështetura dhe e pasqyron apo jo vlerësimin më të mirë të drejtimit për kushtet ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit.

Baza për vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme

39 Vlerësimet e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare duhet të përfshijnë:

(a) projeksionet e hyrjeve të mjeteve monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivit;

(b) projeksionet e daljeve të mjeteve monetare që janë shkaktuar domosdoshmërisht për të gjeneruar hyrjet e mjeteve monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivit (duke përfshirë edhe daljet e mjeteve monetare për të përgatitur aktivin për përdorim) dhe mund t'i ngarkohen drejtpërdrejt, ose të shpërndahen në mënyrë të arsyeshme dhe të vazhdueshme, tek aktivi; dhe

(c) flukset monetare neto, nëse ka, që do të arkëtohen (ose paguhen) për heqjen e aktivit në fund të jetës së dobishme të tij.

40 Vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme dhe norma e skontimit pasqyrojnë supozimet e pandryshueshme për rritjen e çmimeve që i ngarkohen inflacionit të përgjithshëm. Për rrjedhojë, nëse norma e skontimit e përfshin efektin e rritjes së çmimeve, që i ngarkohet inflacionit të përgjithshëm, flukset monetare të ardhshme çmohen në terma nominalë. Nëse norma e skontimit e përjashton efektin e rritjes së çmimeve, që i ngarkohet inflacionit të përgjithshëm, flukset monetare të ardhshme çmohen në terma realë (por duke përfshirë rritjet ose uljet konkrete të çmimeve në të ardhmen).

41 Parashikimet e flukseve monetare dalëse përfshijnë ato për shërbimin e përditshëm të aktivit si edhe shpenzimet e përgjithshme të ardhshme që mund t'i ngarkohen drejtpërdrejt apo t'i shpërndahen mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme përdorimit të aktivit.

42 Kur vlera kontabël neto e një aktivi nuk i përfshin akoma të gjitha flukset monetare dalëse që lindin përpara se të jetë i gatshëm për përdorim ose shitje, çmuarja e flukseve monetare dalëse përfshin një vlerësim të çdo fluksi tjetër monetar dalës që pritet të lindë përpara se aktivi të jetë i gatshëm për përdorim ose shitje. Për shembull, kështu veprohet me një ndërtesë e cila është duke u ndërtuar ose me një projekt ndërtimi i cili nuk ka përfunduar ende.

43 Për të shmangur përfshirjen më shumë se një herë në llogaritje, në vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk përfshihen:

(a) flukset monetare hyrëse nga aktive të cilët krijojnë flukse monetare hyrëse dhe të cilët kanë një varësi të madhe ndaj flukseve monetare hyrëse nga aktivi që është marrë në shqyrtim (për shembull, aktive financiare të tilla si llogaritë e arkëtueshme); dhe

(b) flukset monetare dalëse të cilët lidhen me detyrimet që janë njohur si detyrime (për shembull, llogaritë e pagueshme, pensionet ose provizionet).

44 Flukset e ardhshme të mjeteve monetare do të vlerësohen për aktivin në gjendjen e tij aktuale. Vlerësimet e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare nuk do të përfshijnë hyrjet ose daljet e vlerësuara të ardhshme të mjeteve monetare që pritet të rrjedhin nga:

(a) një ristrukturim në të ardhmen për të cilin një njësi ende nuk është e angazhuar; ose

(b) përmirësimi apo rritja e performancës së aktivit.

45 Ngaqë flukset monetare të ardhshme çmohen për një aktiv në gjendjen ekzistuese, vlera në përdorim nuk pasqyron:

(a) flukset monetare të ardhshme dalëse ose ulje të kostove të lidhura me to (për shembull, ulje të kostove të personelit) apo përfitimet që priten të vijnë nga një ristrukturim i ardhshëm për të cilin njësia ekonomike nuk është angazhuar ende; ose

(b) flukset monetare të ardhshme dalëse të cilat do ta përmirësojnë ose rrisin performancën e aktivit ose flukset monetare hyrëse të lidhura me to që priten të rrjedhin nga këto flukse dalëse.

46 Një ristrukturim është një program që planifikohet dhe kontrollohet nga drejtimi dhe materialisht ndryshon ose qëllimin e një biznesi të ndërmarrë nga një njësi ekonomike apo mënyrën në të cilën biznesi është zhvilluar. SNK 37 *Provizionet, detyrimet e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara* përmban udhëzim që sqaron se kur është e angazhuar një njësi ekonomike për një ristrukturim.

47 Kur njësia ekonomike angazhohet për një ristrukturim, ka të ngjarë që disa prej aktiveve të preken nga ky ristrukturim. Kur njësia ekonomike angazhohet për ristrukturimin:

(a) vlerësimet e saj për flukset monetare të ardhshme hyrëse dhe dalëse me qëllim përcaktimin e vlerës në përdorim pasqyrojnë uljet e kostove dhe përfitime të tjera nga ristrukturimi (të mbështetura në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuara nga drejtimi); dhe

(b) vlerësimet e saj për flukset monetare të ardhshme dalëse për ristrukturimin përfshihen në një provizion ristrukturimi në përputhje me SNK 37.

Shembulli Ilustrues 5 ilustron efektin e një ristrukturimi të ardhshëm te llogaritja e vlerës në përdorim.

48 Deri në momentin kur një njësie ekonomike i lindin flukse monetare dalëse të cilat e përmirësojnë ose e rrisin performancën e aktivit, vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme nuk përfshihen në flukset monetare të ardhshme hyrëse të çmuara të cilat priten të rrjedhin nga rritja në përfitimet ekonomike që shoqërojnë flukset monetare dalëse (shih Shembullin ilustrues 6).

49 Në vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme përfshihen flukset monetare të ardhshme dalëse të nevojshme për të ruajtur nivelin e përfitimeve ekonomike që priten të rrjedhin nga aktivi ashtu siç është në gjendjen ekzistuese. Kur një njësi gjeneruese të ardhurash përbëhet nga aktive me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme, të cilat janë të gjitha të nevojshme për funksionimin në vijimësi të njësisë, zëvendësimi i aktiveve me jetë më të shkurtër konsiderohet se bën pjesë në shërbimin e përditshëm të njësisë kur bëhet çmuarja e flukseve monetare të ardhshme që kanë të bëjnë me njësinë. Po kështu, kur një aktiv i vetëm përbëhet nga komponentë me jetë të dobishme të çmuar të ndryshme, zëvendësimi i komponentëve me jetë më të shkurtër konsiderohet se bën pjesë në shërbimin e përditshëm të aktivit kur bëhet çmuarja e flukseve monetare të ardhshme që krijohen nga aktivi.

50 Vlerësimet e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare nuk do të përfshijnë:

(a) hyrjet ose daljet e mjeteve monetare nga aktivitetet financuese; ose

(b) arkëtime ose pagesa nga tatimi mbi të ardhurat.

51 Flukset monetare të ardhshme të çmuara pasqyrojnë supozimet që përputhen me mënyrën se si përcaktohet norma e skontimit. Përndryshe, do të llogaritet dy herë ose nuk do të merret fare parasysh efekti i disa prej

 © IFRS Foundation

supozimeve. Ngaqë vlera në kohë e parasë shqyrtohet duke skontuar flukset monetare të ardhshme të vlerësuara, këto flukse monetare i përjashtojnë flukset monetare hyrëse ose dalëse nga veprimtaritë e financimit. Po kështu, ngaqë norma e skontimit përcaktohet mbi një bazë përpara tatimit, edhe flukset monetare të ardhshme çmohen mbi një bazë përpara tatimit.

52 **Çmuarja e flukseve monetare neto për t'u arkëtuar (ose paguar) për heqjen e një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme do të jetë shuma që pret të nxjerrë një njësi ekonomike në një transaksion të kryer në mënyrë të vullnetshme midis palëve të informuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën, pasi zbriten kostot e vlerësuara të heqjes.**

53 Çmuarja e flukseve monetare neto për t'u arkëtuar (ose paguar) për heqjen e një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme bëhet në mënyrë të ngjashme me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të një aktivi, me përjashtim të faktit që gjatë vlerësimit të këtyre flukseve monetare neto:

(a) një njësi ekonomike përdor çmimet që predominojnë në datën e vlerësimit të aktiveve të ngjashme të cilët kanë arritur fundin e jetës së tyre të dobishme dhe kanë funksionuar në kushte të ngjashme me ato në të cilat do të përdoret aktivi.

(b) një njësi ekonomike i rregullon këto çmime për efektin si të rritjes së çmimeve në të ardhmen për shkak të inflacionit ashtu edhe të rritjes ose uljes së çmimeve të veçanta në të ardhmen. Megjithatë, nëse vlerësimit e flukseve monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar i aktivit dhe norma e skontimit e përjashtojnë efektin e inflacionit të përgjithshëm, njësia ekonomike e përjashton këtë efekt edhe nga çmuarja e flukseve monetare neto nga heqja e aktivit.

53A Vlera e drejtë ndryshon nga vlera në përdorim. Vlera e drejtë pasqyron supozimet e pjesëmarrësve të tregut që do të përdornin gjatë caktimit të çmimit të aktivit. Në të kundërt, vlera në përdorim pasqyron efektet e faktorëve që mund të jenë specifikë për njësinë ekonomike dhe nuk zbatohen për njësitë ekonomike në përgjithësi. Për shembull, vlera e drejtë nuk pasqyron ndonjë nga faktorët e mëposhtëm në masën që ata nuk do të ishin në përgjithësi të disponueshëm për pjesëmarrësit e tregut:

(a) vlera shtesë që rrjedh nga grupimi i aktiveve (siç është krijimi i një portofoli të aktiveve afatgjata materiale për investim në vende të ndryshme);

(b) sinergjitë midis aktivit që matet dhe aktiveve të tjera;

(c) përfitimet tatimore ose barra tatimore që janë specifike vetëm për pronarin aktual të aktivit; dhe

(d) përfitimet tatimore ose barra tatimore që janë specifike për pronarin aktual të aktivit.

Flukset e mjeteve monetare të huaja

54 Flukset monetare të ardhshme çmohen në monedhën në të cilën do të krijohen dhe pastaj skontohen duke përdorur një normë skontimi të përshtatshme për këtë monedhë. Një njësi ekonomike duhet ta konvertojë vlerën aktuale duke përdorur kursin e këmbimit të çastit (spot) në datën kur llogaritet vlera në përdorim.

Norma e skontimit

55 **Norma e zbritjes (normat) e përdorur në llogaritjen e vlerës aktuale do të jetë një normë (normat) para tatimeve e cila pasqyron (pasqyrojnë) vlerësimet aktuale të tregut të:**

(a) vlerës në kohë të parasë; dhe

(b) rreziqet specifike të aktivit për të cilat vlerësimet e ardhshme të fluksit të mjeteve monetare nuk janë rregulluar.

56 Një normë e cila pasqyron analizat aktuale të tregut në lidhje me vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të lidhur me aktivin është kthimi që do të kërkonin investuesit nëse do t'u duhet të zgjidhnin një investim i cili do të krijonte flukse monetare me shuma, kohë dhe profil risku të barasvlershëm me ato që pret të nxjerrë njësia ekonomike nga aktivi. Kjo normë çmohet nga norma e nënkuptuar në transaksionet ekzistuese në treg për aktive të ngjashme ose nga kostoja mesatare e ponderuar e kapitalit të një njësie ekonomike të regjistruar në bursë e cila ka një aktiv të vetëm (ose një portofol aktivesh) të ngjashëm për sa i takon potencialit të shërbimit dhe rreziqeve të aktivit që po shqyrtohet. Megjithatë, norma ose normat e skontimit që përdoren për të matur vlerën në përdorim të një aktivi nuk do të pasqyrojnë rreziqet për të cilat janë rregulluar vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë.

57 Kur një normë që është specifike për një aktiv nuk mund të gjendet drejtpërdrejt nga tregu, një njësi ekonomike përdor zëvendësues për të bërë një vlerësim të normës së skontimit. Shtojcë A jep udhëzime të tjera shtesë për vlerësimin e normës së skontimit në rrethana të tilla.

Njohja dhe matja e një humbjeje nga zhvlerësimi

58 Paragrafët 59-64 paraqesin kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për një aktiv individual me përjashtim të emrit të mirë. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe për emrin e mirë trajtohen në paragrafët 65-108.

59 Atëherë dhe vetëm atëherë kur shuma e rikuperueshme e një aktivi është më e vogël se vlera kontabël neto e tij, vlera kontabël neto e aktivit duhet të zbritet nga shuma e rikuperueshme e tij. Kjo zbritje është një humbje nga zhvlerësimi.

60 Një humbje nga zhvlerësimi do të njihet menjëherë në llogarinë e fitimit ose të humbjes, me përjashtim të rasteve kur aktivi mbahet me vlerë kontabël të rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNK 16). Çdo humbje nga zhvlerësimi e një aktivi të rivlerësuar do të trajtohet si një rënie nga rivlerësimi në përputhje me një Standard tjetër.

61 Një humbje nga zhvlerësimi mbi një aktiv jo të rivlerësuar njihet në fitim ose në humbje. Megjithatë, një humbje nga zhvlerësimi mbi një aktiv të rivlerësuar njihet drejtpërdrejt kundrejt çdo teprice rivlerësimi për aktivin deri në atë shkallë sa humbja nga zhvlerësimi nuk e kalon vlerën e tepricës nga rivlerësimi për të njëjtin aktiv. Një humbje e tillë nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar pakëson tepricën e rivlerësimit për këtë aktiv.

62 Kur shuma e çmuar për një humbje nga zhvlerësimi është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit me të cilin ka lidhje, një njësie ekonomike do të njohë një detyrim në detyrime atëherë dhe vetëm atëherë kur kjo kërkohet nga një Standard tjetër.

63 Pasi është e njohur një anullim i një humbjeje nga zhvlerësimi, njësia ekonomike do të rregullojë shpenzimet e amortizimit për aktivin në periudhat e ardhshme për shpërndarjen e vlerës kontabël neto të rishikuar të aktivit, pakësuar me vlerën e tij të mbetur (nëse ka), në mënyrë sistematike mbi jetën e mbetur të dobishme të tij.

64 Nëse njihet një humbje nga zhvlerësimi,çdo aktiv ose detyrim për tatime të shtyra të lidhur me të përcaktohet në përputhje me SNK 12 duke krahasuar vlerën kontabël neto të ndryshuar të aktivit me bazën tatimore të tij (shih Shembullin ilustrues 3).

Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë

65 Paragrafët 66-108 dhe shtesa C paraqesin kërkesat për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv dhe për përcaktimin e vlerën kontabël neto dhe njohjen e humbjeve nga zhvlerësimi të njësive gjeneruese të mjeteve monetare dhe të emrit të mirë.

Identifikimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv

66 Nëse ka një indikacion se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, për aktivin individual do të çmohet shuma e rikuperueshme. Nëse nuk është e mundur të vlerësohet shuma e rikuperueshme e aktivit të veçantë, një njësi ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, të cilës i takon ky aktiv.

67 Shuma e rikuperueshme e një aktivi individual nuk mund të përcaktohet nëse:

(a) vlera në përdorim e aktivit nuk mund të përcaktohet si e afërt me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të tij (për shembull, kur flukset monetare të ardhshme nga përdorimi i vazhduar i aktivit nuk mund të çmohen si të papërfillshme); dhe

(b) aktivi nuk gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat kryesisht janë të pavarur nga aktivet e tjera.

Në raste të tilla, vlera në përdorim dhe, për rrjedhojë, edhe shuma e rikuperueshme mund të përcaktohen vetëm për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të aktivit.

Shembulli
Një njësi ekonomike në fushën minerare zotëron një hekurudhë private për të mbështetur aktivitetet e veta të shfrytëzimit minerar. Hekurudha private mund të shitej vetëm për vlerë skrapi dhe nuk sjell flukse monetare hyrëse të cilat të jenë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera të

 © IFRS Foundation

Shembulli
minierës. *Nuk mund të bëhet një vlerësim i shumës së rikuperueshme të hekurudhës private sepse nuk mund të përcaktohetvlera në përdorim e saj e cila mbase mund të jetë e ndryshme nga vlera si skrap. Rrjedhimisht, njësia ekonomike çmon shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket hekurudha private, domethënë të minierës në tërësi.*

68 Siç thuhet në paragrafin 6, njësia gjeneruese të mjeteve monetare e një aktivi është grupi më i vogël i aktiveve që e përfshin aktivin dhe që gjeneron flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi janë të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Identifikimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të një aktivi gjenerues të mjeteve monetare kërkon gjykim. Nëse nuk mund të përcaktohet shuma e rikuperueshme për një aktiv individual, një njësi ekonomike identifikon agregimin më të ulët të aktiveve të cilat gjenerojnë flukse monetare hyrëse kryesisht të pavarur.

Shembulli
Një shoqëri autobusësh ofron shërbime me kontratë për një bashki, që kërkon shërbim minimal për secilën prej pesë linjave të veçanta. Aktivet që i përkushtohen secilës linjë dhe flukset monetare nga secila linjë mund të identifikohen veçmas. Njëra prej linjave punon me një humbje të ndjeshme. *Ngaqë njësia ekonomike nuk e ka mundësinë e zgjedhjes për të shkurtuar ndonjërën prej linjave të autobusit, niveli më i ulët i flukseve monetare hyrëse të identifikueshme të cilat janë në përgjithësi të pavarura nga flukset monetare hyrëse të aktiveve të tjera ose grupeve të tjera të aktiveve janë flukset monetare hyrëse të krijuara nga të pesë linjat së bashku. Njësia gjeneruese të mjeteve monetare për secilën linjë është shoqëria e autobusëve në tërësi.*

69 Flukset monetare hyrëse janë të hyra në mjete monetare dhe ekuivalentë të mjeteve monetare të arkëtuara nga palë të cilat janë të jashtme në raport me njësinë ekonomike. Kur identifikon nëse flukset monetare hyrëse nga një aktiv (ose grup aktivesh) janë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse të aktiveve (ose grupeve të aktiveve)të tjera, një njësi ekonomike merr në konsideratë faktorë të ndryshëm ku përfshihet mënyra se si i monitoron drejtimi operacionet e njësisë ekonomike (siç janë, për shembull, linjat e produkteve, bizneset, vendndodhjet individuale, rrethet ose zonat rajonale) ose mënyrën se si merr i vendimet drejtimi për vijimin ose nxjerrjen nga përdorimi të aktiveve dhe operacionet e njësisë ekonomike. Shembulli Ilustrues 1 jep shembuj të identifikimit të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.

70 Nëse ekziston një treg aktiv për një produkt të prodhuar nga një aktiv ose një grup aktivesh, ky aktiv ose grup aktivesh duhet të identifikohet si një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, edhe nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret brenda për brenda. Nëse preken flukset monetare hyrëse të krijuara nga cilido aktiv ose njësi gjeneruese të mjeteve monetare nga çmimet e transferimeve të brendshme, atëherë njësia ekonomike duhet të përdorë vlerësimin më të mirë të drejtuesve në lidhje me çmimin apo çmimet e ardhshme të cilat mund të arrihen përmes transaksioneve direkte në kushte tregu mes palëve të palidhura, gjatë vlerësimit të:

(a) flukseve monetare hyrëse të ardhshme për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe

(b) flukseve monetare dalëse të ardhshme që përdoren për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktiveve ose njësive të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të cilat preken nga çmimet e transferimeve të brendshme.

71 Nëse një pjesë e produktit ose i gjithë produkti përdoret nga njësi të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë ekonomike (për shembull, produkte në një fazë të ndërmjetme të procesit të prodhimit), ky aktiv ose grup aktivesh përbën një njësi gjeneruese të mjeteve monetare nëse njësia ekonomike do të mund ta shiste produktin në një treg aktiv. Kjo ndodh ngaqë aktivi ose grupi i aktiveve do të mund të krijonte flukse monetare hyrëse të cilat në përgjithësi do të ishin të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve. Kur përdor informacion të mbështetur në buxhetet/ parashikimet financiare të cilat lidhen me një njësi të tillë gjeneruese të mjeteve monetare, apo me aktive të tjera ose njësi të tjera gjeneruese të mjeteve monetare të prekura me çmimet e transferimeve të brendshme, një njësi ekonomike e rregullon këtë informacion nëse çmimet e transferimeve të brendshme nuk e pasqyron vlerësimin më të mirë të drejtimit për çmimet e ardhshme që mund të arrihen në transaksione të drejtpërdrejta me kushte tregu midis palëve të vullnetshme dhe të informuara.

72 **Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare duhet të identifikohen njëtrajtësisht nga periudha në periudhe për të njëjtin aktiv ose lloje aktivesh, me përjashtim të rasteve kur justifikohet një ndryshim.**

73 Nëse një njësi ekonomike konstaton se një aktiv i përket një njësie gjeneruese të mjeteve monetare e ndryshme nga ajo në periudhat e mëparshme, ose se llojet e aktiveve të agreguar për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të aktivit kanë ndryshuar, paragrafi 130 kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njihet ose anulohet një humbje nga zhvlerësimi për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare.

Shuma e rikuperueshme dhe vlera kontabël (neto) e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare

74 Shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera në përdorim e grupit gjenerues të mjeteve monetare, cilado qoftë më e larta. Për qëllimin e përcaktimin të shumës së rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, sa herë që në paragrafët 19-57 thuhet "një aktiv" kjo duhet të lexohet si "një njësi gjeneruese të mjeteve monetare".

75 **Vlera kontabël neto e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohet mbi një bazë që përputhet me mënyrën se si përcaktohet shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.**

76 Vlera kontabël neto e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare:

(a) përfshin vlerën kontabël neto vetëm të atyre aktiveve të cilët mund t'i ngarkohen drejtpërdrejt ose t'i shpërndahen mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe do të krijojnë flukse monetare hyrëse të ardhshme të përdorura në përcaktimin e vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe

(b) nuk përfshin vlerën kontabël neto të asnjë detyrimi të njohur, me përjashtim të rastit kur shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të përcaktohet pa marrë në konsideratë këtë detyrim.

Kjo ndodh ngaqë vlera e drejtë minus kostot për shitje dhe vlera në përdorim e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohen duke përjashtuar flukset monetare të cilat kanë lidhje me aktivet që nuk bëjnë pjesë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare dhe detyrimet që janë njohur (shih paragrafët 28 dhe 43).

77 Kur aktivet grupohen për analizën e rikuperimit, është e rëndësishme të përfshihen në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të gjitha aktivet që krijojnë ose përdoren për të krijuar flukset monetare përkatëse. Përndryshe, njësia gjeneruese të mjeteve monetare mund të duket sikur është tërësisht e rikuperueshme kur në të vërtetë ka pasur një humbje nga zhvlerësimi. Në disa raste, edhe pse disa aktive japin kontribut në flukset monetare të ardhshme të vlerësuara të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, ato nuk mund t'i caktohen njësisë gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të pandryshueshme. Kështu mund të ndodhë me emrin e mirë ose me aktivet e shoqërisë siç janë për shembull aktivet e selisë qendrore. Paragrafët 80-103 shpjegojnë se si të trajtohen këto aktive gjatë testimit për zhvlerësim të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.

78 Mund të jetë e nevojshme të merret në konsideratë disa detyrime të njohura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare. Një gjë e tillë mund të ndodhë nëse nxjerrja jashtë përdorimit e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare do të kërkonte që blerësi të merrte përsipër detyrimin. Në këtë rast, vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit (ose flukset monetare të vlerësuara nga nxjerrja përfundimtare jashtë përdorimit) të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është çmimi i shitje së aktiveve të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare së bashku me detyrimet, minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Për të bërë një krahasim kuptimplotë midis vlerës kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe shuma së rikuperueshme të tij, vlera kontabël neto e detyrimit zbritet në përcaktimin si të vlerës të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në përdorim, po ashtu dhe të vlerës së saj kontabël.

Shembulli
Një shoqëri shfrytëzon një minierë në një vend në të cilin legjislacioni kërkon që pronari duhet ta restaurojë kantierin pas përfundimit të operacioneve minerare. Kostoja e restaurimit përfshin rivendosjen e materialeve që duhet të hiqen përpara fillimit të operacioneve minerare. Menjëherë pas heqjes së këtyre materialeve është njohur një provizion për kostot e rivendosjes së këtyre materialeve. Kjo shumë e parashikuar është njohur si pjesë e kostos së minierës dhe amortizohet çdo vit gjatë jetës së dobishme të

 © IFRS Foundation

Shembulli
minierës. Vlera kontabël për provizionin e kostos së restaurimit është 500 NJM [(a)] e cila është e barabartë me vlerën aktuale të kostos së restaurimit. Njësia ekonomike është duke e testuar minierën për zhvlerësim. Njësia gjeneruese të mjeteve monetare për minierën është miniera në tërësi. Njësisë ekonomike i kanë ardhur disa oferta për t'ia blerë minierën me një çmim rreth 800 NJM. Ky çmim pasqyron faktin që blerësi do të marrë përsipër detyrimin për të restauruar materialet e hequra. Kostot e heqjes janë të papërfillshme për minierën. Vlera në përdorim e minierës është afërsisht 1,200 NJM, pa përfshirë kostot e restaurimit. Vlera kontabël (neto) e minierës është 1,000 NJM. *Vlera e drejtë minus kostot për shitje të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është 800 NJM. Kjo shumë merr në konsideratë kostot e restaurimit të cilat janë parashikuar. Për pasojë, vlera në përdorim për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare përcaktohet pas marrjes në konsideratë të kostove të restaurimit dhe çmohet se është 700 NJM (1,200 NJM minus 500 NJM). Vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është 500 NJM, që është vlera kontabël neto e minierës (1,000 NJM) minus vlerën kontabël neto të provizionit për kostot e restaurimit (500 NJM). Për rrjedhojë, shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.*
(a) Në këtë standard shumat monetare janë përkthyer në'njësi monetare (NJM)'.

79 Për arsye praktike, shuma e rikuperueshme e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare ndonjëherë përcaktohet pasi merren në konsideratë aktivet që nuk bëjnë pjesë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare (për shembull, llogari të arkëtueshme ose aktive të tjera financiare) ose detyrimet të cilat janë njohur në detyrime (për shembull, llogari të pagueshme, pensione dhe provizione të tjera). Në këto raste, vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare rritet me vlerën kontabël neto të këtyre aktiveve dhe zvogëlohet me vlerën kontabël neto të këtyre detyrimeve.

Emri i mirë

Shpërndarja e emrit të mirë në njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

80 Për qëllime të testimit për zhvlerësim, emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi, që nga data e blerjes, duhet t'u shpërndahet secilës prej njësive gjeneruese të mjeteve monetare apo grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, të cilat priten të përfitojnë nga sinergjitë e kombinimit, pavarësisht nëse këtyre njësive apo grupeve njësish u janë caktuar aktive apo detyrime të tjera të njësisë ekonomike të blerë. Çdo njësi ose grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave u shpërndahet emri i mirë, do të:

(a) përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin emri i mirë monitorohet për qëllime të drejtimit të brendshëm; dhe

(b) nuk duhet të jetë më e madhe se një segment shfrytëzimi i përcaktuar në përputhje me SNRF 8 *Segmentet e shfrytëzimit.*

81 Emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi përfaqëson pagesën e bërë nga blerësi për t'u paraprirë përfitimeve ekonomike në të ardhmen prej aktiveve që nuk mund të identifikohen individualisht dhe të njihen veças. Emri i mirë nuk krijon flukse monetare në mënyrë të pavarur nga aktivet apo grupet e aktiveve të tjera dhe shpesh jep kontribut në flukset monetare të disa njësive gjeneruese të mjeteve monetare njëherësh. Ndonjëherë, emri i mirë nuk mund t'u shpërndahet njësive individuale gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë joabritrare, por vetëm grupeve të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Për rrjedhojë, niveli më i ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin monitorohet emri i mirë për qëllime të drejtimit të brendshëm përfshin ndonjëherë një numër njësish gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat lidhet emri i mirë, por të cilave nuk mund t'u shpërndahet. Në paragrafët 83-99 dhe shtojcën C sa herë që thuhet "një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë" duhet të kuptohet gjithashtu edhe si "një grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i shpërndahet emri i mirë".

82 Aplikimi i kërkesave të paragrafit 80 çon në testimin për zhvlerësim të emrit të mirë në një nivel i cili pasqyron mënyrën se si i menaxhon operacionet e veta një njësi ekonomike dhe me të cilën do të shoqërohej natyrshëm emri i mirë. Për rrjedhojë, zakonisht nuk është i nevojshëm zhvillimi i sistemeve raportuese shtesë.

83 Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë për qëllimin e testimit për zhvlerësim mund të mos jetë niveli në të cilin shpërndahet emri i mirë në përputhje me *SNK 21 Efektet e ndryshimit në kurset e këmbimit të monedhave të huaja* për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj. Për shembull, nëse një njësie ekonomike SNK 21 i kërkon ta shpërndajë emrin e mirë në nivele relativisht të ulëta për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj, nuk kërkohet që emri i mirë të testohet për zhvlerësim në të njëjtin nivel nëse ajo nuk e monitoron emrin e mirë në atë nivel për qëllime të drejtimit të brendshëm.

84 Nëse shpërndarja fillestare e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi nuk mund të përfundohet përpara mbylljes së periudhës vjetore në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, kjo shpërndarje fillestare do të kryhet para fundit të periudhës së parë vjetore që fillon pas datës së blerjes.

85 Në përputhje me SNRF 3 *Kombinimet e bizneseve*, nëse kontabilizimi për herë të parë i një kombinimi biznesi mund të bëhet vetëm përkohësisht deri në fund të periudhës në të cilin ndodh kombinimi i biznesit, blerësi:

(a) e përfshin në llogaritje kombinimin duke përdorur këto vlera paraprake; dhe

(b) i njeh të gjitha rregullimet e këtyre vlerave paraprake që bëhen si rezultat i përfundimit të kontabilizimit fillestar brenda 12 muajve nga data e blerjes.

Në këto rrethana, mund të jetë e mundshme edhe kryerja e shpërndarjes fillestare të emrit të mirë të blerë në kombinimin e biznesit përpara fundit të periudhës vjetore në të cilën ka ndodhur ky kombinim. Nëse veprohet kështu, njësia ekonomike bën të ditur informacionin e kërkuar në paragrafin 133.

86 Nëse një njësie gjeneruese të mjeteve monetare i është shpërndarë emër i mirë dhe njësia ekonomike heq një operacion brenda kësaj njësie, emri i mirë i cili shoqërohet me këtë operacion të hequr:

(a) do të përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit gjatë përcaktimit të fitimit ose humbjes nga heqja nga pronësia; dhe

(b) duhet të matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe të pjesës së njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia ekonomike nuk mund të tregojë se emrin e mirë të shoqëruar me operacionin e hequr nga përdorimi e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.

Shembulli
Një njësi ekonomike shet kundrejt 100 NJM një operacion i cili ishte pjesë e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë. Emri i mirë që i është shpërndarë kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të identifikohet apo të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se kjo njësi, pa e bërë një gjë të tillë në mënyrë arbitrare. Shuma e rikuperueshme e pjesës së mbajtur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është 300 NJM. *Ngaqë emri i mirë që i është shpërndarë njësisë gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të identifikohet apo shoqërohet në mënyrë joarbitrare me këtë grup aktivesh në një nivel më të ulët se kjo njësi, emri i mirë i shoqëruar me operacionin e hequr matet në bazë të vlerave relative të operacionit të hequr dhe pjesës së mbajtur të njësisë. Rrjedhimisht, 25 përqind e emrit të mirë të shpërndarë njësisë gjeneruese të mjeteve monetare përfshihet në vlerën kontabël neto të operacionit që shitet.*

87 Nëse një njësi ekonomike e riorganizon strukturën raportuese sipas një mënyre e cila e ndryshon përbërjen e një apo më shumë njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilave u është shpërndarë emri i mirë, emri i mirë duhet t'u rishpërndahet njësive të prekura. Kjo rishpërndarje duhet të kryhet duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë që përdoret kur njësia ekonomike heq një operacion brenda një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, nëse njësia nuk mund të tregojë se emrin e mirë të shoqëruar me njësitë e riorganizuara e pasqyron më mirë ndonjë metodë tjetër.

Shembulli
Njësisë gjeneruese të mjeteve monetare A i është shpërndarë më parë emri i mirë. Emri i mirë që i është shpërndarë A-së nuk mund të identifikohet apo të shoqërohet me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se A-ja, pa e bërë një gjë të tillë në mënyrë arbitrare. A-ja duhet të ndahet dhe të integrohet në tre njësi gjeneruese të mjeteve monetare, B, C dhe D.

 © IFRS Foundation

Shembulli
Ngaqë emri i mirë që i është shpërndarë A-së nuk mund të identifikohet apo shoqërohet në mënyrë joabritrare me një grup aktivesh në një nivel më të ulët se A-ja, emri i mirë u shpërndahet njësive gjeneruese të mjeteve monetare B, C dhe D në bazë të vlerave relative të tri pjesëve të A-së përpara se këto pjesë të integrohen në B, C dhe D.

Testimi për zhvlerësim i njësive gjeneruese të mjeteve monetare me emër të mirë

88 **Nëse, siç përshkruhet në paragrafin 81, emri i mirë ka lidhje me një njësi gjeneruese të mjeteve monetare por nuk i është shpërndarë kësaj njësie, kjo njësi duhet të testohet për zhvlerësim, sa herë që ka një indikacion se njësia gjeneruese të mjeteve monetare mund të jetë e zhvlerësuar, duke krahasuar vlerën kontabël neto të saj, përjashtuar emrin e mirë, me shumën e rikuperueshme të saj. Çdo humbje nga zhvlerësimi do të njihet në përputhje me paragrafin 104.**

89 Nëse një njësi gjeneruese të mjeteve monetare e përshkruar në paragrafin 88 përfshin në vlerën kontabël neto një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar ose që nuk është ende i disponueshëm për përdorim dhe nëse ky aktiv mund të testohet për zhvlerësim vetëm si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, paragrafi 10 kërkon që edhe njësia gjeneruese të mjeteve monetare të testohet për zhvlerësim çdo vit.

90 **Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emër i mirë duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit dhe sa herë që ka një indikacion se njësia mund të jetë e zhvlerësuar, duke krahasuar vlerën kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë emrin e mirë, me shumën e rikuperueshme të saj. Nëse shuma e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël neto e saj, njësia gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë që i është shpërndarë kësaj njësie do të konsiderohen si jo të zhvlerësuara. Nëse vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se shuma e rikuperueshme e saj, njësia ekonomike do të njohë humbjen nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 104.**

91-95 [Fshirë]

Koha e testimeve të zhvlerësimit

96 **Testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testimi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Njësi të ndryshme gjeneruese të mjeteve monetare mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një pjesë ose i gjithë emri i mirë i shpërndarë një njësie gjeneruese të mjeteve monetare është blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës vjetore aktuale, kjo njësi të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale.**

97 **Nëse aktivet që përbëjnë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me njësinë që e ka emrin e mirë, ato duhet të testohen për zhvlerësim përpara njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Po kështu, nëse njësitë gjeneruese të mjeteve monetare që përbëjnë një grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me grupin e njësive që e ka emrin e mirë, grupet individuale duhet të testohen për zhvlerësim përpara grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë.**

98 Në kohën e testimit për zhvlerësim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë, mund të ketë indikacion për zhvlerësim të një aktivi të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Në këto rrethana, njësia ekonomike bën një testim për zhvlerësim të aktivit dhe njeh humbje nga zhvlerësimi, nëse ka, për këtë aktiv përpara se të ta testojë për zhvlerësim njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Po kështu, mund të ketë indikacion të një zhvlerësimi të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare brenda një grupi njësish gjeneruese të mjeteve monetare që ka emrin e mirë. Në këto rrethana, njësia ekonomike bën në fillim një testim për zhvlerësim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe njeh humbje nga zhvlerësimi, nëse ka, për këtë njësi përpara se ta testojë për zhvlerësim grupin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i është shpërndarë emri i mirë.

99 **Llogaritja e hollësishme më e fundit e bërë në një periudhë të mëparshme për vlerën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është shpërndarë emri i mirë mund të përdoret në testimin e zhvlerësimit për këtë njësi në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar të gjitha kriteret e përcaktuara:**

(a) aktivet dhe detyrimet që përbëjnë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të mos kenë ndryshuar ndjeshëm qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme;

(b) llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme të ketë nxjerrë një vlerë e cila është më e madhe se vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare me një marzh të ndjeshëm; dhe

(c) në bazë të një analize të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe të rrethanave që kanë ndryshuar qysh prej llogaritjes më të fundit të shumës së rikuperueshme, do të ishte e vogël mundësia se përcaktimi aktual i shumës së rikuperueshme do të ishte më e vogël se vlera kontabël neto e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

Aktivet kolektive te shoqërisë

100 Aktivet kolektive të shoqërisë përfshijnë aktive të grupuara ose individuale si për shembull ndërtesa e selisë qendrore ose një departament i njësisë ekonomike, pajisje elektronike ose një qendër kërkimore. Struktura e një njësie ekonomike është faktor vendimtar në vlerësimin nëse një aktiv e përmbush apo jo përkufizimin e këtij Standardi për aktivet kolektive të shoqërisë për një njësi të veçantë gjeneruese të mjeteve monetare. Karakteristikat dalluese të aktiveve kolektive të shoqërisë janë se ato nuk krijojnë flukse monetare hyrëse të pavarura nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve dhe se vlera kontabël neto e tyre nuk mund t'i ngarkohet drejtpërdrejt njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet.

101 Ngaqë aktivet kolektive të shoqërisë nuk krijojnë flukse monetare hyrëse të veçanta, shuma e rikuperueshme e një aktivi individual të shoqërisë nuk mund të përcaktohet nëse drejtimi nuk ka marrë vendim për ta nxjerrë jashtë përdorimit këtë aktiv. Për pasojë, nëse ka indikacion se mund të jetë i zhvlerësuar një aktiv kolektiv i shoqërisë, përcaktohet shuma e rikuperueshme për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare ose grupin e njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi kolektiv, dhe kjo shumë e rikuperueshme krahasohet me vlerën kontabël neto të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare ose të grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Çdo humbje nga zhvlerësimi njihet në përputhje me paragrafin 104.

102 Gjatë testimit të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare për zhvlerësim, një njësi ekonomike duhet t'i identifikojë të gjithë aktivet kolektive të cilët kanë lidhje me njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet. Nëse një pjesë e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv:

(a) mund t'i shpërndahet kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme, njësia ekonomike do të krahasojë vlerën kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë edhe pjesën e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv që i është shpërndarë, meshumën e rikuperueshme të saj. Çdo humbje nga zhvlerësimi do të njihet në përputhje me paragrafin 104.

(b) nuk mund t'i shpërndahet kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme, njësia ekonomike:

(i) do të krahasojë vlerën kontabël neto të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, përjashtuar aktivin kolektiv, me shumën e rikuperueshme të saj dhe të njohë humbjen nga zhvlerësimi, nëse ka, në përputhje me paragrafin 104;

(ii) duhet të identifikojë grupin më të vogël të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që përfshin njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që po shqyrtohet dhe të cilit mund t'i shpërndahet një pjesë e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv të shoqërisë mbi një bazë të arsyeshme dhe të njëtrajtshme; dhe

(iii) duhet ta krahasojë vlerën kontabël neto të këtij grupi të njësive gjeneruese të mjeteve monetare, përfshirë edhe pjesën e vlerës kontabël neto të aktivit kolektiv që i është shpërndarë këtij grupi të njësive, me shumën e rikuperueshme të grupit të njësive gjeneruese të mjeteve monetare. Çdo humbje nga zhvlerësimi do të njihet në përputhje me paragrafin 104.

103 Shembulli ilustrues 8 ilustron zbatimin e këtyre kërkesave për aktivet kolektive.

Humbja nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare

104 Duhet të njihet një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grupi më i vogël i njësive gjeneruese të mjeteve monetare të cilit i është shpërndarë emri i mirë ose një aktiv kolektiv) atëherë dhe vetëm atëherë kur shuma e rikuperueshme e kësaj njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare është më e vogël se vlera kontabël neto e kësaj njësie (grupi njësish)

 © IFRS Foundation

gjeneruese të mjeteve monetare. Humbja nga zhvlerësimi shpërndahet duke zvogëluar vlerën kontabël neto të aktiveve të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare sipas rendit të mëposhtëm:

(a) së pari, për të zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i është shpërndarë njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare; dhe

(b) pastaj, për aktivet e tjera të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare në përpjesëtim me vlerën kontabël neto të çdo aktivi në njësi (grupin e njësive) gjeneruese të mjeteve monetare).

Këto zvogëlime të vlerave kontabël neto do të trajtohen si humbje nga zhvlerësimi mbi aktivet individuale dhe të njihen në përputhje me paragrafin 60.

105 Në shpërndarjen e një humbjeje nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 104, një njësi ekonomike nuk do ta zvogëlojë vlerën kontabël neto të një aktivi poshtë vlerës më të lartë midis:

(a) vlerës së tij të drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit (nëse është e e matshme);

(b) vlera në përdorim (nëse është e përcaktueshme); dhe

(c) zeros.

Shuma e humbjes nga zhvlerësimi e cila do t'i shpërndahej aktivit në kushte të tjera do t'u shpërndahet në mënyrë përpjesëtimore aktiveve të tjera të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare).

106 Nëse është e parealizueshme të çmohet shuma e rikuperueshme e çdo aktivi individual të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, ky Standard kërkon që të bëhet një shpërndarje arbitrare e humbjes nga zhvlerësimi midis aktiveve të kësaj njësive, me përjashtim të emrit të mirë, sepse të gjitha aktivet e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare funksionojnë së bashku.

107 Shuma e rikuperueshme e një aktivi individual nuk mund të përcaktohet(shih paragrafin 67):

(a) njihet një humbje nga zhvlerësimi për aktivin nëse vlera kontabël neto e tij është më me madhe se vlera e drejtë minus kostot për shitje ose rezultati i procedurës së shpërndarjes të përshkruar në paragrafët 104 dhe 105, cilado qoftë më e larta; dhe

(b) nuk njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin nëse nuk është zhvlerësuar njësia gjeneruese të mjeteve monetare e cila lidhet me të. Kjo vlen edhe atëherë kur vlera e drejtë minus kostot për shitje e aktivit është më e vogël se vlera kontabël neto e tij.

Shembulli

Një makineri ka pësuar dëmtim fizik por funksionon ende, edhe pse jo aq mirë sa përpara se të dëmtohej. Vlera e drejtë minus kostot për shitje e makinerisë është më e vogël se vlera kontabël neto e saj. Makineria nuk krijon flukse monetare hyrëse të pavarura. Grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve që e përfshin makinerinë dhe krijon flukse monetare hyrëse të cilat janë kryesisht të pavarura nga flukset monetare hyrëse nga aktivet e tjera ose grupet e tjera të aktiveve është linja e prodhimit të cilës i përket makineria. Shuma e rikuperueshme e linjës së prodhimit tregon se linja e prodhimit, e marrë si e tërë, nuk është e zhvlerësuar.

Supozimi 1: buxhetet/parashikimet e aprovuara nga drejtimi nuk pasqyrojnë asnjë angazhim të drejtimit për ta zëvendësuar makinerinë.

Nuk mund të bëhet një vlerësim vetëm i shumës së rikuperueshme të makinerisë sepse vlera në përdorim e makinerisë:

(a) mund të jetë e ndryshme nga vlera e drejtë minus kostot për shitje e saj; dhe

(b) mund të përcaktohet vetëm për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket makineria (linja e prodhimit).

Linja e prodhimit nuk është e zhvlerësuar. Për rrjedhojë, për makinerinë nuk njihet asnjë humbje nga zhvlerësimi. Megjithatë, njësia ekonomike mund të ketë nevojë të rivlerësojë periudhën e amortizimit ose metodën e amortizimit për makinerinë. Mbase, kërkohet një periudhë më e shkurtër amortizimi ose një metodë amortizimi më e shpejtë për të pasqyruar jetën e pritshme të dobishme të mbetur të makinerisë ose skemën në të cilën pritet të konsumohen nga njësia ekonomike përfitimet ekonomike.

Supozimi 2: buxhetet/parashikimet e aprovuar nga drejtimi pasqyrojnë një angazhim të drejtimit për ta zëvendësuar makinerinë dhe për ta shitur atë në të ardhmen e afërt. Flukset monetare nga përdorimi i

Shembulli
vazhduar i makinerisë deri në heqjen e saj çmohen se janë të papërfillshme. *Vlera në përdorim e makinerisë mund të çmohet si e afërt me vlerën e drejtë minus kostot për shitje të saj. Rrjedhimisht, mund të përcaktohet vlera kontabël neto e makinerisë dhe nuk merret në konsideratë njësia gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket makineria (linja e prodhimit). Ngaqë vlera e drejtë minus kostot për shitje e makinerisë është më e vogël se vlera kontabël neto e saj,njihet një humbje nga zhvlerësimipër makinerinë.*

108 **Pasi janë zbatuar kërkesat e paragrafëve 104 dhe 105, njihet një detyrim në detyrime për çdo shumë të mbetur të një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare atëherë dhe vetëm atëherë kur kjo kërkohet nga një Standard tjetër.**

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi

109 Paragrafët 110-116 paraqesin kërkesat për anullimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por aplikohen njësoj si për një aktiv individual ashtu edhe për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Në paragrafët 117-121 paraqiten disa kërkesa të tjera shtesë për një aktiv individual, ndërsa kërkesa të tilla shtesë për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare paraqiten në paragrafët 122 dhe 123, ndërsa për emrin e mirë në paragrafët 124 dhe 125.

110 **Një njësi ekonomike duhet të vlerësojë në fund të çdo periudhe raportimi nëse ka apo jo indikacion se mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv, me përjashtim të emrit të mirë. Nëse ekziston ndonjë shenjë e tillë, njësia ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të aktivit.**

111 **Në vlerësimin nëse ka ndonjë tregues se një humbje nga zhvlerësimi, e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv, përveç emrit të mirë, mund të mos ekzistojë ose mund të jetë zvogëluar, një njësi ekonomike do të konsiderojë, si minimum, treguesit në vijim:**

Burimet e jashtme të informacionit

(a) **ekzistojnë tregues të mbikëqyrur që vlera e tregut e aktivit është rritur ndjeshëm gjatë periudhës.**

(b) **kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të favorshëm mbi njësinë ekonomike, në fushën teknologjike, në treg, në mjedisin teknik apo atë ligjor, në të cilin ushtron aktivitet njësia ekonomike ose në tregun të cilit i përkushtohet një aktiv.**

(c) **normat e interesit të tregut apo norma të tjera të tregut të kthimit në investime janë rritur gjatë periudhës, dhe rritjet e tyre ka të ngjarë të ndikojë materialisht në normën e skontimit që përdoret në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi dhe të ulet vlera e drejtë (minus kostot e shitjes) e aktivit.**

Burimet e brendshme të informacionit

(d) **kanë ndodhur gjatë periudhës ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt ndryshime të ndjeshme me një efekt të favorshëm mbi njësinë ekonomike, në shkallën ose mënyrën në të cilën përdoret ose pritet të përdoret një aktiv. Këto ndryshime përfshijnë kostot e lindura gjatë periudhës për përmirësimin ose rritjen e performancës së aktivit ose për ristrukturimin e operacionit të cilit i përket aktivi.**

(e) **ka informacion nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e një aktivi është ose do të jetë më e mirë nga sa pritej.**

112 Indikacionet e një zvogëlimi të mundshëm të një humbjeje nga zhvlerësimi, që përmenden në paragrafin 111, kryesisht pasqyrojnë indikacionet e një humbjeje të mundshme nga zhvlerësimi që përmenden në paragrafin 12.

113 Nëse ka indikacion se mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar një humbje nga zhvlerësimi e njohur për një aktiv që nuk është emër i mirë, kjo mund të tregojë se duhet të shqyrtohet dhe të rregullohet

 © IFRS Foundation

jeta e mbetur e dobishme,metoda e amortizimit ose vlera e mbetur për aktivin, në përputhje me Standardin që aplikohet për aktivin, edhe sikur për aktivin të mos anulohet asnjë humbje nga zhvlerësimi.

114 **Një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv që nuk është emër i mirë do të anulohet atëherë dhe vetë atëherë kur ka pasur një ndryshim në vlerësimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktivit qysh prej momentit kur është njohur humbja e fundit nga zhvlerësimi. Nëse është kështu, atëherë vlera kontabël neto e aktivit duhet të rritet në nivelin e shumës së rikuperueshme të tij, me përjashtim të rasteve që përshkruhen në paragrafin 117. Kjo rritje është anullimi i një humbje nga zhvlerësimi.**

115 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi pasqyron një rritje në potencialin e vlerësuar të shërbimit të një aktivi, qoftë nga përdorimi qoftë nga shitja, qysh prej datës kur njësia ekonomike ka njohur një humbje nga zhvlerësimi për këtë aktiv. Paragrafi 130 i kërkon njësisë ekonomike të identifikojë ndryshimin në vlerësimet të cilat shkaktojnë rritjen e potencialit të çmuar të shërbimit. Disa shembuj të ndryshimeve në vlerësime janë:

(a) një ndryshim në bazën e shumës së rikuperueshme(domethënë nëse shuma e rikuperueshme bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje apo në vlerën në përdorim);

(b) një ndryshim në vlerën ose kohën e flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara ose në normën e skontimit, nëse shuma e rikuperueshme është bazuar në vlerën në përdorim; ose

(c) një ndryshim në vlerësimin e përbërësve të vlerës së drejtë minus kostot për shitje, nëse shuma e rikuperueshme është bazuar në vlerën e drejtë minus kostot për shitje.

116 Vlera në përdorim e një aktivi mund ta kalojë vlerën kontabël neto të aktivit thjesht ngaqë vlera aktuale e flukseve monetare hyrëse rritet me afrimin e kohës së tyre. Megjithatë, nuk është rritur potenciali i shërbimit i aktivit. Rrjedhimisht, një humbje nga zhvlerësimi nuk anulohet thjesht për shkak të kalimit të kohës (ndonjëherë e quajtur edhe si "likuidim" i skontimit), edhe sikur shuma e rikuperueshme të bëhet më e lartë se vlera kontabël neto e tij.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të vetëm

117 **Vlera kontabël neto e rritur e një aktivi që nuk është emër i mirë dhe që i ngarkohet një anullimi të një humbjeje nga zhvlerësimi nuk duhet të jetë më e madhe se vlera kontabël neto që do të ishte përcaktuar (pas zbritjes së amortizimit) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë viteve të mëparshme.**

118 Çdo rritje në vlerën kontabël neto të një aktivi që nuk është emër i mirë mbi vlerën kontabël neto që do të ishte përcaktuar (pas zbritjes së amortizimit) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë viteve të mëparshme përbën rivlerësim. Gjatë kontabilizimit të një rivlerësimi të tillë, një njësi ekonomike aplikon Standardin që aplikohet për aktivin.

119 **Një humbje nga zhvlerësimi duhet të njihet menjëherë në llogarinë e fitimit ose të humbjes, me përjashtim të rasteve kur aktivi mbahet me vlerë kontabël të rivlerësuar në përputhje me një SNRF tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNK 16). Çdo anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi të një aktivi të rivlerësuar duhet të trajtohet si një rënie nga rivlerësimi në përputhje me këtë SNRF tjetër.**

120 Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të rivlerësuar kreditohet drejtpërdrejt në kapitalin e vet nën zërin teprica të rivlerësimit. Megjithatë, për aq sa është njohur në llogarinë e fitimit ose të humbjes një humbje e vlerësuar për të njëjtin aktiv të rivlerësuar, edhe një anulim i kësaj humbjeje nga zhvlerësimi njihet në llogarinë e fitimit ose të humbjes.

121 **Pas njohjes së një anullimi të një humbjeje nga zhvlerësimi, shuma e amortizimit për aktivin duhet të rregullohet në periudhat e ardhshme për të shpërndarë vlerën kontabël neto, të ndryshuar të aktivit, minus vlerën e mbetur të tij (nëse ka), mbi një bazë të rregullt gjatë jetës së dobishme të mbetur.**

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare

122 **Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësie gjeneruese të mjeteve monetare duhet t'u shpërndahet aktiveve të njësisë, me përjashtim të emrit të mirë, në mënyrë proporcionale me vlerat kontabël neto të këtyre aktiveve. Këto rritje në vlerat kontabël neto do të trajtohen si anullime të humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet e veçanta dhe do të njihen menjëherë në fitim ose humbje sipas paragrafit 119.**

123 **Në shpërndarjen e një anullimi të një humbje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, anullimi nuk do të rritë vlerën kontabël neto të një aktivi mbi vlerën që është me e ulëta e:**

(a) **shumën e rikuperueshme të tij(nëse është e përcaktueshme); dhe**

(b) **vlerën kontabël neto e cila do të ishte përcaktuar (pasi zbritet amortizimi) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin gjatë periudhave të mëparshme.**

Shuma e anullimit të humbjes nga zhvlerësimi e cila do t'i shpërndahej aktivit në kushte të tjera duhet t'u shpërndahej në mënyrë përpjesëtimore aktiveve të tjera të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, me përjashtim të emrit të mirë.

Anullimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për emrin e mirë

124 **Një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë nuk anulohet në një periudhë të mëpasshme.**

125 SNK 38 *Aktivet jo-materiale* e ndalon njohjen e emrit të mirë të krijuar brenda për brenda. Ka mundësi që çdo rritje në shumën e rikuperueshme të emrit të mirë në periudhat që vijojnë njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi për këtë emër të mirë të jetë një rritje e emrit të mirë të krijuar brenda për brenda njësisë ekonomike, dhe jo një anulim i humbjes nga zhvlerësimi të njohur për emrin e mirë të blerë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

126 **Një njësi ekonomike duhet të bëjë të ditur për çdo klasë të aktiveve informacionet e mëposhtme:**

(a) **shumën e humbjeve nga zhvlerësimi e njohur në fitim ose humbje gjatë periudhës dhe nënzërin (nën zërat) në pasqyrën e të ardhurave të përgjithshme (dhe në pasqyrën e të ardhurave, nëse paraqitet) në të cilën janë të përfshira këto humbje nga zhvlerësimi.**

(b) **shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohur si fitim ose humbje gjatë periudhës dhe zërin ose zërat e pasqyrës së të ardhurave dhe shpenzimeve në të cilat anulohen këto humbje nga zhvlerësimi.**

(c) **shumën e humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet e rivlerësuara të njohur drejtpërdrejt në të ardhurat gjithëpërfshirëse gjatë periudhës.**

(d) **shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet e rivlerësuara të njohur drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.**

127 Një klasë aktivesh është një grupim aktivesh me karakter të ngjashëm dhe përdorim të ngjashëm në operacionet e njësisë ekonomike.

128 Informacioni që kërkohet në paragrafin 126 mund të paraqitet edhe me informacionet e tjera të dhëna për klasën e aktiveve. Për shembull, ky informacion mund të përfshihet në një rakordim të vlerës kontabël neto të zërit aktive afatgjata materiale në fillim dhe në fund të periudhës, sikurse kërkohet nga SNK 16.

129 **Një njësi ekonomike e cila raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8 do të japë informacionet e mëposhtme për çdo segment raportues:**

(a) **shumën e humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivet e rivlerësuara të njohur drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.**

(b) **shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohur në llogarinë e fitimit dhe të humbjes dhe drejtpërdrejt në kapitalin e vet gjatë periudhës.**

130 **Një njësi ekonomike duhet të japë informacionet shpjeguese të mëposhtme për një aktiv individual (duke përfshirë emrin e mirë) ose për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, për të cilët është njohur ose anulluar një humbje nga zhvlerësimi gjatë periudhës:**

(a) **ngjarjet dhe rrethanat të cilat kanë çuar në njohjen ose anullimin e humbjes nga zhvlerësimi.**

(b) **shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar.**

(c) **për një aktiv individual:**

(i) **natyrën e aktivit; dhe**

(ii) **segmentin raportues të cilit i përket aktivi, nëse njësia ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8.**

(d) **për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare:**

 © IFRS Foundation

(i) një përshkrim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (si për shembull, nëse është apo jo një linjë prodhimi, një impiant, një operacion biznesi, një zonë gjeografike, ose një segment raportues sikurse përkufizohet në SNRF 8);

(ii) shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar sipas klasës së aktiveve dhe nëse njësia ekonomike raporton informacion për segmentet në përputhje me SNRF 8, sipas segmenteve raportues; dhe

(iii) një përshkrim të mënyrës aktuale dhe asaj të mëparshme të agregimit të aktiveve dhe arsyet e ndryshimit të mënyrës së identifikimit të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, nëse ka ndryshuar agregimi i aktiveve për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare qysh prej vlerësimit të mëparshëm të shumës së rikuperueshme (nëse ka) të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

(e) shumën e rikuperueshme të aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) dhe nëse shuma e rikuperueshme e aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) është vlera e drejtë e tij minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit ose vlera e tij në përdorim.

(f) nëse vlera e rikuperueshme është vlera e drejtë minus kosto e daljes jashtë përdorimit, njësia duhet të japë shënime informacionin e mëposhtëm:

(i) nivelin e hierarkisë së vlerës së drejtë (shih SNRF 13), brenda së cilës matja e vlerës së drejtë të aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) është kategorizuar në tërësinë e saj (pa marrë parasysh nëse 'kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit " janë të vëzhgueshme);

(ii) për matjet e vlerës së drejtë të kategorizuara brenda Nivelit 2 dhe Nivelit 3 të hierarkisë së vlerës së drejtë, një përshkrim i teknikës (teknikave) së vlerësimit të përdorura për të matur vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Nëse ka pasur një ndryshim në teknikën e vlerësimit, njësia ekonomike do të japë informacion për këtë ndryshim dhe arsyen (arsyet) pse e ka bërë atë; dhe

(iii) për matjet e vlerës së drejtë të kategorizuara brenda Nivelit 2 dhe Nivelit 3 të hierarkisë së vlerës së drejtë, çdo supozim kryesor mbi të cilin është bazuar drejtimi në përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Supozimet kryesore janë ato për të cilat shuma e rikuperueshme e aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) është më e ndjeshme. Njësia ekonomike do të japë informacione shpjeguese edhe për normën (normat) e skontimit të përdorura në matjen aktuale dhe në matjen e mëparshme, nëse vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit matet duke përdorur një teknikë të vlerës aktuale.

(g) nëse shuma e rikuperueshme është vlera në përdorim, normën ose normat e skontimit të përdorura në vlerësimin e tanishëm dhe vlerësimet e mëparshme (nëse ka) të vlerës në përdorim.

131 Një njësi ekonomike do të japë informacionet e mëposhtme përhumbjet e agreguara nga zhvlerësimi dhe anulimet e agreguara të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura gjatë periudhës për të cilën nuk është dhënë informacion në përputhje me paragrafin 130:

(a) klasat kryesore të aktiveve të prekura ngahumbjet nga zhvlerësimidhe klasat kryesore të aktiveve të prekura nga anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi.

(b) ngjarjet dhe rrethanat kryesore të cilat kanë çuar në njohjen e këtyre humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi.

132 Nxiten njësitë ekonomike të bëjnë të ditura supozimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktiveve (njësive gjeneruese të mjeteve monetare) gjatë periudhës. Megjithatë, paragrafi 134 i kërkon njësisë ekonomike të japë informacion për vlerësimet e përdorura për të matur shumën e rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare kur në vlerën kontabël të kësaj njësie gjeneruese të mjeteve monetare përfshihet emri i mirë ose një aktiv jo-material me jetë të dobishme të papërcaktuar.

133 Nëse, në përputhje me paragrafin 84, një pjesë e emrit të mirë të blerë në një kombinim biznesi gjatë periudhës nuk i është shpërndarë një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare në fund të periudhës së raportimit, duhet të bëhet e ditur shumën e emrit të mirë të pashpërndarë së bashku me arsyet se përse ka mbetur e pashpërndarë kjo shumë.

Vlerësimet që përdoren për të matur shumat e rikuperueshme të njësive gjeneruese të mjeteve monetare që përmbajnë emrin e mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme

134 **Një njësi ekonomike duhet të japë informacionet e kërkuara nga (a) - (f) për çdo njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grup njësish) për të cilat vlera kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar e shpërndarë në këtë njësi (grup njësish) është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të pafundme:**

(a) **vlerën kontabël neto të emrit të mirë që i është shpërndarë njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare).**

(b) **vlerën kontabël neto të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që i është shpërndarë njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare).**

(c) **shumën e rikuperueshme të njësisë(ose grup njësish)dhe bazën mbi të cilën shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive)është përcaktuar (p.sh.vlerën në përdorim ose vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit).**

(d) **nëse shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) është bazuar në vlerën në përdorim:**

(i) **çdo supozim kryesor mbi të cilin drejtimi ka bazuar projektimet e fluksit monetar për periudhën e mbuluar nga/buxhetet më të fundit. Supozimet kryesore janë ato për të cilat shuma e rikuperueshme e aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) është më e ndjeshme.**

(ii) **një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, a përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.**

(iii) **periudhën gjatë së cilës drejtimi i ka parashikuar flukset monetare në bazë të buxheteve/parashikime financiare të aprovuara nga drejtimi dhe, kur përdoret një periudhë më e gjatë se pesë vjet për një njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare, një shpjegim të arsyes se përse justifikohet kjo periudhë më e gjatë.**

(iv) **normën e rritjes të përdorur për të shfrytëzuar parashikimet e flukseve monetare përtej periudhës së mbuluar nga buxhetet/parashikimet më të fundit dhe justifikimin se përse është përdorur një normë rritjeje e cila është më e madhe se norma mesatare afatgjatë e rritjes për produktet, sektorët e ekonomisë ose vendin apo vendet në të cilët ushtron aktivitet njësia ekonomike, ose për tregun të cilit i kushtohet njësia (grupi i njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.**

(v) **normën ose normat e skontimit të përdorur për parashikimet e flukseve monetare.**

(e) **nëse shuma e rikuperueshme e njësisë ('grupit të njësive') është bazuar në vlerën e drejtë minus kostot të nxjerrjes jashtë përdorimit, teknika(t) e vlerësimit e përdorur për të matur vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Një njësie ekonomike nuk i kërkohet të japë informacione shpjeguese siç kërkohet nga SNRF 13. Nëse vlera e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit nuk është matur duke përdorur një çmim të kotuar për një njësi identike (grup njësish), një njësi ekonomike gjithashtu do të japë informacionet shpjeguese të mëposhtme:**

(i) **të çdo supozim kryesor mbi të cilin drejtimi e ka bazuar përcaktimin e tij për vlerën e drejtë minus kostot e nxjerrjes jashtë përdorimit. Supozimet kryesore janë ato për të cilat shuma e rikuperueshme e aktivit (njësisë gjeneruese të mjeteve monetare) është më e ndjeshme.**

(ii) **një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara çdo supozimi kryesor, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, e përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.**

 © IFRS Foundation

(iiA) niveli i hierarkisë së vlerës së drejtë (shih SNRF 13) në të cilën është kategorizuar matja e vlerës së drejtë në tërësinë e saj (pa marrë parasysh evidentimin e 'kostove të nxjerrjes jashtë përdorimit').

(iiB) nëse ka pasur një ndryshim në teknikën e vlerësimit, ndryshimin dhe arsyen (et) për ta bërë atë.

Nëse vlera e drejtë minus kostot për shitje e nxjerrjes jashtë përdorimit është përcaktuar matur duke përdorur projektimet e flukseve monetare të skontuara, një njësi ekonomike do të japë gjithashtu informacionin shpjegues të mëposhtëm:

(iii) periudhën gjatë së cilës drejtimi ka projektuar flukset monetare.

(iv) normën e rritjes të përdorur për të ekstrapoluar projektimet e flukseve monetare.

(v) normën ose normat e skontimit të përdorur për parashikimet e flukseve monetare.

(f) nëse një ndryshim i mundshëm në një supozim kryesor mbi të cilin e ka bazuar drejtimi përcaktimin e shumës së rikuperueshme të njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare do të shkaktonte që vlera kontabël neto e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare ta kalonte shumën e rikuperueshme të tij:

(i) shumën me të cilën shuma e rikuperueshme e një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare është më e madhe se vlera kontabël (neto) e tij.

(ii) vlera që i është caktuar supozimit kryesor.

(iii) shumën me të cilën duhet të ndryshojë vlera e caktuar supozimit kryesor pasi futen efektet e këtij ndryshimi mbi ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me vlerën kontabël neto të saj.

135 Nëse një pjesë ose e gjithë vlera kontabël neto e emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar u shpërndahet disa njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare, dhe shuma që i shpërndahet në këtë mënyrë çdo njësie (grupi njësish) nuk është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike, atëherë ky fakt duhet të bëhet i ditur së bashku me vlerën kontabël neto të agreguar të emrit të mirë ose të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare. Krahas kësaj, nëse shumat e rikuperueshme të ndonjërit prej këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare bazohen në të njëjtin supozim ose të njëjtat supozime dhe vlera e agreguar kontabël neto e emrit të mirë ose e aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u shpërndahet atyre është e konsiderueshme në krahasim me vlerën kontabël neto gjithsej të emrit të mirë ose aktiveve jo-materiale me jetë të papërcaktuar të njësisë ekonomike, njësia ekonomike do ta bëjë të ditur këtë fakt, së bashku me informacionet e mëposhtme:

(a) vlerën kontabël neto të agreguar të emrit të mirë që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.

(b) vlerën kontabël neto të agreguar të aktiveve jo-materiale me jetë të dobishme të papërcaktuar që u është shpërndarë këtyre njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare.

(c) një përshkrim të supozimit ose supozimeve kryesore.

(d) një përshkrim të metodës që përdor drejtimi për përcaktimin e vlerës ose vlerave të caktuara supozimit ose supozimeve, nëse e pasqyrojnë ose jo këto vlera përvojën e shkuar, ose, nëse është e përshtatshme, e përputhen ato me burimet e jashtme të informacionit dhe, nëse nuk përputhen, si dhe pse ndryshojnë ato nga përvoja e shkuar apo burimet e jashtme të informacionit.

(e) nëse një ndryshim i mundshëm i arsyeshëm në supozimin ose supozimet kryesore do të bënte që totali i vlerave kontabël neto të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare t'ia kalonte totalit të shumave të rikuperueshme të tyre:

(i) shumën me të cilën shumat e rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare janë më të mëdha se totali i vlerave kontabël neto të tyre.

(ii) vlera ose vlerat që u janë caktuar supozimit ose supozimeve kryesore.

(iii) shumën me të cilën duhet të ndryshojë vlera ose vlerat e caktuare supozimit ose supozimeve kryesore pasi futen efektet e këtij ndryshimi mbi ndryshoret e tjera të përdorura për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që totali i shumave të rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) gjeneruese të mjeteve monetare të jetë e barabartë me totalin e vlerave kontabël neto të tyre.

136 Mënyra e llogaritjes së hollësishme më të fundit të bërë në një periudhë të mëparshme për shumën e rikuperueshme të një njësie (grupi njësish) gjeneruese të mjeteve monetare mund të trashëgohet dhe të përdoret, në përputhje me paragrafin 24 ose 99, në testimin e zhvlerësimit për këtë njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare në periudhën aktuale, me kusht që të jenë plotësuar kriteret e përcaktuara. Nëse veprohet kështu, informacioni për këtë njësi (grup njësish) gjeneruese të mjeteve monetare i cili përfshihet në dhënien e informacioneve shpjeguese që kërkohen nga paragrafët 134 dhe 135 lidhen me llogaritjen e trashëguar të shumës së rikuperueshme.

137 Shembulli Ilustrues 9 ilustron dhënien e informacioneve shpjeguese që kërkojnë paragrafët 134 dhe 135.

Dispozita kalimtare dhe data e hyrjes në fuqi

138 [Fshirë]

139 Një njësi ekonomike zbaton këtë Standard:

(a) për emrin e mirë dhe aktivet jo-materiale të blera në kombinime biznesi për të cilat data e marrëveshjes është 31 mars 2004 ose një datë më e vonshme; dhe

(b) për të gjitha aktivet e tjera në mënyrë prospektive, prej fillimit të periudhës së parë vjetore që fillon 31 mars 2004 ose më vonë.

140 Njësitë ekonomike për të cilat zbatohet paragrafi 139 inkurajohen të zbatojnë kërkesat e këtij Standardi para datës së hyrjes së tij në fuqi parashikuar në paragrafin 139. Megjithatë, nëqoftëse njësia ekonomike zbaton këtë Standard para këtyre datave të hyrjes në fuqi, ajo gjithashtu zbaton SNRF 3 dhe SNK 38 (siç është rishikuar në 2004) në të njëjtën datë.

140A SNK 1 *Paraqitja e pasqyrave financiare* (rishikuar në 2007) ka ndryshuar terminologjinë e përdorur në të gjithë SNRF-të. Përveç kësaj ajo ndryshoi paragrafët 61, 120,126 dhe 129. Njësia ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2009 ose më pas. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 1 (rishikuar në 2007) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë më të hershme.

140B Në SNRF 3 (i rishikuar në 2008) kanë ndryshuar paragrafët 65, 81, 85 dhe 139, janë fshirë paragrafët 91–95 dhe 138 dhe është shtuar Shtojca C. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 korrik 2009 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNRF 3 (rishikuar 2008) për një periudhë më të hershme, ndryshimi do të zbatohet edhe për këtë periudhë të hershme.

140C Paragrafi 134(e) është ndryshuar sipas *Përmirësimeve në SNRF-të* të publikuara në maj 2008. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2009 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë ndryshim për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

140D *Kostoja e një investimi në një filial, njësi të kontrolluar bashkërisht ose në pjesëmarrje* (Ndryshimet në SNRF 1 *Zbatimi për herë të parë i standardeve ndërkombëtare të raportimit financiar* dhe SNK 27 *Pasqyrat financiare individuale dhe të konsoliduara*), publikuar në maj 2008, ndryshoi paragrafin 12(h). Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas 1 janar 2009. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet përkatëse në paragrafët 4 dhe 38A të SNK 27 për një periudhë më të hershme, ajo do të zbatojë ndryshimin në paragrafin 12(h) në të njëjtën kohë.

140E *Përmirësime në SNRF-të* të publikuara në prill 2009 ndryshuan paragrafin 80(b). Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas 1 janar 2010. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë ndryshim për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

140F [Fshirë]

140G [Fshirë]

140H Si rezultat i SNRF 10 dhe SNRF 11, të publikuara në maj 2011, janë ndryshuar paragrafi 4, titulli sipër paragrafit 12(h) dhe paragrafi 12(h). Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime, kur të zbatojë SNRF 10 dhe SNRF 11.

 © IFRS Foundation

140I Sipas SNRF 13, publikuar në maj të vitit 2011, kanë ndryshuar paragrafët 5, 6, 12, 20, 22, 28, 78, 105, 111,130 dhe 134 dhe janë fshirë paragrafët 25-27 dhe ka shtuar paragrafin 53A. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 13.

140J Në maj 2013 paragrafët 130 dhe 134 dhe titulli mbi paragrafin 138 janë ndryshuar. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime në mënyrë retrospektive për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2014 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Një njësi ekonomike nuk do të zbatojë këto ndryshime në periudha (duke përfshirë periudhat krahasuese), në të cilat ajo nuk zbaton edhe SNRF 13.

140K [Fshirë]

140L SNRF 15 *Të ardhurat nga kontratat me klientët*, i publikuar në maj 2014, ndryshoi paragrafin 2. Njësia ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 15.

140M SNRF 9, i publikuar në korrik 2014, ka ndryshuar paragrafët 2, 4, dhe 5 dhe janë fshirë paragrafët 140F, 140G dhe 140K. Njësia ekonomike duhet t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 9.

140N SNRF 17, e publikuar në maj 2017, ndryshoi paragrafin 2. *Ndryshimet në SNRF 17*, i publikuar në qershor 2020, ka ndryshuar më tej paragrafin 2. Njësia ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 17.

Shfuqizimi i SNK 36 (publikuar në 1998)

141 Ky Standard zëvendëson SNK 36 *Aktive jo-materiale* (publikuar në 1998).

Shtojcë A
Përdorimi i teknikave të vlerës aktuale për të matur vlerën në përdorime

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit. Në të jepen udhëzime të tjera shtesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim. Megjithëse udhëzimi përdor termin "aktiv", ky term aplikohet njësoj edhe për një grup aktivesh që përbëjnë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.

Përbërësit e një matjeje të vlerës aktuale

A1 Së bashku, elementet e mëposhtëm mbulojnë diferencat ekonomike midis aktiveve:

(a) një vlerësim i flukseve monetare të ardhshme, ose në rastet më të ndërlikuara, e serive të flukseve monetare të ardhshme që pret të nxjerrë njësia ekonomike nga aktivi;

(b) pritshmëritë në lidhje me variacionet e ndryshme të shumës apo kohës së këtyre flukseve monetare;

(c) vlerën kohore të parasë, të përfaqësuar nga norma pa rrezik e interesit në tregun aktual;

(d) çmimin e aktivit që mbart pasigurinë e natyrshme; dhe

(e) faktorë të tjerë, ndonjëherë të paidentifikueshëm (si për shembull mungesa e likuiditetit), të cilët pjesëmarrësit e tregut do t'i pasqyronin në vendosjen e çmimit të flukseve monetare të ardhshme që njësia ekonomike pret të nxjerrë nga aktivi.

A2 Kjo shtojcë krahason dy metoda të llogaritjes së vlerës aktuale, secila prej të cilave mund të përdoret për të vlerësuar vlerën në përdorim të një aktivi, në varësi të rrethanave. Sipas metodës "tradicionale", në normën e skontimit përfshihen rregullimet për faktorët (b)-(e) që përshkruhen në paragrafin A1. Sipas metodës së "flukseve monetare të pritshme", faktorët (b), (d) dhe (e) shkaktojnë rregullime për të arritur në flukset monetare të pritshme të rregulluara me rrezikun. Cilado qoftë metoda që përdor një njësi ekonomike për të pasqyruar pritshmëritë në lidhje me variacionet e mundshme të shumës ose kohës së flukseve monetare të ardhshme, rezultati duhet të jetë i tillë që të pasqyrojë vlerën aktuale të pritshme të flukseve monetare të ardhshme, domethënë mesataren e ponderuar të të gjitha rezultateve të mundshme.

Parimet e përgjithshme

A3 Teknikat e përdorura për të vlerësuar flukset monetare të ardhshme dhe normat e interesit ndryshojnë nga njëra situatë në tjetrën, në varësi të rrethanave në të cilat ndodhet aktivi në fjalë. Megjithatë, parimet e mëposhtme rregullojnë çdo zbatim të teknikave të vlerës aktuale gjatë matjes së aktiveve:

(a) normat e interesave të përdorura për të skontuar flukset monetare duhet të pasqyrojnë supozimet të cilat përputhen me ato që kanë të bëjnë me flukset monetare të vlerësuara. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë ose nuk do të merret fare parasysh. Për shembull, një normë skontimi prej 12 përqind mund të zbatohet për flukset monetare kontraktuale të një huaje të arkëtueshme. Kjo normë pasqyron pritshmërinë e moszbatimeve të ardhshme të kontratave të huave me karakteristika të veçanta. Por kjo normë prej 12 përqind nuk duhet të përdoret për të skontuar flukset monetare të pritshme, sepse këto flukse monetare i pasqyrojnë tashmë supozimet për moszbatimet e kontratave në të ardhmen.

(b) flukset monetare të vlerësuara dhe normat e skontimit duhet të jenë të lira si nga paragjykimi, ashtu edhe nga faktorë që nuk kanë lidhje me aktivin në fjalë. Për shembull, të minimizosh qëllimisht flukset monetare neto të vlerësuara si rritje e fitimprurjes së ardhshme të dukshme të një aktivi do të thotë që në matje futet një paragjykim.

(c) flukset monetare të vlerësuara ose normat e skontimit duhet të pasqyrojnë vargun e rezultateve të mundshme dhe jo një rezultat të vetëm më të mundshëm apo shumën e mundshme minimale ose maksimale.

 © IFRS Foundation

Metoda tradicionale dhe metoda e flukseve monetare të pritshme për vlerën aktuale

Metoda tradicionale

A4 Zbatimet kontabël të vlerës aktuale historikisht kanë përdorur një paketë të vetme fluksesh monetare të vlerësuara dhe një normë të vetme skontimi, shpesh e përshkruar si "norma përpjesëtimore me rrezikun". Në praktikë, metoda tradicionale supozon se një normë e vetme skontimi mund t'i përfshijë të gjitha pritshmëritë për flukset monetare të ardhshme dhe primin e duhur për rrezikun. Për rrjedhojë, metoda tradicionale e vë theksin më tepër tek zgjedhja e normës së skontimit.

A5 Në disa rrethana, siç janë ato në të cilat mund të ndiqen aktivet e krahasueshme në treg, është relativisht e lehtë për t'u zbatuar një metodë tradicionale. Për aktivet me flukse monetare kontraktuale, kjo metodë përputhet me mënyrën në të cilën i përshkruajnë aktivet pjesëmarrësit në treg, siç ndodh në rastin e një "obligacioni 12 përqindësh".

A6 Megjithatë, metoda tradicionale mund të mos u japë zgjidhje siç duhet disa problemeve komplekse të matjes, siç është për shembull matja e aktiveve jofinanciare për të cilët nuk ekziston asnjë treg për zërin ose asnjë zë i krahasueshëm. Një kërkim i duhur për "normën përpjesëtimore me rrezikun" kërkon një analizë të paktën të dy zërave: një aktiv i cili ekziston në treg dhe ka një normë interesi të monitorueshme dhe aktivi që po matet. Norma e duhur e skontimit për flukset monetare që po maten duhet të dalë nga norma e monitorueshme e interesit për aktivin tjetër. Që të nxirret kështu kjo normë, karakteristikat e flukseve monetare të aktivit tjetër duhet të jenë të ngjashme me ato të aktivit që po matet. Për rrjedhojë, matësi duhet të veprojë si më poshtë:

(a) të identifikojë kategorinë e flukseve monetare që do të skontohet;

(b) të identifikojë një aktiv tjetër në treg i cili duket se ka karakteristika të ngjashme të flukseve monetare;

(c) të krahasojë kategoritë e flukseve monetare nga këta dy zëra për t'u siguruar që janë të ngjashëm (për shembull, nëse janë të dyja flukse monetare kontraktuale, ose nëse njëra kategori ka flukse monetare kontraktuale, ndërsa tjetra flukse monetare të vlerësuara?);

(d) të vlerësojë nëse ka një element në njërin prej zërave i cili nuk është i pranishëm në tjetrin (për shembull, nëse njëri është më pak likuid se tjetri?); dhe

(e) të vlerësojë nëse të dy kategoritë e flukseve monetare kanë të ngjarë të sillen (d.m.th. të ndryshojnë) në mënyrë të ngjashme në kushte ekonomike të ndryshuara.

Metoda e flukseve monetare të pritshme

A7 Metoda e flukseve monetare të pritshme, në disa situata, është një instrument matjeje më i efektshëm se metoda tradicionale. Gjatë kryerjes së një matjeje, metoda e flukseve monetare të pritshme përdor të gjitha pritshmëritë për flukset monetare të mundshme, në vend të vetëm një fluksi monetar më të mundshëm. Për shembull, një fluks monetar mund të jetë 100 NJM, 200 NJM ose 300 NJM, përkatësisht me probabilitet 10 përqind, 60 përqind dhe 30 përqind. Fluksi monetar i pritshëm është 220 NJM. Pra, metoda e flukseve monetare të pritshme ndryshon nga metoda tradicionale, sepse përqendrohet në analizën e drejtpërdrejtë të flukseve monetare në fjalë dhe në paraqitjen më të qartë të supozimeve të përdorura për matjen.

A8 Metoda e flukseve monetare të pritshme mundëson edhe përdorimin e teknikave të vlerës aktuale kur është i pasigurtë afati i flukseve monetare. Për shembull, një fluks monetar prej 1,000 NJM, mund të arkëtohet pas një viti, dy vjetësh ose tre vjetësh me probabilitet, përkatësisht, 10 përqind, 60 përqind dhe 30 përqind. Shembulli i mëposhtëm tregon llogaritjen e vlerës aktuale të pritshme në këtë situate.

Vlera aktuale e 1,000 NJM pas 1 viti me 5%	NjM 952.38	
Probabiliteti	10,00%	NjM 95.24
Vlera aktuale e 1,000 NJM pas 2 vjetësh me 5.25%	NjM 902.73	
Probabiliteti	60,00%	NjM 541.64
Vlera aktuale e 1,000 NJM pas 3 vjetësh me 5.50%	CU851.61	
Probabiliteti	30.00%	NjM 255.48
Vlera aktuale e pritshme		NjM 892.36

A9 Vlera aktuale e pritshme prej 892.36 NJM ndryshon nga nocioni tradicional i vlerësimit më të mirë prej 902.73 NJM (probabiliteti 60 përqind). Një llogaritje tradicionale e vlerës aktuale e zbatuar në këtë shembull kërkon një vendim se cila prej afateve të mundshme të flukseve monetare të përdoret dhe, po kështu, nuk do t'i pasqyronte probabilitetet e afateve të tjera. Kjo ndodh ngaqë norma e skontimit në një llogaritje tradicionale të vlerës aktuale nuk mund t'i pasqyrojë pasiguritë në lidhje me kohën e ndodhjes.

A10 Përdorimi i probabiliteteve është një element thelbësor i metodës së flukseve monetare të pritshme. Disa shtrojnë pyetjen nëse caktimi i probabiliteteve tepër subjektiv për vlerësimet mund të sugjerojë një saktësi më të madhe nga ajo që ekziston në të vërtetë. Megjithatë, zbatimi i duhur i metodës tradicionale (sikurse përshkruhet në paragrafin A6) kërkon të njëjtat vlerësime dhe subjektivitet pa siguruar transparencën e metodës së flukseve monetare të pritshme.

A11 Në një farë mënyrë, shumë vlerësime të zhvilluara në praktikën e tanishme i përfshijnë disa elemente të flukseve monetare të pritshme. Gjithashtu, kontabilistët shpesh gjenden përballë nevojës për ta matur një aktiv duke përdorur informacione të kufizuara për probabilitetin e flukseve monetare të mundshme. Për shembull, një kontabilist mund të gjendet në një situatë si më poshtë:

(a) shuma e vlerësuar bie diku midis 50 NJM dhe 250 NJM, por asnjëra prej vlerave në këtë varg nuk mund të quhet si vlera me probabilitetin më të madh. Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 150 NJM [(50 + 250)/2].

(b) shuma e vlerësuar bie diku midis 50 NJM dhe 250 NJM, dhe vlera më e mundshme është 100 NJM. Mirëpo, nuk dihet probabiliteti që mund t'i caktohet secilës vlerë. Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 133.33 NJM [(50 + 100 + 250)/3].

(c) vlera e çmuar do të jetë 50 NJM (10 përqind probabilitet), 250 NJM (probabiliteti 30 përqind), ose 100 NJM (probabilitet 60 përqind). Në bazë të këtij informacioni të kufizuar, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar është 140 NJM [(50 × 0.10) + (250 × 0.30) + (100 × 0.60)].

Në secilin rast, fluksi monetar i pritshëm i vlerësuar ka mundësi të japë një vlerësim më të mirë të vlerës në përdorim se vlera minimale, vlera maksimale apo vlera më e mundshme e marrë veçmas.

A12 Zbatimi i një metode të flukseve monetare të pritshme i nënshtrohet një kufizimi të raportit kosto-përfitim. Në disa raste, një njësi ekonomike mund të ketë mundësi të shikojë të dhëna të hollësishme dhe mund të zhvillojë shumë skenarë të flukseve monetare. Në raste të tjera, një njësi ekonomike mund të jetë në gjendje të hartojë më shumë se disa evidenca të përgjithshme në lidhje me ndryshueshmërinë e flukseve monetare pa krijuar kosto të konsiderueshme. Njësia ekonomike duhet të ekuilibrojë koston e gjetjes së informacionit shtesë kundrejt besueshmërisë shtesë që do t'i jepte matjes ky informacion.

A13 Disa janë të mendimit se teknikat e flukseve monetare të pritshme nuk janë të përshtatshme për matjen e një zëri të vetëm ose të një zëri me një numër të kufizuar rezultatesh të mundshme. Si shembull, ata japin një aktiv me dy rezultate të mundshme: probabilitet 90 përqind se fluksi monetar do të jetë 10 NJM dhe 10 përqind probabilitet se fluksi monetar do të jetë 1,000 NJM. Këta persona vërejnë se fluksi monetar i pritshëm në këtë shembull është 100 NJM dhe e kritikojnë këtë rezultat se ai nuk përfaqëson asnjërën prej shumave që do të mund të paguhen në fund të fundit.

A14 Opinione të tilla si ky më sipër pasqyrojnë mospajtimin bazë me objektivin e matjes. Nëse objektivi është akumulimi i kostove që do të kryhen, flukset monetare të pritshme mund të mos japin një vlerësim të besueshëm dhe përfaqësues të kostos së pritur. Megjithatë, ky Standard ka të bëjë me matjen e shumës së rikuperueshme të një aktivi. Shuma e rikuperueshme e aktivit në këtë shembull nuk ka mundësi të jetë 10 NJM, edhe pse kjo shumë mund të jetë fluksi monetar më i mundshëm. Kjo ndodh ngaqë një matje prej 10 NJM nuk e përfshin pasigurinë e fluksit monetar në matjen e aktivit. Në vend të kësaj, fluksi monetar i pasigurt paraqitet sikur të jetë një fluks monetar i sigurt. Asnjë njësi ekonomike racionale nuk do ta shiste një aktiv me këto karakteristika për 10 NJM.

Norma e skontimit

A15 Cilado qoftë metoda që njësia ekonomike vendos të përdorë për matjen e vlerës në përdorim të një aktivi, normat e interesit të përdorura për t'i skontuar flukset monetare nuk duhet t'i pasqyrojnë rreziqet për të cilat janë rregulluar flukset monetare të vlerësuara. Përndryshe, efekti i disa prej supozimeve do të llogaritet dy herë.

A16 Kur një normë që është specifike për një aktiv nuk mund të gjendet drejtpërdrejt nga tregu, një njësi ekonomike përdor zëvendësues për të bërë një vlerësim të normës së skontimit. Qëllimi është të çmohet, në një shkallë sa më të madhe, vlerësimi i tregut për:

 © IFRS Foundation

(a) vlerën në kohë e parasë për periudhat deri në fund të jetës së dobishme të aktivit; dhe

(b) faktorët (b), (d) dhe (e) që përshkruhen në paragrafin A1, për aq sa këta faktorë nuk kanë shkaktuar rregullime gjatë nxjerrjes së llogaritjeve për flukset monetare të vlerësuara.

A17 Si pikënisje në bërjen e një vlerësimi të tillë, njësia ekonomike mund të marrë parasysh normat e mëposhtme:

(a) koston mesatare të ponderuar të kapitalit të njësisë ekonomike duke përdorur teknika të tilla si "Modeli vendosjes së çmimit të aktiveve kapitale";

(b) normën e huamarrjes shtesë të njësisë ekonomike; dhe

(c) norma të tjera huamarrjeje të tregut.

A18 Megjithatë, këto norma duhet të rregullohen:

(a) për të pasqyruar mënyrën se si do t'i vlerësonte tregu rreziqet specifike që shoqërojnë flukset monetare të vlerësuara të aktivit; dhe

(b) për të përjashtuar rreziqet të cilat nuk kanë lidhje me flukset monetare të vlerësuara të aktivit ose për të cilat janë rregulluar flukset monetare të vlerësuara.

Duhet të kihen parasysh rreziqe të tilla si rreziku i vendit, rreziku i valutës dhe rreziku i çmimit.

A19 Norma e skontimit është e pavarur nga struktura e kapitalit të njësisë ekonomike dhe mënyra se si e ka financuar blerjen e aktivit njësia ekonomike, sepse flukset monetare të ardhshme që priten të vijnë nga një aktiv nuk varen nga mënyra se si e ka financuar blerjen e aktivit njësia ekonomike.

A20 Paragrafi 55 kërkon që norma e skontimit e përdorur të jetë një normë përpara tatimit. Për rrjedhojë, kur baza e përdorur për të çmuar normën e skontimit është pas tatimit, kjo bazë rregullohet për të pasqyruar normën përpara tatimit.

A21 Normalisht, një njësi ekonomike përdor një normë të vetme skontimi për vlerësimet e vlerës në përdorim të një aktivi. Megjithatë, një njësi ekonomike përdor norma të veçanta skontimi për periudha të ndryshme të ardhshme ku vlera në përdorim është e ndjeshme ndaj ndryshimit në rreziqet për periudha të ndryshme ose ndaj strukturës kohore të normave të interesit.

Shtojca B
Ndryshimet e SNK 16

[Nuk është e zbatueshme për kërkesat]

 © IFRS Foundation

Shtojca C
Testi i zhvlerësimit për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare që kanë emër të mirë dhe interesat jo kontrolluese

Kjo shtojcë është pjesë integrale e Standardit.

C1 Në përputhje me SNRF 3(i rishikuar në 2008), blerësi mat dhe njeh emrin e mirë në datën e blerjes si një tejkalim të (a) mbi (b), që përfaqësojnë:

(a) totali i:

(i) konsideratës së transferuar të matur në përputhje me SNRF 3, i cili në përgjithësi kërkon vlerën e drejtë në datën e blerjes;

(ii) shuma e çdo interesi jo-kontrolluese në të blerin njohur në përputhje me SNRF 3; dhe

(iii) në një kombinim biznesi të arritur në faza, vlera e drejtë në datën e blerjes e blerësit që kishte më parë interesa të kapitalit tek i bleri.

(b) shuma neto e shumave në datën e blerjes të aktiveve të identifikueshme dhe detyrimeve të supozuara të matura në përputhje me SNRF 3.

Shpërndarja e emrit të mirë

C2 Paragrafi 80 i këtij Standardi kërkon që emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi të shpërndahet tek çdo njësi gjeneruese mjetesh monetare, ose grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare të blerësit, të cilat priten të përfitojnë nga sinergjitë e kombinimit, pavarësisht nëse këtyre njësive apo grupeve të njësive u janë caktuar aktive apo detyrime të tjera të njësisë ekonomike të blerë. Është e mundur që disa nga sinergjitë që rrjedhin nga një kombinim biznesi të shpërndahen në një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në të cilën interesi jokontrollues nuk ka ndonjë interes.

Testimi për zhvlerësim

C3 Testimi për zhvlerësim përfshin krahasimin e shumës së rikuperueshme të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare me vlerën kontabël neto të saj.

C4 Nëse një njësi ekonomike mat interesat jo kontrolluese si interesat e saj të përpjesëtuar në aktivet neto të identifikueshëm të një filiali në datën e blerjes, sesa me vlerën e drejtë, atëherë emri i mirë që u takon interesave jo kontrolluese përfshihet në shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese përkatëse të mjeteve monetare, por nuk njihet në pasqyrat financiare të konsoliduara të mëmës. Si rrjedhim, një njësi ekonomike do të rriste vlerën kontabël neto të emrit të mirë të shpërndarë tek njësia për të përfshirë emrin e mirë që i takon interesit jokontrollues. Kjo vlerë kontabël neto e rregulluar krahasohet pastaj me shumën e rikuperueshme të njësisë për të përcaktuar nëse njësia gjeneruese e mjeteve monetare është e zhvlerësuar.

Shpërndarja e humbjes nga zhvlerësimi

C5 Paragrafi 104 kërkon që çdo humbje nga zhvlerësimi duhet të shpërndahet së pari për të zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë të shpërndarë tek njësia dhe pastaj tek aktivet e tjera të njësisë në përpjesëtim me vlerën kontabël neto të secilit aktiv të njësisë.

C6 Nëse një filial, ose pjesë e një filiali, me një interes jokontrollues është në vetvete një njësi gjeneruese e mjeteve monetare, humbja nga zhvlerësimi shpërndahet midis mëmës dhe interesit jokontrollues mbi të njëjtën bazë mbi të cilën është shpërndarë fitimi ose humbja.

C7 Nëse një filial, ose pjesë e një filiali, me një interes jokontrollues është pjesë e një njësie gjeneruese më të madhe mjetesh monetare, humbjet nga zhvlerësimi i emrit të mirë shpërndahen tek pjesët e njësisë që kanë një interes jokontrollues dhe tek ato që nuk kanë. Humbjet nga zhvlerësimi duhet të shpërndahen tek pjesët e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare deri:

(a) në masën që zhvlerësimi lidhet me emrin e mirë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, vlerat kontabël neto relative e emrit të mirë të pjesëve para zhvlerësimit; dhe

(b) në masën që zhvlerësimi lidhet me aktivet e identifikueshëm në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, vlerat kontabël neto relative të aktiveve të identifikueshme neto të pjesëve para

zhvlerësimit. Një zhvlerësim i tillë shpërndahet tek aktivet e pjesëve të secilës njësisë në përpjesëtim me shumat kontabël neto të çdo aktivi në pjesë.

Në ato pjesë që kanë një interes jokontrollues, humbja nga zhvlerësimi shpërndahet midis mëmës dhe interesit jokontrollues mbi të njëjtën bazë që është shpërndarë fitimi ose humbja.

C8 Nëse një humbje nga zhvlerësimi i ngarkueshëm tek një interes jokontrollues lidhet me emrin e mirë që nuk është njohur në pasqyrat financiare të konsoliduara të mëmës (shih paragrafin C4), ky zhvlerësim nuk njihet si një humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë. Në këto raste, vetëm humbja nga zhvlerësimi që lidhet me emrin e mirë që i është shpërndarë mëmës njihet si një humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë.

C9 Shembulli 7 sqarues trajton testimin e zhvlerësimit të një njësie gjeneruese mjetesh monetare jo tërësisht të zotëruar me emër të mirë.

 © IFRS Foundation