

STANDARDI KOMBËTAR I KONTABILITETIT NR. 8

TË ARDHURAT

PËRMBAJTJA	Paragrafët
OBJEKTIVI DHE BAZAT E PËRGATITJES	1-5
FUSHA E ZBATIMIT	6-11
PËRKUFIZIMET KRYESORE	12-13
VLERËSIMI I TË ARDHURAVE	14-18
IDENTIFIKIMI I VEPRIMEVE	19-20
SHITJA E MALLRAVE	21-25
SHËRBIMET	26-51
Metoda e fazës së përfunduar	26-35
Kombinimi dhe segmentimi i kontratave të shërbimeve	36-37
Përcaktimi i volumit të shërbimit të kryer	38-40
Të ardhurat nga kontratat e shërbimeve	41-45
Shpenzimet nga kontratat e shërbimeve	46-51
INTERESI, TE ARDHURAT NGA SHFRYTËZIMI I PRONËSISË DHE DIVIDENDËT	52-53
PARAQITJA NË BILANC DHE NË PASQYRËN E TË ARDHURAVE E SHPENZIMEVE	54-55
SHËNIMET SHPJEGUESE	56
DATA DHE RREGULLAT E HYRJES NË ZBATIM TË STANDARDEVE	57
KRAHASIMI ME STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË RAPORTIMIT FINANCIAR (SNK/SNRF)	58
SHTOJCA 1 - SHEMBUJ	

OBJEKTIVI DHE BAZAT E PËRGATITJES

1. Objektivi i Standardit Kombëtar të Kontabilitetit 8, *Të ardhurat* (SKK 8 ose Standardi), nxjerrë dhe miratuar nga Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit dhe shpallur nga Ministria e Financave, është të vendosë rregullat e kontabilizimit dhe shpjegimit për të ardhurat në pasqyrat financiare, të përgatitura në përputhje me Standardet Kombëtare të Kontabilitetit të Shqipërisë. Këto standarde bazohen në parimet e kontabilitetit dhe të raportimit, të pranuar në shkallë ndërkombëtare, kërkesat e përgjithshme, të të cilave jepen në Ligjin nr. 9 228, "Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare", nxjerrë në prill 2004.
2. SKK 8 mbështetet në SNK 11, *Kontratat e ndërtimit* dhe SNK 18, *Të ardhurat*. Një tabelë korresponduese e paragrafëve të Standardit me paragrafë të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar është dhënë në paragrafin 58. Për rastet që nuk janë trajtuar në mënyrë të drejtpërdrejtë nga SKK 8 ose ndonjë SKK tjetër, drejtuesit e njësisë ekonomike raportuese duhet që, me miratimin e Këshillit Kombëtar të Kontabilitetit (KKK), të aplikojnë politika të tilla që sigurojnë një pasqyrim të vërtetë e të besueshëm të pozicionit financiar, performancës, ndryshimeve në pozicionin financiar dhe fluksit të parasë së njësisë ekonomike raportuese, siç kërkohet në nenin 9 të Ligjit nr. 9 228, "Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare", nxjerrë në prill 2004.
3. Pasqyrat financiare do të përgatiten mbi bazën e konceptit të materialitetit. Standardet Kombëtare të Kontabilitetit nuk do të zbatohen për zërat jomaterialë. Parimi i materialitetit përkufizohet dhe sqarohet në paragrafët 34 deri 69 të SKK 1.
4. Objektivi i këtij standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël, paraqitjen në pasqyrat financiare dhe shënimet shpjeguese, në lidhje me të ardhurat nga shitja e mallrave, shërbimeve, kontratat e ndërtimit, tarifat e shërbimeve, interesi, dividendët dhe nga shfrytëzimi i pronësisë.
5. Çështja parësore në kontabilizimin e të ardhurave është përcaktimi se kur do të njihen ato. Të ardhurat njihen në kontabilitet, atëherë kur është e mundshme që njësia ekonomike raportuese do të ketë përfitime ekonomike në të ardhmen dhe këto përfitime mund të maten me besueshmëri. Ky standard identifikon rrethanat, në të

cilat plotësohen kriteret për njohjen e të ardhurave. Ai gjithashtu ofron një udhëzim praktik mbi zbatimin e këtyre kriterëve.

FUSHA E ZBATIMIT

6. Ky standard zbatohet për kontabilizimin e të ardhurave që vijnë nga veprimet dhe ngjarjet e mëposhtme:
 - (a) shitja e mallrave;
 - (b) kryerja e shërbimeve;
 - (c) përdorimi i aktiveve të njësisë ekonomike nga palë të treta, nga ku gjenerohen të ardhura interesi, të ardhura nga shfrytëzimi i pronësisë (rojllti), dhe të ardhura nga dividendët; për kontratat e ndërtimit në pasqyrat financiare të palëve kontraktuese.
7. Mallrat përbëhen nga mallrat e prodhuara nga njësia ekonomike raportuese për qëllime shitjeje, ato të blera me qëllim rishitje si, për shembull produkte të blera nga një shitës me pakicë ose tokë, si dhe prona të tjera që mbahen për rishitje.
8. Shërbimet përbëhen kryesisht nga shërbime të kryera nga njësia ekonomike raportuese, mbi bazën e një kontrate dhe për një periudhë të caktuar kohe. Kryerja e një shërbimi mund të ndodhë brenda një ose më shumë periudhave kontabël.
9. Interesi është një shpenzim që përballohet nga njësia ekonomike për përdorimin e parasë ose ekuivalenteve të saj, si dhe një e ardhur që i takon njësisë ekonomike. Shpenzimet nga shfrytëzimi i pronësisë së palëve të treta (shpenzimet e rojlltisë) janë shpenzime që kanë të bëjnë me përdorimin nga njësia ekonomike e aktiveve afatgjata të palëve të treta, të tilla si patenta, emër tregtar, të drejta të autorit dhe programe kompjuterike (software). Dividendët janë shpërndarje e fitimit të zotëruesit të instrumenteve të kapitalit (për shembull aksionet).
10. Një kontratë ndërtimi mund të nënshkruhet për ndërtimin e një aktivi të vetëm, si për shembull urë, ndërtesë, digë, tubacion, rrugë, anije ose tunel.
11. Ky standard nuk i trajton të ardhurat që vijnë nga:
 - (a) marrëveshjet e qirasë financiare (shih SKK 7);

- (b) dividendët nga investime në pjesëmarrje dhe njësitë e kontrolluara, të cilët kontabilizohen me metodën e kapitalit ose nëpërmjet konsolidimit (shih SKK 14);
- (c) nga kontratat e sigurimit në shoqëritë e sigurimit;
- (d) ndryshimet në vlerën e aktiveve të tjera afatshkurtra;
- (e) nxjerrja e pasurive minerale.

PERKUFIZIMET KRYESORE

12. Më poshtë jepen përkufizimet e termave kryesore, të përdorura në këtë standard.

Të ardhurat janë përfitimet ekonomike bruto, të marra gjatë periudhës kontabël, si rezultat i rrjedhës normale të veprimtarisë së njësisë ekonomike raportuese, atëherë kur këto përfitime ekonomike çojnë në rritjen e kapitalit (këtu nuk përfshihen rritjet, që lidhen me kontributet nga pjesëmarrësit në kapital¹). Burimi kryesor i të ardhurave të një njësie ekonomike është shitja e mallrave dhe kryerja e shërbimeve. Burime të tjera, si interesi, dividendët, rojëlltitë dhe grandet qeveritare përbëjnë një element tjetër të të ardhurave.

Vlera e drejtë është shuma, me të cilën mund të shkëmbehet një aktiv ose mund të shlyhet një pasiv, ndërmjet palëve të mirinformuara, të vullnetshme e të palidhura me njëra-tjetrën.

Marrëveshja për kryerjen e shërbimeve është një marrëveshje e lidhur mes palëve për kryerjen e një ose një sërë shërbimesh të ndërlidhura.

Kontrata e ndërtimit është një kontratë e nënshkruar për ndërtimin e një aktivi të caktuar ose disa aktiveve të kombinuara, që janë të ndërlidhura ngushtë ose të ndërvarura midis tyre, përsa u përket projektimit, teknologjisë dhe funksionit, qëllimit final dhe përdorimit të tyre.

13. Të ardhurat përbëhen nga përfitimet ekonomike bruto, të marra nga njësia ekonomike raportuese për llogari të saj. Shumat e mbledhura, në emër të palëve të treta, të tilla si tatimi mbi vlerën e shtuar, nuk janë të ardhura. Në të njëjtën mënyrë, shumat bruto, të mbledhura nga agjencitë dhe marrëveshjet e komisioneve, nuk

¹ SNRF-ja përdor termat “income”, “revenue” dhe “gain” për të shprehur “të ardhurat”. Të tre termat e SNRF-së janë në thelb sinonime dhe përdoren në këtë Standard për të treguar/dalluar termin “të ardhura”.

janë të ardhura, por vetëm komisione të fituara nga këto marrëveshje.

Shembull: Marrëveshjet e agjencisë

Njësia ekonomike A i shpërndan produktet e njësisë ekonomike B në bazë të një marrëveshjeje, të lidhur mes të dyja palëve. Termat dhe kushtet e kësaj kontrate janë të tilla, mbi bazën e të cilave njësia ekonomike A:

- a) fiton titullin ligjor mbi mallrat dhe ua shet atë shitësve të tjerë me pakicë;
- b) magazinon, ripaketon, transporton dhe faturon mallrat e shitura te shitësit me pakicë;
- c) fiton një marzh të caktuar mbi produktet e shitura te shitësit me pakicë, por nuk ka të drejta, përsa i përket përcaktimit të çmimit të shitjes;
- d) ka të drejtë t'ua rikthejë mallrat njësisë ekonomike B, pa paguar gjobë;
- e) mban përgjegjësi për mallrat gjatë kohës që ato janë në magazinën e saj, ndërsa njësia B mban rrezikun e mallrave të vjetruara/dala nga përdorimi.

Njësia ekonomike B mban përsipër detyrimet që lindin nga produkti. Pra, njësia ekonomike B është përgjegjëse për defektet e prodhimit, dhe rreziqet e mosarkëtimit mbeten po tek ajo.

A duhet që njësia B t'i njohë të ardhurat me kalimin e mallrave te njësia A?

Jo. Njësia ekonomike A, në thelb, vepron si agjent për njësinë B. Njësia ekonomike B nuk ia kalon njësisë ekonomike A rreziqet dhe përfitimet që burojnë nga të drejtat e pronësisë mbi mallin. Njësia B luan një rol të vazhdueshëm në menaxhimin e mallrave. Njësia ekonomike A e ka mundësinë t'i kthejë mallrat, dhe njësia ekonomike B mban rreziqet e lidhura me produktin dhe inventarin. Njësia ekonomike B vazhdon të kryejë menaxhimin e mallrave, duke pasur të drejtën e vendosjes së çmimit të shitjes.

Njësia ekonomike A duhet ta njohë si të ardhur tarifën e agjencisë ose të ardhurat nga komisioni. Njësia ekonomike B duhet të vazhdojë ta mbajë të regjistruar inventarin në bilancin e saj. Njësia ekonomike B duhet t'i njohë të ardhurat nga shitja, vetëm atëherë kur rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë e mallit transferohen në masë të konsiderueshme te njësia B, gjë e cila ndodh kur njësia A ua shet mallrat një pale të tretë.

Nëse një njësi ekonomike vepron si agjent apo si palë kryesore (pala që kërkon shërbimin e agjentit mbi bazën e një marrëveshjeje agjencie), varet gjithmonë nga faktet dhe rrethanat e marrëdhënies së lidhur. Minimalisht, një palë kryesore:

- a) ka një marrëdhënie kontraktuale me konsumatorin e fundit, që do të thotë se konsumatori i fundit beson se po kryen biznes me palën kryesore;
- b) është në gjendje të caktojë termat/kushtet e transaksioneve, si p.sh. çmimin e shitjes dhe kushtet/afatet e pagesës;
- c) mban rreziqet që lidhen me inventarin;
- d) mban rreziqet e mosarkëtimit të shitjeve;
- e) ka nën kontroll fluksin e arkëtimit dhe të pagesave.

VLERËSIMI I TË ARDHURAVE

14. Të ardhurat do të njihen me vlerën e drejtë të shumës së arkëtuar ose të arkëtueshme.
15. Shuma e të ardhurave, që rrjedhin nga një transaksion, përcaktohet zakonisht me një marrëveshje mes njësisë ekonomike raportuese dhe blerësit të mallrave ose shërbimeve (ose përdoruesit të aktivitetit). Të ardhurat vlerësohen me vlerën e drejtë të shumës së arkëtuar ose të arkëtueshme, duke marrë parasysh shumën e skontimeve ose rabatet e ofruara për volumin e shitur, siç specifikohet në kontratë.

Shembull: Skonto për pagesa të parakohshme

Një njësi ekonomike shet ushqim të konservuar dhe ka 100 klientë. Dorëzimi i mallit bëhet ditën e fundit të çdo muaji. Afatet standarde të pagesës kërkojnë që pagesa të bëhet brenda 45 ditësh, pas dorëzimit të mallit.

Sipas politikës së ndjekur nga njësia ekonomike, klientëve, që paguajnë brenda 15 ditëve pas dorëzimit të mallit, u ofrohet një skonto prej 2% për pagesë të parakohshme. Përvoja ka treguar se 45% e klientëve zakonisht paguajnë brenda 15 ditëve dhe 55% e tyre paguajnë pas 15 ditësh.

Njësia ekonomike dorëzon te klientët e saj një parti ushqimesh më 31 janar 20X3. Çmimi total i shitjeve të faturuara, për të gjitha dërgesat, arrin shumën 1 000 lekë. Si do t'i trajtojë njësia ekonomike skontot për pagesë të parakohshme në datën e shitjes?

Njësia ekonomike duhet të njohë të ardhura me vlerën 991 lekë, e cila është diferenca midis vlerës së drejtë të shumës së arkëtueshme, të llogaritur si vlera bruto e shitjeve prej 1 000 lekësh me shumën e përlllogaritur të skontos për pagesa të parakohshme prej 9 lekësh ($1\ 000 \times 45\% \times 2\%$).

Gjithashtu, një provizion për 9 lekë duhet të regjistrohet me qëllim që të pasqyrohet në pasqyrat financiare detyrimi i njësisë ekonomike për t'u ofruar skonto klientëve të saj.

Regjistrimet kontabël do të jenë si më poshtë:

A/1. Në momentin e shitjes

D	Kërkesa të arkëtueshme	1 000	
	K Të ardhura nga shitja		991
	K Provizione për kërkesa të arkëtueshme të paguara para afatit		9

Teprica e kërkesave të arkëtueshme paraqitet në bilanc me shumën neto, d.m.th. duke i zbritur provizionet për pagesa të parakohshme.

A/2. Me dhënien e skontos

D	Provizione për kërkesa të arkëtueshme të paguara para afatit	9	
	K Kërkesa të arkëtueshme		9
ose			
B	D Kërkesa të arkëtueshme	991	
	K Të ardhura nga shitjet		991

16. Në shumicën e rasteve pagesat bëhen në parà. Kur paratë arkëtohen menjëherë ose do të arkëtohen shumë shpejt, pas kryerjes së transaksionit, të ardhurat nga shitja janë të barabarta me shumën e parave të arkëtuara ose të arkëtueshme.
17. Kur mallrat ose shërbimet shkëmbehen me mallra dhe shërbime të së njëjtës natyrë dhe vlerë, shkëmbimi nuk konsiderohet si shitje e mallrave apo shërbimeve që gjeneron të ardhura.
18. Kur mallrat dhe shërbimet shkëmbehen me mallra ose shërbime të ndryshme, atëherë një shkëmbim i tillë do të konsiderohet si shitje e mallrave ose shërbimeve që gjeneron të ardhura. Të ardhurat maten me vlerën e drejtë të mallrave ose shërbimeve të marra, e rregulluar për shumën e parave të arkëtuara ose të paguara. Kur vlera e drejtë e mallrave apo shërbimeve të marra nuk mund të matet me besueshmëri, të ardhurat maten me vlerën e drejtë të mallrave dhe shërbimeve të shkëmbyera, e rregulluar për shumën e parave të arkëtuara ose të paguara.

Shembulli (a):

Një shoqëri ndërtimi ka gjendje tjegullash në Tiranë. Meqenëse kjo shoqëri po ndërton një godinë në Elbasan, në mënyrë që të kursejë shpenzimet e transportit, ajo ka bërë një marrëveshje me një shitës me shumicë të materialeve të ndërtimit në këtë qytet, sipas së cilës shoqëria e ndërtimit do t'ia japë 35 000 tjegullat e saj shitësit me shumicë të materialeve të ndërtimit, duke marrë 35 000 tjegulla të tjera të së njëjtës cilësi dhe parametra, që ndodhen në magazinën qendrore të këtij shitësi.

Meqenëse janë shkëmbyer mallra të njëjta, nuk regjistrohen të ardhura dhe tjegullat e marra kontabilizohen me vlerën kontabël të tjegullave të dhëna.

Shembulli (b):

Le të supozojmë se shoqëria e ndërtimit, e përshkruar në shembullin e mësipërm, shkëmben 35 000 tjegulla që ka në Tiranë me 100 000 pllaka të ndodhura në magazinën qendrore. Duke qenë se shkëmbehen mallra të ndryshme, veprimi njihet si shitje tjegullash dhe blerje pllakash. Shoqëria duhet t'i regjistrojë të ardhurat, duke përcaktuar fillimisht vlerën e drejtë të pllakave të marra. Vlera e drejtë mund të përcaktohet duke përdorur çmimet e tregut për të njëjtat pllaka ose pllaka të ngjashme në datën më të afërt me atë të transaksionit. Nëse vlera e drejtë e pllakave të marra nuk mund të përcaktohet me besueshmëri, atëherë të ardhurat do të njihen me vlerën e drejtë të tjegullave të dhëna. Diferenca mes vlerës së drejtë të pllakave të marra (ose vlera e drejtë e pllakave të shkëmbyera) dhe vlerës kontabël të tjegullave të dhëna, njihet si fitim ose humbje nga shitja.

IDENTIFIKIMI I VEPRIMIT

19. Si rregull, të ardhurat njihen veças për çdo transaksion, por në rrethana të caktuara është e nevojshme që të ardhurat të njihen për çdo komponent të ndashëm e të identifikueshëm të transaksionit. Për shembull, kur shitja e një produkti përfshin shërbime të mëpasshme, shuma dhe afati i të cilave përcaktohen në marrëveshje, atëherë e ardhura nga shërbimi njihet si e tillë në kohën kur shërbimi kryhet.

Shembull:

Një njësi ekonomike raportuese shet sisteme kulluese me çmim 450 000 lekë. Sipas kushteve të marrëveshjes së shitjes, çmimi i shitjes përfshin gjithashtu mirëmbajtjen e parë teknike të planifikuar për t'u kryer pas 6 muajsh. Çmimi i mirëmbajtjes teknike, nëse blihet më vete, është 12 000 lekë.

Meqenëse çmimi i shitjes përfshin dy komponentë të ndashëm e të identifikueshëm (shitjen e produktit dhe kryerjen e shërbimit) me afate të ndryshme realizimi, atëherë të ardhurat nga të dy komponentët njihen më vete.

Shitja e sistemeve kulluese:

D kërkesa të arkëtueshme	450 000
K të ardhura të shtyra	12 000
K të ardhurat nga shitja	438 000

Njohja e të ardhurave për mirëmbajtjen teknike pas 6 muajsh:

D të ardhura të shtyra	12 000
K të ardhurat nga shitja	12 000

20. Në rrethana të caktuara, kur dy ose më shumë transaksione kryhen në mënyrë të tillë që përmbajtja e tyre ekonomike mund të njihet në kontabilitet në mënyrë objektive vetëm bashkërisht, atëherë transaksione të tilla njihen si një transaksion i vetëm. Shembuj të tillë janë:

- transaksionet e shitjes dhe të rimarrjes me qira, nëse ky veprim bëhet sipas kushteve të qirasë financiare;
- transaksionet e shitjes dhe të riblerjes, në të cilat "shitësi" i mallrave merr përsipër të riblejë mallrat "e shitura" brenda afateve dhe kushteve të caktuara;
- shitja e kërkesave të arkëtueshme nëpërmjet faktoringut, kur pjesa më e madhe e rreziqeve mbahet nga "shitësi".

Duke qenë se të gjitha transaksionet e lartpërmendura janë në thelb veprime financiare (d.m.th. aktive të caktuara përdoren si garanci për huat) dhe jo si veprime shitblerje, "shitja" e aktiveve nuk regjistrohet. Arkëtimi i parave njihet si detyrim ndaj financuesit.

SHITJA E MALLRAVE

21. Të ardhurat nga shitja e mallrave do të njihen kur janë plotësuar të gjitha kushtet e mëposhtme:

- (a) njësia ekonomike raportuese ia ka kaluar blerësit të gjitha rreziqet dhe përfitimet, që lidhen me pronësinë e mallrave;
- (b) njësia ekonomike raportuese nuk vazhdon të jetë e përfshirë në mënyrë të vazhdueshme në menaxhimin e mallrave në atë masë që tregon se ende zotëron titullin e pronësisë dhe/ose nuk ka kontroll efektiv mbi mallrat e shitura;
- (c) shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri;
- (d) është e mundur që përfitimet ekonomike, që lidhen me transaksionin, do të merren nga njësia ekonomike raportuese;
- (d) shpenzimet e bëra, ose që do të bëhen në lidhje me transaksionin, mund të maten me besueshmëri.

22. Në shumicën e rasteve, kalimi i rreziqeve dhe i përfitimeve, në lidhje me pronësinë, përputhet me kalimin e titullit ligjor (për shembull, në shitjet me pakicë ajo ndodh në kohën e dorëzimit të mallrave të konsumatori; në rastin e shitjes me dorëzim pjesor, kalimi i titullit ligjor bëhet siç përshkruhet në marrëveshjen e dorëzimit pjesor). Në rrethana të caktuara kalimi i rreziqeve dhe i përfitimeve, që burojnë nga pronësia, nuk ndodh në të njëjtën kohë me kalimin e titullit ligjor.

Shembull: Kalimi i titullit ligjor

Njësia ekonomike A dhe njësia ekonomike B lidhin një marrëveshje shitjeje, sipas së cilës titulli ligjor mbi një pajisje i kalon njësisë B, në momentin e dorëzimit. Pajisja duhet të kryhet 30 ditë pas dorëzimit. Njësia ekonomike A nuk mban përgjegjësi për kryerjen e shërbimeve pas dorëzimit, përveç atyre që diktohen nga kushtet dhe afatet e garancisë së pajisjes. Rrethanat e vetme, në të cilat njësia B do të kishte mundësinë të mos ta pranojë pajisjen, janë vetëm ato kur pajisja nuk punon sipas karakteristikave të deklaruara.

Të ardhurat duhet të njihen kur titulli ligjor mbi pajisjen i kalon njësisë ekonomike B. Kalimi i titullit përputhet me kalimin e rreziqeve dhe përfitimeve që lidhen me pronësinë.

Njësia ekonomike A nuk ka mbajtur rreziqe të rëndësishme, që lidhen me pronësinë, si dhe nuk ka detyrime të tjera për të përmbushur, përveç atyre që përshkruhen në marrëveshjen e garancisë.

Njësia ekonomike A duhet të njohë një detyrim për reklamimet e mundshme, në bazë të përvojës së mëparshme, si dhe faktorëve të tjerë.

23. Nëse rreziqet që lidhen me pronësinë nuk i kalojnë blerësit, atëherë të ardhurat nuk njihen, pavarësisht nga fakti nëse titulli ligjor i ka kaluar blerësit apo jo. Shembuj të situatave, ku rreziqet nuk i kanë kaluar blerësit dhe, si rrjedhim, të ardhurat nuk njihen nga shitësi, janë:

- (a) kur arkëtimi i të ardhurave nga një shitje e caktuar është i kushtëzuar nga gjenerimi i të ardhurave nga shitja e mëtejshme e këtyre mallrave nga ana e blerësit;
- (b) kur mallrat transportohen e duhet të montohen, dhe montimi është një pjesë e rëndësishme e kontratës, i cili nuk është kryer akoma nga shitësi;
- (c) kur blerësi ka të drejtë ta anulojë blerjen, për arsye të përcaktuara në kontratën e shitjes, dhe shitësi është i pasigurt mbi mundësinë e kthimit apo moskthimit të mallit.

Shembull: Shitja me montim

Njësia ekonomike C prodhon dhe monton antena satelitore për TV kabllor në ambientet e klientëve, në emër të operatorit TV kabllor B. Më 1 gusht 20X2 njësia ekonomike B ka bërë një porosi në njësinë ekonomike C për prodhimin dhe montimin e 100 antenave satelitore në ambientet e klientëve. Njësia ekonomike C i ka antenat gjendje, dhe parashikon t'i instalojë ato brenda 14 shtatorit 20X2. Pagesa do të kryhet 14 ditë pas instalimit të antenave.

Njësia ekonomike C parashikon të përfundojë me sukses pjesën më të madhe të montimeve, vetëm gjatë një vizite te secili klient.

Në cilin moment duhet që njësia ekonomike C të njohë të ardhurat në shembullin e mësipërm?

Njësia ekonomike C duhet t'i njohë të ardhurat kur të përfundojë montimi. Montimi është i rëndësishëm për pranimin e mallit dhe kryerjen e pagesës, nga ana e njësisë ekonomike B.

Shitja e mallrave shpesh konsiderohet e kryer, nëse shoqërohet nga një montim i suksesshëm, dhe montimi shpesh është i rëndësishëm për funksionimin e mallrave të shitura.

24. Nëse shitësi mban përsipër vetëm një rrezik të parëndësishëm, që lidhet me pronësinë, atëherë të ardhurat nga shitja njihen, edhe pse titulli ligjor nuk është kaluar. Shembuj të situatave, kur rreziqet e rëndësishme i kanë kaluar blerësit, edhe pse titulli ligjor nuk është transferuar, të ardhurat që njihen nga shitësi janë:

- (a) blerësi ka të drejtë t'i kthejë mallrat gjatë kohës së specifikuar në kontratë, dhe shitësi është në gjendje ta parashikojë mundësinë e kthimit, në bazë të përvojës së mëparshme. Në kohën e shitjes, shitësi i njeh të ardhurat nga shitja dhe krijon një provizion për mallrat me mundësi reklamimi;
- (b) titulli ligjor i mallrave të shitura i kalon blerësit vetëm pasi të jetë kryer pagesa e faturës.

Shembull: Shitja e mallrave me të drejtë kthimi

Njësia ekonomike A është shitës me pakicë. Ajo ndjek një politikë standarde sipas së cilës ajo rimburson mallrat e kthyer, pavarësisht nga fakti nëse mallrat janë me defekte ose jo vetëm me kusht që ato të mos jenë përdorur. Njësia A shet 100 CD players me 120 Lekë secila. Kostoja e njësisë A për një CD player është 90 Lekë. Zakonisht 10% e klientëve të njësisë A e kthejnë këtë lloj produkti. Si do t'i kontabilizojë njësia A 100 CD players e shitur?

Drejtuesit e njësisë ekonomike A duhet të njohin të ardhurat nga shitja e mallrave por në të njëjtën kohë të bëjnë gjithashtu një rregullim për të pasqyruar mundësinë e kthimeve të mallrave të shitur. Drejtuesit duhet të njohin të ardhurat vetëm për 90% të CD players të shitur të cilat ata nuk parashikojnë se do të kthehen nga klientët duke krijuar një provizion prej 10% të shumës së shitjeve për kthimet e mundshme.

Regjistrimet kontabël për njohjen e të ardhurave dhe të provizionit do të jenë si më poshtë:

D	Kërkesa të arkëtueshme / mjete monetare			
K	Të ardhura nga shitja	10,800	(90%	x
		12 000\		
K	Provizioni për mallrat e kthyer	1,200	(10%	x
		12 000\		

Regjistrimet për njohjen e kalimit të mallrave tek klienti do të jenë si më poshtë:

D Kosto e mallrave të shitura	9,000	
K Inventari		9,000

Kostoja e plotë e 100 CD players shkarkohet nga inventari dhe përfshihet në koston e mallrave të shitura, për shkak se mallrat e kthyer priten të jenë të papërdorshme.

Rimbursimi i klientëve që kthejnë CD njihet si më poshtë:

Dr Provizioni	1,200	
Kr Paraja		1,200

Niveli i provizionit duhet rishikuara periodikisht, për t'u siguruar që është i përshtatshëm (të paktën, çdo fundviti). Diferencat duhet të njihen në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Shembuj: Njohja e të ardhurave nga shitja e mallrave

(a) Shitja e mallrave me montim, nëse shitësi e ka këtë detyrim

Nëse montimi është një pjesë e rëndësishme e koston së një transaksioni, të ardhurat njihen pasi është përfunduar montimi. Përfundimisht, të ardhurat njihen menjëherë pas dorëzimit të mallit, nëse montimi nuk është i komplikuar dhe nuk kërkon shumë kohë (për shembull montimi i një makine larëse).

(b) Shitja me komision, kur një ndërmjetës shet mallra në emër të shitësit

Shitësi njih të ardhurat, pasi ndërmjetësi i shet mallrat te palët e treta.

(c) Prodhimi i mallrave fillon pas marrjes së porosisë dhe blerësi ka bërë një parapagim për mallrat

Të ardhurat njihen pasi mallrat kanë përfunduar dhe i janë dorëzuar blerësit.

(d) Parapagesat për dorëzimin e mallrave, përgjatë një periudhe të caktuar (për shembull parapagesat për botime periodike)

Të ardhurat nga shitjet shpërndahen përgjatë periudhës kur mallrat i dërgohen klientit, në përpjesëtim me çmimin e shitjes së mallrave të dorëzuara. Nëse mallrat shpërndahen njëtrajtësisht gjatë të gjithë periudhës kohore (për shembull shitja e botimeve periodike), të ardhurat njihen në mënyrë lineare.

(e) Shitjet e pronave të patundshme

Të ardhurat nga shitja e pronave të patundshme njihen kur të gjitha rreziqet dhe përfitimet e pronësisë kalojnë nga shitësi te blerësi dhe blerësi nuk është i detyruar të kryejë ndonjë punë shtesë të rëndësishme mbi këtë pronë. Në përgjithësi, të ardhurat njihen në momentin kur titulli ligjor kalohet te blerësi. Gjithashtu, në njohjen e të ardhurave duhet pasur parasysh fakti nëse parapagesa e bërë nga blerësi përbën një pjesë të konsiderueshme të çmimit të blerjes dhe, si rrjedhim, marrëveshja e shitblerjes mund të konsiderohet si plotësisht e realizueshme. Nëse paradhënia përbën relativisht një pjesë të vogël të çmimit të shitjes së pronës së patundshme ose ka dyshime mbi mundësinë apo vullnetin e blerësit për të përfunduar transaksionin e blerjes, atëherë të ardhurat nga shitja njihen deri në shumën e paradhënies së marrë.

25. Të ardhurat dhe shpenzimet, që lidhen me të njëjtin transaksion, njihen në të njëjtën kohë; ky proces quhet zakonisht procesi i përputhjes së të ardhurave me shpenzimet.

KRYERJA E SHËRBIMEVE

Metoda e fazës së përfunduar

26. Të ardhurat nga kryerja e shërbimeve do të njihen në varësi të fazës, në të cilën ndodhet kryerja e shërbimit në datën e bilancit, duke supozuar që rezultati i veprimit (d.m.th. të ardhurat dhe shpenzimet që lidhen me shërbimin) mund të përlogaritet me besueshmëri. Rezultati i një veprimi mund të vlerësohet me besueshmëri kur plotësohen të gjitha kushtet e mëposhtme:

- (a) shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri;
- (b) arkëtimi i pagesës nga kryerja e shërbimit është i mundur;

- (c) volumi i kryerjes së shërbimit në datën e bilancit mund të matet me besueshmëri;
 - (d) shpenzimet e bëra për shërbimin, si dhe ato që do bëhen për përfundimin e tij mund të maten me besueshmëri.
27. Në mënyrë që rezultati i transaksionit të mund të vlerësohet me besueshmëri, duhet të plotësohen kushtet e mëposhtme:
- (a) të ekzistojë një marrëveshje për kryerjen e shërbimit ose një marrëveshje tjetër me klientin ku të përshkruhen:
 - i) të drejtat dhe detyrimet e palës që kryen dhe palës që përfiton shërbimin;
 - ii) pagesa për kryerjen e shërbimit, si dhe mënyra dhe afati i kryerjes së pagesës;
 - (b) të ketë një sistem kontabiliteti që bën të mundur mbajtjen dhe lënien e gjurmëve të besueshme në sistem të të ardhurave dhe shpenzimeve, që lidhen me kryerjen e shërbimeve, sipas projekteve të veçanta.
28. Të ardhurat nga kryerja e një shërbimi njihen mbi bazën e metodës së fazës së përfunduar. Sipas kësaj metode, të ardhurat dhe fitimi nga shërbimet njihen në mënyrë përpjesëtimore në të njëjtat periudha kur njihen edhe shpenzimet që lidhen me kryerjen e shërbimeve.
29. Metoda e fazës së përfunduar përshkruhet në paragrafët 38-40; njohja e të ardhurave që rrjedhin nga marrëveshje për kryerjen e shërbimeve përshkruhet në paragrafët 41-45; kontabilizimi i shpenzimeve që lidhen me këtë marrëveshje përshkruhet në paragrafët 46-51.
30. Kur një shërbim kryhet gjatë një periudhe shumë të shkurtër kohe, dhe efekti i ndarjes së të ardhurave në periudha të ndryshme është i parëndësishëm, atëherë të ardhurat njihen menjëherë pas kryerjes së shërbimit.
31. Kur rezultati i kryerjes së shërbimit nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, të ardhurat duhet të njihen deri në masën e shpenzimeve të rikuperueshme, të njohura në kontabilitet.
32. Gjatë fazave të para të një shërbimi, shpesh ndodh që rezultati i tij nuk mund të vlerësohet me besueshmëri. Megjithatë, është e mundshme që njësia ekonomike të rikuperojë kostot e këtij

shërbimi. Në këto raste, të ardhurat njihen në një shumë të barabartë me kostot që priten të rikupërohen. Meqenëse rezultati i veprimit nuk mund të çmohet me besueshmëri, nuk njihet fitim.

33. Kur rezultati i shërbimit nuk mund të vlerësohet me besueshmëri dhe nuk mendohet të jetë i mundshëm rikuperimi i kostove të shërbimit, atëherë nuk njihen të ardhura dhe kostot njihen si shpenzime.
34. Kur kostoja totale e kontratës së shërbimit mendohet t'i tejkalojë të ardhurat prej saj, e tërë humbja e parashikuar do të njihet menjëherë. (Shih shembullin (b) në shtojcën 1).
35. Humbja e parashikuar do të njihet e tëra dhe menjëherë pa marrë parasysh:
 - (a) nëse puna ka filluar ose jo;
 - (b) fazën e kryerjes së shërbimit;
 - (c) faktin që nga kontrata të tjera shërbimi priten fitime.

Kombinimi dhe segmentimi i kontratave të shërbimeve

36. Kur një kontratë mbulon më shumë se një shërbim, kontabilizimi i të ardhurave dhe i shpenzimeve do të trajtohet si një kontratë më vete, atëherë kur:
 - (a) janë vendosur çmime të veçanta për çdo shërbim që do të kryhet;
 - (b) gjatë negociatave për çmimin, palët mund të pranohin ose të refuzonin çdonjërin prej shërbimeve, edhe pse ata janë përshkruar nën të njëjtën kontratë;
 - (c) kostot dhe të ardhurat nga çdo shërbim janë të ndashme dhe të identifikueshme.

Shembull: Kontrata të ndara

Njësia ekonomike A prodhon dhe shet programe kompjuterike. Shitja merr formën e një licence për përdorimin e një programi për një periudhë të kufizuar kohe, si dhe përfshin dhënie të asistencës teknike gjatë periudhës së licencës. Gjithashtu, shitja përfshin një element të rëndësishëm, atë të përshtatjes së programit-bazë, sipas nevojave të klientit.

Gjatë periudhës së përshtatjes së programit, njësia ekonomike A do t'u tarifojë klientëve të saj një sërë tarifash. Përveç tarifave që aplikohen gjatë periudhës së përshtatjes, një tarifë-shtesë aplikohet në fillim të periudhës së licencës sapo përfundon përshtatja e programit dhe sapo klienti e ka pranuar paketën e programit. Asnjë shumë tjetër nuk është e pagueshme gjatë periudhës së licencës, as për përdorimin e programit e as për mirëmbajtjen e tij.

Drejtimesit e njësisë A kërkojnë të dinë si do të njihen të ardhurat nga kontrata.

Njësia duhet të kontabilizojë përshtatjen, licencimin dhe mirëmbajtjen si elemente më vete. Përshtatja e programit duhet të kontabilizohet si një kontratë ndërtimi, kurse tarifa për përdorimin e programit dhe mirëmbajtjen do të njihen në mënyrë lineare përgjatë periudhës së licencës.

Ndarja e të ardhurave totale nga kontrata mes shërbimeve të përshtatjes, së drejtës për përdorim dhe mirëmbajtjes së programit duhet të bëhet në bazë të vlerës së drejtë të këtyre shërbimeve. Shpërndarja e të ardhurave mbi këtë bazë ka të ngjarë të ndryshojë nga shpërndarja mbi bazë të afateve të faturimit.

37. Kur një grup kontratash mbulon një sërë shërbimesh, kontabilizimi i të ardhurave dhe i shpenzimeve do të trajtohet si një kontratë më vete kur:

- (a) kontratat janë negociuar dhe lidhur si një paketë e vetme;
- (b) kontratat janë të ndërlidhura ngushtë dhe mund të konsiderohen si pjesë e të njëjtit projekt;
- (c) kontratat realizohen njëkohësisht ose në vazhdimësi (d.m.th. njëra pas tjetrës).

Shembull: Kontratat e kombinuara

Një kontraktor është në bisedime për lidhjen e dy kontratave me një klient të vetëm. Klienti ose duhet t'i pranojë të dy kontratat njëherësh, ose t'i refuzojë ato. Kontrata e parë do të jetë për projektimin e një uzine kimike dhe tjetra për ndërtimin e kësaj uzine. Marzhi i planifikuar i fitimit në kontratën e projektimit është 20%, ndërsa në kontratën e ndërtimit të uzinës 10%.

Të dyja kontratat duhet të kontabilizohen si një kontratë e vetme, pasi kontratat u negociuan si një paketë e vetme; klienti duhet ose t'i pranojë ose t'i refuzojë të dyja; kontratat janë të lidhura ngushtë me njëra-tjetrën dhe do të realizohen në vijimësi njëra pas tjetrës. Një marzh i përgjithshëm duhet të njihet në kontabilitet, pasi puna kryhet në të dyja kontratat.

Përcaktimi i volumit të shërbimit të kryer

38. Volumi i kryerjes së një shërbimi përcaktohet duke përdorur metodat e mëposhtme:

- (a) kostot aktuale në përpjesëtim me kostot totale të parashikuara të kontratës për kryerjen e shërbimeve;
- (b) inspektime të punës së kryer;
- (c) pjesa e shërbimit të kryer deri në datën e bilancit, si përqindje ndaj totalit të shërbimit që duhet të kryhet (për shembull, sa metra rrugë janë ndërtuar nga totali i parashikuar në kontratë).

39. Kur një shitës shërbimesh i dërgon klientit fatura për shuma më të mëdha ose më të vogla se të ardhurat e llogaritura sipas metodës së fazës së përfunduar, atëherë diferenca do të njihet ose si detyrim, ose si e kërkesë e arkëtueshme.

40. Metoda e fazës së përfunduar do të zbatohet në mënyrë kumulative në çdo periudhë kontabël, duke marrë në konsideratë vlerësimet e të ardhurave dhe të shpenzimeve të kontratave të bëra në bilancin e çeljes. Ndryshimet në vlerësimet e periudhës kontabël dhe ato të bilancit të çeljes njihen si të ardhura ose shpenzime të periudhës kontabël, dhe jo në mënyrë retrospektive.

Shembull: Humbja e pritshme në një kontratë ndërtimi

Njësia A po ndërton një ndërtesë për klientin e saj. Ndërtimi është aktualisht në vitin e dytë të një projekti trevjeçar.

Drejtuesit e njësisë ekonomike kishin vlerësuar fillimisht që kontrata do të ishte me fitim dhe në vitin 1 njohu një fitim prej 20 000 lekësh, në bazë të metodës së fazës së përfunduar. Në vitin 2 drejtuesit e njësisë ekonomike besojnë se kontrata do të ketë një humbje prej 30 000 lekësh.

Drejtuesit kanë propozuar që humbja prej 30 000 lekësh të njihet në vitin 2, por kërkon të dijë si do të trajtohet fitimi prej 20 000 lekësh, i njohur në vitin 1.

Njësia duhet të njohë një humbje nga kontrata prej 50 000 lekësh në vitin 2. Kjo përfaqëson një stornim të fitimit 20 000 lekësh të njohur në vitin 1 dhe të humbjes të pritshme për tërë kontratën e parashikuar në vitin 2 prej 30 000 lekësh.

Humbja është llogaritur pas një rishikimi të kostove të vlerësuara të përfundimit të kontratës, d.m.th. sa do t'i duhet njësisë të shpenzojë deri në përfundimin e projektit. Si rrjedhim, përderisa kjo ka të bëjë me një ndryshim në vlerësim, njësia ekonomike duhet ta regjistrojë humbjen nga kontrata në rezultatin e periudhës kontabël, dhe jo ta bëjë rregullimin në vitin e kaluar.

Të ardhurat nga kontratat e shërbimeve

41. Të ardhurat nga kontratat e shërbimeve përbëhen nga:

- (a) shuma fillestare e pagesës së vendosur në kontratë;
- (b) ndryshimet në volumin e punës që ndodhin gjatë realizimit të kontratës, kërkesat për zhdëmtim, si dhe pagesat stimuluese-shtesë, vetëm atëherë kur:
 - i) ato mund të sjellin të ardhura;
 - ii) mund të maten me besueshmëri.

42. Të ardhurat nga kontratat e shërbimeve shpesh ndikohen nga ngjarje që ndodhin në të ardhmen, prandaj të ardhurat e përlogaritura të kontratës duhet të rishikohen në çdo datë të bilancit. Ndryshime në të ardhurat e kontratës mund të shkaktohen, për shembull nga ndryshimet në qëllimin/shtrirjen e kontratës, tarifit-shtesë ose gjobat për përfundime të parakohshme apo të vonuara të projektit, si dhe arsye të tjera të ngjashme me këto.
43. Një ndryshim tipik që ndodh gjatë kryerjes së shërbimeve është ndryshimi i qëllimit/shtrirjes së punës nga ana e klientit që sjell pakësimin ose shtimin e të ardhurave të kontratës. Një ndryshim i tillë përfshihet në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) ka mundësi që klienti të miratojë ndryshimet në qëllimin/shtrirjen e kontratës;
 - (b) ndryshimi në të ardhurat e kontratës, që vjen si rrjedhojë e ndryshimit në qëllimin/shtrirjen e punës, mund të matet me besueshmëri.
44. Një kërkesë për zhdëmtim është shuma që pala që ofron shërbimet kërkon të marrë nga klienti ose një palë tjetër si rimbursim për kostot që nuk ishin parashikuar në çmimin e kontratës. Kjo kërkesë përfshihet në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) negociatat me klientët, në lidhje me kërkesën, kanë arritur në atë pikë që pranimi është i mundshëm;
 - (b) shuma që pritet të pranohet nga klienti mund të matet me besueshmëri.
45. Pagesa stimuluese është shuma që klienti është gati të paguajë, nëse disa standarde të specifikuar të performancës janë plotësuar ose tejkaluar nga ofruesi i shërbimeve. Për shembull, një kontratë mund të përmbajë një pagesë stimuluese për palën që kryen shërbimin, atëherë kur shërbimi kryhet para kohe. Pagesat stimuluese përfshihen në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) një shërbim ndodhet në një fazë të tillë të avancuar sa është e mundshme që standardet e specifikuar të performancës të tejkalohen;
 - (b) shuma e pagesës stimuluese mund të matet me besueshmëri.

Shpenzimet nga kontratat e shërbimeve

46. Kostot e kontratave të shërbimeve përfshijnë:

- (a) shpenzimet që lidhen direkt me kontratën specifike;
- (b) shpenzimet e përgjithshme që lidhen me kontratën specifike;
- (c) shpenzime të tjera që i ngarkohen në mënyrë specifike klientit.

47. Për shembull, në rastin e një kontrate ndërtimi, shpenzimet që lidhen direkt me kryerjen e shërbimeve përfshijnë:

- (a) pagat e punëtorëve të ndërtimit;
- (b) shpenzimet e materialeve të ndërtimit;
- (c) amortizimin e aktiveve afatgjata materiale të përdorura në ndërtim;
- (d) shpenzimet e transportit të pajisjeve dhe materialeve;
- (e) shpenzimet e pajisjeve të marra me qira për ndërtim;
- (f) shpenzimet e projektimit dhe të asistencës teknike;
- (k) kostot e parashikuara të garancisë;
- (g) shpenzimet e projektimit dhe të asistencës teknike, që lidhet direkt me kontratën e ndërtimit;
- (h) kërkesat për zhdëmtim nga palët e treta.

Kostot e kontratave të ndërtimit mund të mos zvogëlohen nga të ardhurat, që vijnë si rezultat, për shembull i shitjes së materialeve të tepërta ose i shitjes së pajisjeve dhe makinerive pas kryerjes së shërbimit.

48. Shembuj të shpenzimeve të përgjithshme, që kanë të bëjnë me kontratat e shërbimeve, janë:

- (a) sigurimet;
- (b) shpenzimet e projektimit dhe të asistencës teknike, që nuk lidhen direkt me kryerjen e një shërbimi specifik.

Shpenzime të tilla shpërndahen midis shërbimeve në mënyrë sistematike dhe racionale, si dhe në përputhje me qëllimin normal të aktivitetit.

49. Shpenzimet që nuk lidhen në mënyrë direkt me kryerjen e një shërbimi dhe që nuk janë shpenzime të një natyre të përgjithshme, përjashtohen nga kostot e shërbimeve. Shembuj të shpenzimeve të tilla janë:

- (a) shpenzimet e administrimit të përgjithshëm, rimbursimi i të cilave nuk specifikohet në kontratë;
- (b) shpenzimet e marketingut dhe të shitjes;
- (c) shpenzimet e kërkimeve dhe zhvillimit, rimbursimi i të cilave nuk specifikohet në kontratë;
- (d) amortizimi i aktiveve afatgjata materiale që nuk përdoren për kryerjen e shërbimeve.

50. Shpenzimet e përgjithshme, që lidhen me kontratën e shërbimeve, përfshihen në kostot e kontratës nga data e lidhjes së kontratës deri në përfundimin e saj. Shpenzimet që lidhen direkt me kontratën dhe që janë bërë gjatë procesit për të fituar dhe lidhur këtë kontratë përfshihen gjithashtu në koston e kontratës së shërbimit, nëse ato mund të identifikohen dhe maten më vete me besueshmëri. Kur shpenzimet që lidhen direkt me kontratën dhe që janë bërë gjatë procesit për të fituar dhe lidhur këtë kontratë njihen si shpenzim në një periudhë kontabël, ndërkohë që kontrata lidhet në periudhën kontabël pasardhëse, atëherë këto shpenzime nuk përfshihen në kostot e kontratës në mënyrë prospektive.

51. Një ofrues shërbimesh mund të kryejë shpenzime në përputhje me kushtet e kontratës në një periudhë kontabël, të cilat faktikisht njihen si shpenzime në periudhën kontabël pasardhëse (për shembull materiale që janë blerë, por nuk janë përdorur; paradhëniet për nënkontraktorët etj.). Shpenzime të tilla kapitalizohen si një aktiv në zërin përkatës në datën e bilancit të periudhës kontabël dhe nuk përfshihen në shpenzime.

Shembull: Njohja e të ardhurave nga shërbimet

(a) Tarifat për shërbimet e njëhershme

Shërbimet e njëhershme, që kryhen gjatë një periudhë të shkurtër kohe (për shembull brenda një dite) njihen menjëherë si të ardhura pasi ato të kenë ndodhur. Shërbimet njëherëshe, që kryhen gjatë një periudhe kohe të gjatë, njihen si të ardhura në bazë të metodës së fazës së përfunduar në datën e bilancit.

(b) Kostot e mirëmbajtjes

Kur mirëmbajtja ofrohet vetëm një herë (d.m.th. është një transaksion i vetëm që ofrohet vetëm një herë), atëherë të ardhurat njihen pasi shërbimi përfundon. Kur mirëmbajtja kryhet gjatë një periudhe kohe më të gjatë (d.m.th. përbëhet nga një ose disa transaksione, të cilat ofrohen shumë herë), të ardhurat nga shërbimet e mirëmbajtjes njihen si të tilla mbi bazën e metodës lineare ose sipas ndonjë metode tjetër, përgjatë periudhës së mirëmbajtjes që përshkruhet në kontratë.

(c) Tarifat e konjeksionit

Tarifat e konjeksionit njihen si të ardhura në periudhën kontabël, gjatë të cilës mendohet që klientët do të përdorin shërbimin e konjeksionit. Për shembull, një shoqëri ujësjellësi njihet tarifën e konjeksionit me rrjetin e ujit në periudhën që shërbimi pritet të kryhet. Në rast se periudha e shitjes së shërbimit nuk është e përcaktuar në kontratë, atëherë tarifën e konjeksionit do të njihen si të ardhura përgjatë jetës së dobishme të investimeve të bëra për konjeksionin (për shembull, tubacioni i ndërtuar).

(d) Kuotat e anëtarësisë

Kur një kuotë anëtarësie nuk siguron përfitime-shtesë për anëtarët (për shembull, një mundësi për të blerë mallra me një çmim më të favorshëm), kjo kuotë njihet si e ardhur në kohën kur arkëtimi i saj është praktikisht e sigurt, duke marrë në konsideratë periudhën kur kjo kuotë i përket. Kur anëtarësia siguron përfitime-shtesë për anëtarët, ajo njihet si e ardhur në periudhën kontabël, kur parashikohet që ky përfitim të përdoret.

Shembuj të kuotave të anëtarësisë

Njësia ekonomike X është një agjenci udhëtimesh. Ajo u ofron klientëve një sërë shërbimesh me çmim të zbritur në këmbim të një kuotë vjetore anëtarësie që duhet të paguhet në avancë. Klientët kanë të drejtë ta anulojnë marrëveshjen për anëtarësim në çdo kohë dhe të marrin një rimbursim të plotë të kësaj kuote, nëse ata nuk kanë shfrytëzuar ndonjë nga këto shërbime që ofrohen. Në bazë të përvojës, njësia X është në gjendje ta parashikojë shkallën e anulimeve, që mund të ndodhin në të ardhmen, me një përqindje të vogël gabimi. Njësia X ka mbi 5 milionë anëtarë të regjistruar.

Te ardhurat nga kuotat duhet të njihet në një mënyrë të tillë që të pasqyrojnë kohën, natyrën dhe vlerën e shërbimeve me çmim të zbritur që ofron shoqëria X. Për shembull, kur shërbimet me çmim të zbritur

duhet të shfrytëzohen gjatë periudhës kontabël, njësia ekonomike X duhet t'i njohë të ardhurat e saj sipas një norme të njëjtë gjatë gjithë periudhës kontabël. Vetëm në fund të periudhës kontabël, duke supozuar që klientët i kanë shfrytëzuar të gjitha shërbimet e ofruara me çmim të zbritur, njësia ekonomike X do të njohë totalin e kuotave të anëtarësisë.

Nga ana tjetër, në rast se kuota i ka dhënë klientit vetëm të drejtën e anëtarësisë, dhe të gjitha produktet dhe shërbimet paguhen më vete me çmim të plotë, atëherë njësia ekonomike duhet të njohë t'i ardhurat nga kuotat atëherë kur nuk ka pasiguri mbi arkëtimin e saj.

Njësia ekonomike X duhet të njohë një provizion për rimbursime të mundshme të kuotave, në bazë të përvojës së shkuar. Regjistrimi përkatës duhet të jetë i tillë që të pakësojë të ardhurat.

(e) Shërbimet e medias dhe reklamës

Për shitjen dhe ndërmjetësimin e shërbimeve të medias dhe reklamës, të ardhurat njihen në kohën e publikimit të reklamës në media. Për prodhimin e këtyre shërbimeve, të ardhurat njihen duke përdorur metodën e fazës së përfunduar.

(f) Shfaqjet, koncertet dhe ngjarje të tjera

Të ardhurat nga ngjarje të tilla kulturore njihen në kohën kur këto ndodhin. Nëse kryhet pagesë për një paketë me dy ose më shumë ngjarje, të ardhurat njihen në bazë të kostove që i përkasin çdo ngjarjeje.

INTERESI, TË ARDHURAT NGA SHFRYTËZIMI I PRONËSISË DHE DIVIDENDËT

52. Të ardhurat nga dhënia për përdorim e aktiveve të njësisë ekonomike me interes, shfrytëzimi i pronësisë (rojëllti) dhe dividendët do të njihen kur:

- (a) arkëtimi i të ardhurave është i mundur;
- (b) shuma e të ardhurave mund të përcaktohet me besueshmëri.

53. Të ardhurat do të njihen si më poshtë:

- (a) të ardhurat nga interesi do të njihen mbi bazën e metodës lineare ose të metodës së bazuar në normën e brendshme të interesit efektiv (kontabilizimi, në bazë të normës së brendshme të interesit efektiv, përshkruhet gjithashtu në SKK 3, *Instrumentet Financiare*);
- (b) të ardhurat nga shfrytëzimi i pronësisë (rojëliti) do të kontabilizohen mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, në përputhje me kushtet e kontratës;
- (c) të ardhurat nga dividendët do të njihen kur aksionari ka të drejtë ligjore për ta arkëtuar atë (dividendin).

Shembull: Dividendët

Gjatë vitit që u mbyll, më 31 dhjetor 20X1, njësia A bëri një investim në njësinë B.

Më 31 dhjetor 20X1, drejtuesit e njësisë B deklaruan një dividend përfundimtar prej 0,15 lekë për aksion. Aksionarët e miratuan këtë dividend përfundimtar në mbledhjen e asamblesë së përgjithshme vjetore, të mbajtur më 31 janar 20X2. Dividendi u pagua më 31 mars 20X2.

Drejtuesit e njësisë A nuk duhet të njohin të ardhura nga dividendi në periudhën kontabël, që përfundon më 31 dhjetor 20X1. Deklarata e drejtuesve të njësisë B për dividendin është e mjaftueshme për të vendosur të drejtën e njësisë A për marrjen e dividendit. Megjithatë, njësia A nuk ka të drejtë ta marrë dividendin deri sa ai të miratohet nga aksionarët.

PARAQITJA NË BILANC DHE NË PASQYRËN E TË ARDHURAVE E SHPENZIMEVE

54. Tepricat që rezultojnë nga kontratat e papërfunduara të ndërtimit duhet të paraqiten si më poshtë:

- (a) shuma totale e tepricave pozitive të punës në proces duhet të përfshihet në aktivet afatshkurtra në një zë më vete në bilanc. Këto teprica përfaqësojnë shumën e papaguara nga klientët;
- (b) shuma totale e tepricave negative të punës në proces duhet të përfshihen në pasivet afatshkurtra brenda grupit të pasiveve të pagueshme nga aktiviteti dhe pasive të tjera të pagueshme.

Këto teprica përfaqësojnë të ardhura të shtyra dhe duhet të përshkruhen si shuma që njësia u detyrohet klientëve;

- (c) shuma të faturuara klientëve, pagesat e të cilave nuk janë marrë në datën e bilancit. Këto teprica duhet të paraqiten si kërkesa të arkëtueshme nga aktiviteti.

55. Pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve duhet të përfshijë të ardhurat totale të periudhës kontabël.

SHËNIMET SHPJEGUESE

56. Në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare duhet të paraqitet informacioni i mëposhtëm:

(a) politikat kontabël, të përdorura për njohjen e të ardhurave, si dhe metodat e përdorura për përcaktimin e volumit të shërbimeve të kryera; (për shembull, njohja e të ardhurave nga kontratat e shërbimeve afatgjata, tarifat e konjeksionit etj.)

(b) shuma e çdo kategorie të rëndësishme të të ardhurave të njohura gjatë periudhës kontabël, duke përfshirë të ardhurat që vijnë nga:

- i) shitja e mallrave;
- ii) kryerja e shërbimeve;
- iii) interesi;
- iv) të ardhurat nga shfrytëzimi i pronësisë (rojllti);
- v) dividendët;
- vi) kontratat e ndërtimit.

DATA DHE RREGULLAT E HYRJES NË ZBATIM TË STANDARDEVE

57. Ky Standard do të zbatohet në pasqyrat financiare që mbulojnë periudha kontabël, që fillojnë më ose pas datës 1 janar 2008. Ky Standard duhet të zbatohet në mënyrë prospektive nga data 1 janar 2008, d.m.th. pa ndryshuar pasqyrat financiare krahasuese të vitit 2007, të cilat janë përgatitur sipas kërkesave ekzistuese të kontabilitetit. Ky qëndrim do të zbatohet për të gjitha SKK-të. Nuk lejohet që disa SKK të zbatohen në mënyrë prospektive dhe disa të tjera në mënyrë retrospektive.

KRAHASIMI ME STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË RAPORTIMIT FINANCIAR (SNK/SNRF)

58. Tabela më poshtë tregon se si korrespondojnë paragrafët e këtij Standardi me SNK-të/SNRF-të përkatëse. Paragrafët janë trajtuar si korresponduese, nëse ato trajtojnë në përgjithësi të njëjtën çështje, pavarësisht nga fakti që përshkrimet në standardet e referuara mund të kenë ndryshim.

Paragrafi në SKK 8	Paragrafi në SNK / SNRF, sipas versionit të datës 31 mars 2004.
1.	Asnjë
2.	Asnjë
3.	Asnjë
4.	Asnjë
5.	Asnjë
6.	SNK 18.1, SNK 11.1
7.	SNK 18.3
8.	SNK 18.4
9.	SNK 18.5
10.	SNK 11.4
11.	SNK 18.6
12.	SNK 18.7, SNK 11.3
13.	SNK 18.8
14.	SNK 18.9
15.	SNK 18.10
16.	SNK 18.11
17.	SNK 18.12
18.	SNK 18.12
19.	SNK 18.13
20.	SNK 18.13
21.	SNK 18.14
22.	SNK 18.15
23.	SNK 18.16
24.	SNK 18.17
25.	SNK 18.19
26.	SNK 18.20, SNK 11.22-23
27.	SNK 18.23, SNK 11.29
28.	SNK 18.21, SNK 11:25-26
29.	Asnjë
30.	Asnjë

31.	Asnjë
32.	Asnjë
33.	SNK 18.26-28, SNK 11:32-33
34.	SNK 11.36
35.	SNK 11.37
36.	SNK 11:8
37.	SNK 11:9
38.	SNK 18.24, SNK 11.30
39.	SNK 11:42
40.	SNK 11.38
41.	SNK 11.11
42.	SNK 11.12
43.	SNK 11.13
44.	SNK 11.14
45.	SNK 11.15
46.	SNK 11.16
47.	SNK 11.17
48.	SNK 11.18
49.	SNK 11.20
50.	SNK 11.21
51.	SNK 11.27, 11.31, SNK 18.24
52.	SNK 11.29
53.	SNK 18.30
54.	Asnjë
55.	Asnjë
56.	SNK 18.35
57.	Asnjë

SHTOJCA 1

Shembulli (a): Përcaktimi i të ardhurave, në bazë të metodës së fazës së përfunduar

Një njësi ekonomike raportuese ka lidhur një kontratë me çmim fiks për ndërtimin e një ure për 9 000 000 lekë. Kostot e parashikuara të kontratës janë 8 000 000 lekë dhe periudha e ndërtimit është 3 vjet.

Nga vlerësimi i kostove të projektit në fund të vitit të parë u konstatua se kostot aktuale të urës mund të arrijnë shumën 8 500 000 lekë. Gjatë negociatave të kostos shtesë, klienti aprovon 9 200 000 lekë, si çmim të ri kontrate. Kostot deri në fund të vitit të dytë përfshijnë 1 000 000 lekë, që u takojnë materialeve që do të përdoren në vitin 3. Sipas llogaritjeve të bëra në fund të vitit 2, kostot totale të projektit do të jenë 8 700 000 lekë. Në vitin 3 klienti aprovon shumën 9 250 000 lekë, si çmim përfundimtar të kontratës. Kostoja aktuale e projektit rezulton të jetë 8 700 000 lekë.

Më poshtë është dhënë një përmbledhje e të dhënave financiare, që lidhen me projektin (në bazë kumulative):

	Viti 1	Viti 2	Viti 3
Shuma fillestare e të ardhurave të miratuara në kontratë	9 000 000	9 000 000	9 000 000
-rregullimi i çmimit të kontratës	0	200 000	250 000
Të ardhurat totale të kontratës	9 000 000	9 200 000	9 250 000
Kostot e kontratës gjatë periudhës kontabël	2 210 000	5 228 000	1 262 000
Kostot e akumuluarat të kontratës në datën e bilancit	2 210 000	7 438 000	8 700 000
- e cila përfshin shpenzimet e kryera, që lidhen me materialet që do të shpenzohen në periudhën pasardhëse	0	(1 000 000)	0
Kostot e akumuluarat të kontratës në datën e bilancit	2 210 000	6 438 000	8 700 000
Kostot totale të parashikuara të kontratës	8 500 000	8 700 000	8 700 000
Përqindja e volumit të shërbimeve të kryera	26%	74%	100%
Të ardhurat e akumuluarat të kontratës në datën e bilancit	2 340 000	6 808 000	9 250 000
-e cila përfshin të ardhurat gjatë periudhës kontabël	2 340 000	4 468 000	2 442 000

Në vitin 1, 2 dhe 3 të kontratës, njësia e ka faturuar klientin për shumat 2 700 000 lekë, 1 100 000 lekë dhe 5 450 000 lekë, përkatësisht. Nga këto fatura, kërkesat e arkëtueshme janë 700 000 lekë, 400 000 lekë dhe 250 000 lekë, përkatësisht në fund të vitit 1, 2 dhe 3.

Aktivet, pasivet, të ardhurat dhe shpenzimet e kontratës regjistrohen në librat kontabël të njësisë, si më poshtë:

Bilanci	Viti 1	Viti 2	Viti 3
<i>Aktivet</i>			
Kërkesat e arkëtueshme - faturat e lëshuara dhe të papaguara	700 000	400 000	250 000
Kërkesat e arkëtueshme - të ardhurat e njohura dhe të pafaturuara		3 008 000	
Inventarët		1 000 000	
<i>Pasivet</i>			
Detyrimet për t'u paguar - të ardhurat e panjohura dhe të faturuara	360 000		

Pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve	Viti 1	Viti 2	Viti 3
Shitjet neto	2 340 000	4 468 000	2 442 000
Kostoja e mallrave të shitura	2 210 000	4 228 000	2 262 000
Fitimi bruto	130 000	240 000	180 000

Llogaritë e arkëtueshme/detyrimet për t'u paguar llogariten si më poshtë:

	Viti 1	Viti 2	Viti 3
Shitjet neto (në bazë kumulative)	2 340 000	6 808 000	9 250 000
Faturat e lëshuara (në bazë kumulative)	2 700 000	3 800 000	9 250 000
Kërkesat e arkëtueshme - të ardhurat e njohura dhe të pafaturuara	0	3 008 000	0
Detyrimet për t'u paguar - të ardhurat e panjohura dhe të faturuara	360 000	0	0

Shembull (b): Njohja e një humbjeje të parashikuar

Një agjenci reklamash lidh një kontratë me çmim fiks për një fushatë reklame dyvjeçare me një kosto totale prej 850 000 lekësh. Kostoja e parashikuar e kontratës është 780 000 lekë. Gjatë përlogaritjes së kostove në fund të vitit 1, konstatohet se kostot aktuale të projektit mund të jenë ndoshta 120 000 lekë më shumë. Klienti nuk dëshiron të paguajë kostot shtesë. Në vitin 2 do të lëshohet një faturë për shërbimin e kryer.

Më poshtë jepet një përmbledhje e të dhënave financiare, që lidhen me projektin (në bazë kumulative):

	Viti 1	Viti 2
Çmimi i kontratës	850 000	850 000
Kostot e akumuluar të kontratës në datën e bilancit	378 000	900 000
Kostot e vlerësuara të kontratës	900 000	900 000
Përqindja e volumit të shërbimeve të kryera	42%	100%
Humbja e parashikuar	50 000	50 000
Të ardhurat e akumuluar të kontratës në datën e bilancit	328 000	850 000

Meqenëse pritet që në fund të vitit 1 shpenzimet e kryera do t'i tejkalojnë të ardhurat nga këto shërbime me 50 000 lekë, të ardhurat e kontratës nuk njihen në bazë të metodës së fazës së përfunduar, ndërsa humbja e parashikuar njihet e tëra dhe menjëherë (shitjet neto = 378 000 – 50 000).

D kërkesat e arkëtueshme	328 000
K shitjet neto	328 000