Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar

Kuadri konceptual për Raportimin Financiar është publikuar nga BSNK në shtator 2010. Ai u rishikua në mars 2018.

PËRMBAJTJA

	paragrafi
STATUSI DHE QËLLIMI I *KUADRIT KONCEPTUAL*	**SQ1.1**
KAPITULLI 1—OBJEKTIVI I RAPORTIMIT FINANCIAR PËR QËLLIME TË PËRGJITHSHME	
HYRJE	**1.1**
OBJEKTIVI, DOBISHMËRIA DHE KUFIZIMET E RAPORTIMIT FINANCIAR PËR QËLLIM TË PËRGJITHSHËM	**1.2**
INFORMACIONI RRETH BURIMEVE EKONOMIKE TË NJË NJËSIE RAPORTUESE, KËRKESAVE SHTESË NDAJ NJËSISË EKONOMIKE DHE NDRYSHIMET NË BURIMET DHE KËRKESAT SHTESË	**1.12**
Burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë	**1.13**
Ndryshimet në burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë	**1.15**
Performanca financiare sipas kontabilitetit mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara	**1.17**
Performanca financiare e pasqyruar përmes flukseve të mjeteve monetare të kaluara	**1.20**
Ndryshimet në burimet dhe kërkesat ekonomike që nuk rrjedhin nga performanca financiare	**1.21**
INFORMACIONI MBI PËRDORIMIN E BURIMEVE EKONOMIKE TË NJËSISË	**1.22**
KAPITULLI 2—KARAKTERISTIKAT CILËSORE TË INFORMACIONIT FINANCIAR TË DOBISHËM	
HYRJE	**2.1**
KARAKTERISTIKAT CILËSORE TË INFORMACIONIT FINANCIAR TË DOBISHËM	**2.4**
Karakteristikat cilësore themelore	**2.5**
Përmirësimi i karakteristikave cilësore	**2.23**
KUFIZIMI NË KOSTO NË RAPORTIMIN FINANCIAR TË DOBISHËM	**2.39**
KAPITULLI 3—PASQYRAT FINANCIARE DHE NJËSIA RAPORTUESE	
PASQYRAT FINANCIARE	**3.1**
Objektivi dhe objekti i pasqyrave financiare	**3.2**
Periudha e raportimit	**3.4**
Perspektiva e përdorur në pasqyrat financiare	**3.8**
Supozimi i vijimësisë	**3.9**
NJËSIA RAPORTUESE	**3.10**
Pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale	**3.15**
KAPITULLI 4—ELEMENTËT E PASQYRAVE FINANCIARE	
HYRJE	**4.1**
PËRKUFIZIMI I AKTIVIT	**4.3**
E drejta	**4.6**
Mundësia për të prodhuar përfitime ekonomike	**4.14**

 © Fondacioni i SNRF-ve

Kontrolli	**4.19**
PËRKUFIZIMI I DETYRIMIT	**4.26**
Detyrimi	**4.28**
Transferimi i një burimi ekonomik	**4.36**
Detyrimi aktual si pasojë e ngjarjeve të shkuara	**4.42**
AKTIVET DHE DETYRIMET	**4.48**
Njësia e llogarisë	**4.48**
Kontrata përmbaruese	**4.56**
Thelbi i të drejtave kontraktuale dhe detyrimeve kontraktuale	**4.59**
PËRKUFIZIMI I KAPITALIT NETO	**4.63**
PËRKUFIZIMET PËR TË ARDHURAT DHE SHPENZIMET	**4.68**
KAPITULLI 5—NJOHJA DHE ÇREGJISTRIMI	
PROCESI I NJOHJES	**5.1**
KRITERI I NJOHJES	**5.6**
Përkatësia	**5.12**
Paraqitja me besnikëri	**5.18**
ÇREGJISTRIMI	**5.26**
KAPITULLI 6—MATJA	
HYRJE	**6.1**
BAZAT E MATJES	**6.4**
Kosto historike	**6.4**
Vlera aktuale	**6.10**
INFORMACIONI I OFRUAR NGA BAZA TË VEÇANTA MATJEJE	**6.23**
Kosto historike	**6.24**
Vlera aktuale	**6.32**
FAKTORË PËR T'U MARRË NË KONSIDERATË KUR ZGJIDHET NJË BAZË MATJEJE	**6.43**
Përkatësia	**6.49**
Paraqitja me besnikëri	**6.58**
Përmirësimi i karakteristikës cilësore dhe kufizimi në kosto	**6.63**
Faktorët specifikë të matjes fillestare	**6.77**
Më shumë se një bazë matjeje	**6.83**
MATJA E KAPITALIT NETO	**6.87**
TEKNIKAT E MATJES TË BAZUARA NË FLUKSET MONETARE	**6.91**
KAPITULLI 7—PARAQITJA DHE DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE	
PARAQITJA DHE DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE SI MJET KOMUNIKIMI	**7.1**

OBJEKTIVAT DHE PARIMET E PARAQITJES DHE DHËNIES SË INFORMACIONEVE SHPJEGUESE **7.4**

KLASIFIKIMI **7.7**

Klasifikim i aktiveve dhe detyrimeve **7.9**

Klasifikimi i kapitalit neto **7.12**

Klasifikimi i të ardhurave dhe shpenzimeve **7.14**

GRUPIMI **7.20**

KAPITULLI 8—KONCEPTET E KAPITALIT DHE TË RUAJTJES SË KAPITALIT

KONCEPTET E KAPITALIT **8.1**

KONCEPTET E RUAJTJES SË KAPITALIT DHE E PËRCAKTIMIT TË FITIMIT **8.3**

RREGULLIMET PËR RUAJTJEN E KAPITALIT **8.10**

SHTOJCA—PËRKUFIZIMI I TERMAVE

MIRATIMI NGA BORDI I *KUADRIT KONCEPTUAL PËR RAPORTIMIN FINANCIAR* U PUBLIKUA NË MARS 2018

PËR BAZËN PËR KONKLUZIONE, SHIH PJESËN C TË KËTIJ BOTIMI

BAZA PËR KONKLUZIONE

 © Fondacioni i SNRF-ve

STATUSI DHE QËLLIMI I *KUADRIT KONCEPTUAL*

SQ1.1 *Kuadri konceptual për raportimin financiar* (*Kuadri konceptual*) përshkruan objektivin dhe konceptet e raportimit financiar për qëllime të përgjithshme. Qëllimi i *Kuadrit konceptual* është:

(a) të ndihmojë Bordin e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (Bordi) që të zhvillojë Standarde SNRF (Standardet) të bazuara në koncepte të qëndrueshme;

(b) të ndihmojë hartuesit në zhvillimin e politikave të qëndrueshme kontabël në rastin kur nuk ka Standard të zbatueshëm për një transaksion të caktuar ose ngjarje tjetër, ose kur një Standard lejon zgjedhjen mes disa politikave kontabël; dhe

(c) të ndihmojë të gjitha palët të kuptojnë dhe interpretojnë Standardet.

SQ1.2 *Kuadri konceptual* nuk është Standard. Asnjë element i *Kuadrit konceptual* nuk zëvendëson ndonjë Standard ose ndonjë kërkesë në një Standard.

SQ1.3 Për të arritur objektivin e raportimit financiar për qëllime të përgjithshme, ndonjëherë Bordi mund të specifikojë kërkesa që dallojnë nga aspekte të *Kuadrit konceptual*. Në raste të tilla Bordi do të shpjegojë këto dallime në Bazën për Konkluzione të atij Standardi.

SQ1.4 *Kuadri konceptual* mund të rishihet herë pas here, në bazë të përvojës së Bordit gjatë punës me të. Rishikimi i *Kuadrit konceptual* nuk do të sjellë ndryshime automatike në Standarde. Çdo vendim për të ndryshuar një Standard do të kërkojë që Bordi të vijojë procesin e tij të detyrueshëm të shtimit të një projekti në axhendën e tij dhe zhvillimit të një ndryshimi në atë Standard.

SQ1.5 *Kuadri Konceptual* kontribuon në misionin e deklaruar të Fondacionit të SNRF-ve dhe atë të Bordit, që është pjesë e Fondacionit të SNRF-ve. Ky mision është zhvillimi i Standardeve që sjellin transparencë, përgjegjshmëri dhe eficencën në tregjet financiare në të gjithë botën. Puna e Bordit i shërben interesit publik duke nxitur besimin, rritjen dhe stabilitetin financiar afatgjatë në ekonominë globale. *Kuadri Konceptual* ofron bazën që Standardet:

(a) të kontribuojnë në transparencë duke zgjeruar krahasueshmërinë ndërkombëtare dhe cilësinë e informacionit financiar, duke u mundësuar investitorëve dhe pjesëmarrësve të tjerë të tregut marrjen e vendimeve ekonomike të informuara.

(b) të forcojnë përgjegjshmërinë duke pakësuar hendekun e informacionit mes ofruesve të kapitalit dhe personave që ata u kanë besuar paratë e tyre. Standardet e bazuara në *Kuadrin Konceptual* ofrojnë informacionin e nevojshëm për të vënë drejtuesit përpara përgjegjësisë. Si një burim informacioni të krahasueshëm në nivel global, këto Standarde janë të një rëndësie jetësore edhe për rregullatorët në të gjithë botën.

(c) të kontribuojnë në eficencën ekonomike duke ndihmuar investitorët të identifikojnë mundësitë dhe rreziqet në gjithë botën, duke përmirësuar në këtë mënyrë shpërndarjen e kapitalit. Për bizneset, përdorimi i një gjuhe kontabël të vetme e të besueshme që vjen nga Standardet e bazuara në *Kuadrin Konceptual* zvogëlon koston e kapitalit dhe pakëson kostot e raportimit ndërkombëtar.

PËRMBAJTJA

paragrafi

KAPITULLI 1: OBJEKTIVI I RAPORTIMIT FINANCIAR PËR QËLLIM TË PËRGJITHSHËM

HYRJE 1.1

OBJEKTIVI, DOBISHMËRIA DHE KUFIZIMET E RAPORTIMIT FINANCIAR PËR QËLLIM TË PËRGJITHSHËM 1.2

INFORMACIONI RRETH BURIMEVE EKONOMIKE TË NJË NJËSIE RAPORTUESE, KËRKESAVE SHTESË NDAJ NJËSISË EKONOMIKE DHE NDRYSHIMET NË BURIMET DHE KËRKESAT SHTESË 1.12

Burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë 1.13

Ndryshimet në burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë 1.15

Performanca financiare sipas kontabilitetit mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara 1.17

Performanca financiare e pasqyruar përmes flukseve të mjeteve monetare të kaluara 1.20

Ndryshimet në burimet dhe kërkesat ekonomike që nuk rrjedhin nga performanca financiare 1.21

INFORMACIONI MBI PËRDORIMIN E BURIMEVE EKONOMIKE TË NJËSISË 1.22

Hyrje

1.1 Objektivi i raportimit financiar për qëllim të përgjithshëm është themeli i *Kuadrit konceptual.* Aspektet e tjera të *Kuadrit Konceptual*—karakteristikat cilësore, kufizimi në kosto, dobia e informacionit financiar, koncepti i njësisë raportuese, elementët e pasqyrave financiare, njohja dhe mosnjohja (çregjistrimi), matja, paraqitja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese—rrjedhin në mënyrë logjike nga objektivi.

Objektivi, dobia dhe kufizimet e raportimit financiar për qëllime të përgjithshme

1.2 Objektivi i raportimit financiar për qëllime të përgjithshme[1] është të japë informacion financiar rreth njësisë ekonomike raportuese që është i dobishëm për investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë në marrjen e vendimeve në lidhje me sigurimin e burimeve për njësinë ekonomike.[2] Këto vendime përfshijnë:

(a) blerjen, shitjen ose mbajtjen e instrumenteve të kapitalit neto dhe të borxhit;

(b) dhënien ose shlyerjen e huave dhe formave të tjera të kredisë; ose

(c) ushtrimin e të drejtave për të votuar ose ndikuar ndryshe në veprimet e drejtimit, që ndikojnë përdorimin e burimeve ekonomike të njësisë ekonomike.

1.3 Vendimet e përshkruara në paragrafin 1.2 varen nga kthimet e pritshme të investitorëve ekzistues dhe potencialë, huadhënësve dhe kreditorëve të tjerë, për shembull dividendët, pagesat e kryegjësë dhe interesave ose rritjet në çmimin e tregut. Pritshmëritë e investitorëve, huadhënësve dhe kreditorëve të tjerë në lidhje me kthimet varen nga vlerësimi i tyre për shumën, kohën dhe pasigurinë e (perspektivat për) hyrjeve neto të mjeteve monetare të ardhshme te njësia ekonomike dhe nga vlerësimi i tyre mbi drejtimin e përgjegjshëm të burimeve ekonomike të njësisë. Investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë kanë nevojë për informacion që të mund të bëjnë këto vlerësime.

1.4 Për të bërë vlerësimet e përshkruara në paragrafin 1.3, investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë kanë nevojë për informacion:

---

1 Në *Kuadrin konceptual*, termat 'raporte financiare' dhe 'raportim financiar' i referohen raporteve për qëllime të përgjithshme financiare dhe raportimit për qëllime të përgjithshme financiare përveç rasteve kur në mënyrë specifike tregohet ndryshe.

2 Në *Kuadrin konceptual*, termi 'njësi ekonomike' i referohet njësisë raportuese me përjashtim të rastit kur specifikohet ndryshe.

 © Fondacioni i SNRF-ve

(a) rreth burimeve ekonomike të njësisë, kërkesave shtesë ndaj njësisë ekonomike dhe ndryshimet në këto burime dhe kërkesa (shih paragrafët 1.12–1.21); dhe

(b) sesa me eficencë dhe efektivitet drejtimi i njësisë ekonomike dhe bordi drejtues[3] kanë shfrytëzuar përgjegjësitë e tyre për të përdorur burimet ekonomike të njësisë (shih paragrafët 1.22–1.23).

1.5 Shumë investitorë ekzistues dhe potencialë, huadhënës dhe kreditorë të tjerë nuk mund t'i kërkojnë njësisë raportuese të japë informacion të drejtpërdrejtë për ta dhe duhet të bazohen në raportet financiare për qëllime të përgjithshme për shumicën e informacionit financiar që ata kanë nevojë. Rrjedhimisht, ata janë përdoruesit kryesorë, të cilëve i'u drejtohen këto pasqyra financiare për qëllime të përgjithshme.[4]

1.6 Por, raportet financiare për qëllime të përgjithshme nuk japin dhe nuk mund të japin të gjithë informacionin që investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë kanë nevojë. Këta përdorues duhet të marrin parasysh informacionin përkatës nga burime të tjera, për shembull, kushtet e përgjithshme ekonomike dhe pritshmëritë, ngjarjet politike dhe klimën politike, si dhe perspektivën e industrisë dhe të shoqërisë.

1.7 Raportet financiare për qëllime të përgjithshme nuk konceptohen për të treguar vlerën e një njësie raportuese; por ata japin informacione për të ndihmuar investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë të vlerësojnë vlerën e njësisë raportuese.

1.8 Përdoruesit individualë parësorë kanë nevoja dhe dëshira të ndryshme për informacion, ndoshta edhe kontradiktore. Në zhvillimin e standardeve të raportimit financiar, Bordi do të kërkojë të sigurojë atë informacion që do të plotësojë nevojat e një numri maksimal përdoruesish parësorë. Megjithatë, përqendrimi në nevojat e përbashkëta për informacion nuk e pengon njësinë ekonomike raportuese të përfshijë informacion shtesë, që është më i dobishëm për një nën bashkësi të veçantë të përdoruesve parësorë.

1.9 Drejtimi i një njësie raportuese është gjithashtu i interesuar në lidhje me informacionin financiar të njësisë ekonomike. Megjithatë, drejtimi nuk ka nevojë të mbështetet në raportet financiare të përgjithshme, sepse ai është në gjendje ta marrë nga brenda informacionin financiar që i duhet.

1.10 Edhe palët e tjera, të tilla si rregullatorët dhe anëtarët e publikut përveç investitorëve, huadhënësve dhe kreditorëve të tjerë, mund t'i gjykojnë të dobishme raportet financiare për qëllime të përgjithshme. Por, këto raporte nuk janë të adresuara kryesisht për këto grupe të tjera.

1.11 Në një masë të madhe, raportet financiare bazohen në vlerësime, gjykime dhe modele sesa në përshkrime të sakta. *Kuadri konceptual* përcakton konceptet që përbëjnë bazën e këtyre vlerësimeve, gjykimeve dhe modeleve. Konceptet janë qëllimi që përpiqen të arrijnë Bordi dhe hartuesit e raporteve financiare. Si me shumicën e qëllimeve, vizioni i *Kuadrit Konceptual* të raportimit financiar ideal nuk ka gjasa të arrihet në mënyrë të plotë, të paktën jo në afat të shkurtër, për shkak se një gjë e tillë merr kohë për të kuptuar, pranuar dhe zbatuar mënyra të reja të analizës së transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera. Megjithatë, vendosja e një qëllimi për t'u arritur është thelbësore nëse raportimi financiar do të zhvillohet në mënyrë që të përmirësohet dobia e tij.

Informacioni rreth burimeve ekonomike të një njësie raportuese, kërkesave shtesë ndaj njësisë ekonomike dhe ndryshimet në burimet dhe kërkesat shtesë

1.12 Raportet financiare për qëllime të përgjithshme japin informacion në lidhje me pozicionin financiar të një njësie ekonomike raportuese, i cili është informacion në lidhje me burimet ekonomike të njësisë ekonomike dhe kërkesat shtesë ndaj njësisë raportuese. Gjithashtu, raportet financiare japin informacion në lidhje me efektet e transaksioneve dhe të ngjarjeve të tjera që ndryshojnë burimet e një njësie raportuese dhe kërkesat shtesë ndaj saj. Të dyja llojet e informacionit japin të dhëna të dobishme për vendimet rreth sigurimit të burimeve në një njësi ekonomike.

Burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë

1.13 Informacioni në lidhje me natyrën dhe sasinë e burimeve dhe të kërkesave shtesë të një njësie raportuese mund të ndihmojë përdoruesit për të identifikuar pikat e forta dhe të dobëta financiare të njësisë raportuese.

[3] Në *Kuadrin konceptual*, termi 'drejtim' i referohet drejtuesve dhe bordit drejtues të një njësie ekonomike përveç rasteve kur në mënyrë specifike tregohet ndryshe.

[4] Në *Kuadrin konceptual*, termi 'përdorues parësor' dhe 'përdorues' u referohet atyre investitorëve ekzistues dhe potencialë, huadhënës dhe kreditorë të tjerë, të cilët duhet të bazohen në raportet financiare për qëllime të përgjithshme për shumicën e informacionit financiar që ata kanë nevojë.

Ky informacion mund të ndihmojë përdoruesit për të vlerësuar likuiditetin dhe aftësinë paguese të njësisë raportuese, nevojat e saj për financim shtesë dhe se sa e suksesshme ka të ngjarë të jetë në marrjen e këtij financimi. Ky informacion mund të ndihmojë përdoruesit edhe për të vlerësuar drejtimin e përgjegjshëm të burimeve ekonomike të njësisë. Informacioni në lidhje me prioritetet dhe kriteret për pagesë të kërkesave shtesë ekzistuese i ndihmon përdoruesit të parashikojnë se si flukset e ardhshme të mjeteve monetare do të shpërndahen ndërmjet atyre që kanë ndonjë kërkesë shtesë kundrejt njësisë raportuese.

1.14 Llojet e ndryshme të burimeve ekonomike ndikojnë në mënyra të ndryshme në vlerësimin e një përdoruesi në lidhje me perspektivat e njësisë raportuese për flukse mjetesh monetare të ardhshme. Disa flukse mjetesh monetare të ardhshme rrjedhin direkt nga burimet ekzistuese ekonomike, të tilla si llogaritë e arkëtueshme. Flukset e tjera të mjeteve monetare rezultojnë nga përdorimi i disa burimeve në kombinim për të prodhuar dhe për të tregtuar mallrat ose shërbimet për klientët. Edhe pse këto flukse mjetesh monetare nuk mund të identifikohen me burimet ekonomike individuale (ose kërkesat shtesë), përdoruesit e raporteve financiare duhet të dinë natyrën dhe sasinë e burimeve të vlefshme për t'u përdorur në veprimtaritë e një njësie raportuese.

Ndryshimet në burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë

1.15 Ndryshimet në burimet dhe në kërkesat shtesë të një njësie raportuese rrjedhin nga performanca financiare e njësisë ekonomike (shih paragrafët 1.17–1.20) dhe prej ngjarjeve ose transaksioneve të tjera të tilla si emetimi i instrumenteve të borxhit dhe të kapitalit neto (shih paragrafin 1.21). Për të vlerësuar si duhet parashikimin për hyrjet e ardhshme neto të mjeteve monetare tek njësia raportuese dhe përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj burimeve ekonomike të njësisë, përdoruesit kanë nevojë të jenë në gjendje të identifikojnë këto dy tipe ndryshimesh.

1.16 Informacioni në lidhje me performancën financiare të një njësie raportuese ndihmon përdoruesit të kuptojnë kthimin që njësia ekonomike ka siguruar nga burimet e saj ekonomike. Informacioni rreth kthimit, që ka realizuar njësia ekonomike, ndihmon përdoruesit të vlerësojnë përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj burimeve ekonomike të njësisë. Informacioni rreth ndryshueshmërisë dhe elementëve të këtij kthimi është gjithashtu i rëndësishëm, sidomos në vlerësimin e pasigurisë të flukseve të mjeteve monetare të ardhshme. Informacioni në lidhje me performancën e kaluar financiare të një njësie raportuese dhe mënyra se si drejtimi i ka realizuar përgjegjësitë e tij zakonisht është i dobishëm në parashikimin e kthimeve të ardhshme të njësisë ekonomike mbi burimet e saj.

Performanca financiare sipas kontabilitetit mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara

1.17 Kontabiliteti mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara përshkruan efektet e transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera dhe rrethanave mbi burimet dhe kërkesave shtesë të një njësie raportuese në periudhat në të cilat këto efekte ndodhin, edhe nëse arkëtimet dhe pagesat përkatëse në mjeteve monetare ndodhin në një periudhë të ndryshme. Kjo është e rëndësishme për shkak se informacioni në lidhje me burimet dhe kërkesat shtesë ekonomike të një njësie raportuese dhe ndryshimet në burimet dhe kërkesat shtesë ekonomike të saj gjatë periudhës ofron një bazë të mirë për të vlerësuar performancën e kaluar dhe të ardhshme të njësisë ekonomike sesa vetëm informacioni rreth arkëtimeve dhe pagesave në mjete monetare gjatë kësaj periudhe.

1.18 Informacioni në lidhje me performancën financiare të një njësie raportuese gjatë një periudhe, në të cilin janë pasqyruar ndryshimet në burimet dhe kërkesat shtesë ekonomike të saj, përveç rastit kur burimet shtesë janë marrë direkt nga investitorët dhe kreditorët (shih paragrafin 1.21), është i dobishëm në vlerësimin e aftësisë së njësisë ekonomike për të gjeneruar hyrje neto të mjeteve monetare, në të kaluarën dhe në të ardhmen. Ky informacion tregon shkallën në të cilën njësia raportuese ka rritur burimet ekonomike të disponueshme të saj dhe kështu kapacitetin e saj për të gjeneruar hyrje mjetesh monetare neto nëpërmjet operacioneve të saj në vend të marrjes së burimeve shtesë direkt nga investitorët dhe kreditorët. Informacioni rreth performancës financiare të njësisë raportuese gjatë një periudhe mund të ndihmojë përdoruesit të vlerësojnë përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj burimeve ekonomike të njësisë.

1.19 Informacioni në lidhje me performancën financiare të një njësie raportuese gjatë një periudhe, gjithashtu, mund të tregojë shkallën në të cilën ngjarje të tilla si ndryshimet në çmimet e tregut ose normat e interesit kanë rritur ose ulur burimet dhe kërkesat shtesë ekonomike të njësisë ekonomike, duke ndikuar në aftësinë e njësisë ekonomike për të gjeneruar hyrje mjetesh monetare neto.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Performanca financiare e pasqyruar përmes flukseve të mjeteve monetare të kaluara

1.20 Informacioni në lidhje me flukset e mjeteve monetare të një njësie raportuese gjatë një periudhe gjithashtu ndihmon përdoruesit për të vlerësuar aftësinë e njësisë ekonomike për të gjeneruar hyrje mjetesh monetare neto të ardhshme dhe për të vlerësuar përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj burimeve ekonomike të njësisë. Ai tregon se si njësia raportuese fiton dhe shpenzon para në dorë, duke përfshirë informacionin në lidhje me huamarrjen dhe ripagimin e borxhit të saj, dividendët në mjete monetare ose shpërndarjet e tjera në para për investitorët, si dhe faktorët e tjerë që mund të ndikojnë në likuiditetin ose aftësinë paguese të njësisë ekonomike. Informacioni në lidhje me flukset e mjeteve monetare ndihmon përdoruesit të kuptojnë operacionet e një njësie raportuese, të vlerësojnë veprimtaritë financuese dhe investuese të saj, të vlerësojnë likuiditetin ose aftësinë paguese dhe të interpretojnë informacione të tjera në lidhje me performancën financiare.

Ndryshimet në burimet dhe kërkesat ekonomike që nuk rrjedhin nga performanca financiare

1.21 Burimet dhe kërkesat shtesë të një njësie raportuese gjithashtu mund të ndryshojnë për arsye të tjera përveç se nga performanca financiare, të tilla si emetimi i instrumenteve të borxhit ose të kapitalit neto. Informacioni në lidhje me këtë lloj ndryshimi është i nevojshëm për t'u dhënë përdoruesve një kuptim të plotë se përse burimet dhe kërkesat shtesë ekonomike të njësisë raportuese kanë ndryshuar si dhe pasojat e këtyre ndryshimeve në performancën financiare të saj në të ardhmen.

Informacioni mbi përdorimin e burimeve ekonomike të njësisë

1.22 Informacioni se me sa eficencë dhe efektivitet drejtimi i njësisë raportuese ka përdorur përgjegjësitë e tij ndaj burimeve ekonomike të njësisë, ndihmon përdoruesit të vlerësojnë përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj këtyre burimeve. Ky informacion është i dobishëm edhe për të parashikuar se me sa eficencë dhe efektivitet drejtimi do të përdorë burimet ekonomike të njësisë në periudhat e ardhshme. Prandaj mund të jetë i dobishëm për të vlerësuar parashikimet për flukset hyrëse neto të ardhshme të mjeteve monetare të njësisë ekonomike.

1.23 Shembuj të përgjegjësive të drejtimit në përdorimin e burimeve ekonomike të njësisë përfshijnë mbrojtjen e këtyre burimeve nga efektet e pafavorshme të faktorëve ekonomikë të tillë si ndryshimet në çmime dhe ndryshimet teknologjike, si dhe dhënia e sigurisë që njësia ekonomike është në pajtueshmëri me ligjet, rregulloret dhe dispozitat kontraktuale.

PËRMBAJTJA

paragrafi

KAPITULLI 2: *KARAKTERISTIKAT CILËSORE TË INFORMACIONIT FINANCIAR TË DOBISHËM*

HYRJE **2.1**

KARAKTERISTIKAT CILËSORE TË INFORMACIONIT FINANCIAR TË DOBISHËM **2.4**

Karakteristikat cilësore themelore **2.5**

Përkatësia **2.6**

Materialiteti **2.11**

Paraqitja me besnikëri **2.12**

Zbatimi i karakteristikave cilësore themelore **2.20**

Përmirësimi i karakteristikave cilësore **2.23**

Krahasueshmëria **2.24**

Verifikueshmëria **2.30**

Dhënia në kohë e informacionit **2.33**

Kuptueshmëria **2.34**

Zbatimi i karakteristikave cilësore rritëse **2.37**

KUFIZIMI NË KOSTO NË RAPORTIMIN FINANCIAR TË DOBISHËM **2.39**

Hyrje

2.1 Karakteristikat cilësore të informacionit të dobishëm financiar, të trajtuara në këtë kapitull, identifikojnë llojet e informacioneve që mund të jenë më të dobishme për investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë për marrjen e vendimeve në lidhje me njësinë raportuese mbi bazën e informacionit në raportin e saj financiar (informacioni financiar).

2.2 Raportet financiare japin informacion në lidhje me burimet ekonomike të njësisë raportuese, kërkesat e tjera ndaj njësisë raportuese dhe efektet e transaksioneve dhe të ngjarjeve të tjera si dhe të kushteve që ndryshojnë këto burime dhe kërkesa shtesë. (Ky informacion trajtohet në *Kuadrin Konceptual* si informacion rreth dukurive ekonomike.) Disa raporte financiare gjithashtu përfshijnë materiale shpjeguese në lidhje me pritshmëritë e drejtimit dhe strategjitë për njësinë raportuese, si dhe llojet e tjera të informacionit largpamës.

2.3 Karakteristikat cilësore të informacionit financiar të dobishëm[5] zbatohen për informacionin financiar të paraqitur në pasqyrat financiare, si edhe për informacionin financiar të paraqitur në mënyra të tjera. Kostoja, e cila është një kufizim i përhapur në aftësinë e njësisë raportuese për të ofruar informacion financiar të dobishëm, zbatohet në mënyrë të ngjashme. Megjithatë, konsideratat në zbatimin e karakteristikave cilësore dhe kufizimin e kostos mund të jenë të ndryshme për lloje të ndryshme të informacionit. Për shembull, zbatimi i tyre në informacionin largpamës mund të jenë i ndryshëm nga zbatimi i tyre për informacionin rreth burimeve dhe kërkesave shtesë ekzistuese ekonomike dhe për ndryshimet në këto burime dhe kërkesa shtesë.

[5] Në *Kuadrin konceptual*, termat 'karakteristikat cilësore' dhe 'kufizim në kosto' i referohen karakteristikave cilësore dhe kufizimit në kosto të informacionit financiar të dobishëm.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Karakteristikat cilësore të informacionit financiar të dobishëm

2.4 Që të jetë i dobishëm, informacioni financiar duhet të jetë përkatës dhe të përfaqësojë me besnikëri atë që pretendon të përfaqësojë. Dobia e informacionit financiar rritet në qoftë se ai është i krahasueshëm, i verifikueshëm, në kohë dhe i kuptueshëm.

Karakteristikat cilësore themelore

2.5 Karakteristikat themelore cilësore janë përkatësia dhe paraqitja me besnikëri.

Përkatësia

2.6 Informacioni financiar përkatës mund të sjellë ndryshim në vendimet e marra nga përdoruesit. Informacioni mund të bëjë të mundur një ndryshim në një vendim edhe nëse disa përdorues zgjedhin të mos përfitojnë prej tij ose janë tashmë të vetëdijshëm për të nga burime të tjera.

2.7 Informacioni financiar bën të mundur një ndryshim në vendime nëse ai ka vlerë parashikuese, vlerë konfirmuese ose të dyja.

2.8 Informacioni financiar ka vlerë parashikuese nëse ai mund të përdoret si një input në proceset e përdorura nga përdoruesit për të parashikuar rezultatet e ardhshme. Informacioni financiar nuk është i nevojshëm të jetë një parathënie apo parashikim për të patur vlerën parashikuese. Informacioni financiar me vlerën parashikuese shfrytëzohet nga përdoruesit për të bërë parashikimet e tyre.

2.9 Informacioni financiar ka vlerë konfirmuese nëse ai siguron reagime në lidhje me (vërteton ose ndryshon) vlerësimet e mëparshme.

2.10 Vlera parashikuese dhe vlera konfirmuese e informacionit financiar janë të ndërlidhura. Informacioni që ka vlerë parashikuese shpesh ka gjithashtu vlerë konfirmuese. Për shembull, informacioni mbi të ardhurat për vitin aktual, i cili mund të përdoret si bazë për parashikimin e të ardhurave në vitet e ardhshme, gjithashtu mund të krahasohet me parashikimet e të ardhurave për vitin aktual, që janë bërë në vitet e kaluara. Rezultatet e këtyre krahasimeve mund të ndihmojnë një përdorues për të korrigjuar dhe përmirësuar proceset që janë përdorur për të bërë këto parashikime të mëparshme.

Materialiteti

2.11 Informacioni është material nëse mungesa, paraqitja e gabuar, ose e paqartë ka pritshmëri të arsyeshme që mund të ndikojë në vendimet që përdoruesit kryesorë të raporteve financiare për qëllime të përgjithshme (shikoni paragrafin 1.5) mund të marrin në bazë të atyre raporteve, të cilat japin informacion financiar rreth një njësie ekonomike të caktuar. Me fjalë të tjera, materialiteti është një aspekt i veçantë i përkatësisë, në një njësi ekonomike, në funksion të natyrës ose madhësisë, ose i të dyjave, të zërave me të cilat lidhet informacioni në kontekstin e raportit financiar të një njësie ekonomike individuale. Për rrjedhojë, Bordi nuk mund të specifikojë një kufi sasior unik për materialitetin apo të paracaktojë se çfarë mund të jetë materiale në një situatë të veçantë.

Paraqitja me besnikëri

2.12 Raportet financiare i paraqesin dukuritë ekonomike në fjalë dhe në shifra. Që të jetë i dobishëm, informacioni financiar jo vetëm duhet të përfaqësojë dukuritë përkatëse, por gjithashtu duhet të paraqesë me besnikëri dukuritë që ai synon të paraqesë. Në shumë rrethana, thelbi dhe forma ligjore e dukurisë ekonomike janë të njëjta. Nëse ato nuk janë të njëjta, dhënia e informacionit vetëm rreth formës ligjore nuk do të paraqiste me besnikëri dukurinë ekonomike (shih paragrafët 4.59–4.62).

2.13 Që të ketë një paraqitje besnike të përkryer, një përshkrim duhet të ketë tri karakteristika. Ai duhet të jetë i plotë, neutral dhe pa gabime. Sigurisht, përsosmëria është e rrallë, ndoshta e paarritshme. Objektivi i Bordit është të maksimizojë këto cilësi për sa të jetë e mundur.

2.14 Një përshkrim i plotë përfshin të gjithë informacionin e nevojshëm për një përdorues për të kuptuar fenomenin që përshkruhet, duke përfshirë të gjitha përshkrimet dhe shpjegimet e nevojshme. Për shembull, një përshkrim i plotë i një grupi aktivesh do të përfshinte të paktën një përshkrim të natyrës së aktiveve në grup, një përshkrim numerik të të gjitha aktiveve në grup, si dhe një përshkrim se çfarë përfaqëson përshkrimi numerik (për shembull, koston historike ose vlerën e drejtë). Për disa zëra, një përshkrim i plotë mund të japë gjithashtu shpjegime për faktet e rëndësishme në lidhje me cilësinë dhe natyrën e zërave, faktorët dhe rrethanat që mund të ndikojnë në cilësinë dhe natyrën e tyre, si dhe procesin e përdorur për të përcaktuar përshkrimin numerik.

2.15 Një përshkrim neutral është zgjedhja apo paraqitja e informacionit pa paragjykim. Një përshkrim neutral nuk shtrembërohet, ponderohet, theksohet ose jo, ose ndryshe nuk manipulohet për të rritur probabilitetin që informacioni financiar të merret i favorshëm apo i pafavorshëm nga përdoruesit. Informacioni neutral nuk do të thotë informacion pa asnjë qëllim apo pa asnjë ndikim në sjellje. Në të kundërt, informacioni financiar përkatës është, sipas përkufizimit, i aftë të bëjë ndryshim në vendimet e përdoruesve.

2.16 Neutraliteti mbështetet nëpërmjet ushtrimit të kujdesit. Kujdesi është ushtrimi i vëmendjes kur gjykohet në kushtet e pasigurisë. Ushtrimi i kujdesit do të thotë që aktivet dhe të ardhurat të mos mbivlerësohen dhe detyrimet dhe shpenzimet të mos nënvlerësohen.[6] Po ashtu, ushtrimi i kujdesit nuk lejon nënvlerësim të aktiveve apo të ardhurave ose mbivlerësim të detyrimeve apo shpenzimeve. Gabime të tilla mund të sjellin mbivlerësim ose nënvlerësim të të ardhurave ose shpenzimeve në periudhat e ardhshme.

2.17 Ushtrimi i kujdesit nuk nënkupton nevojën për asimetri, për shembull nevojën për evidencë më bindëse për të mbështetur njohjen e aktiveve ose të ardhurave sesa për njohjen e detyrimeve ose të shpenzimeve. Një asimetri e tillë nuk është një karakteristikë cilësore e informacionit të dobishëm financiar. Megjithatë Standarde të veçanta mund të përmbajnë kërkesa asimetrike nëse kjo është pasojë e vendimeve me qëllim zgjedhjen e informacionit më të rëndësishëm sesa paraqitja me besnikëri që ai synon të paraqesë.

2.18 Paraqitja me besnikëri nuk do të thotë saktësi në të gjitha aspektet. Pa gabime do të thotë se nuk ka gabime apo mungesa në përshkrimin e dukurisë, dhe procesi i përdorur për të prodhuar informacionin e raportuar është zgjedhur dhe zbatuar pa gabime në proces. Në këtë kontekst, informacion pa gabime nuk do të thotë se është krejtësisht i saktë në të gjitha aspektet. Për shembull, një vlerësim i një çmimi ose i një vlere të pa vëzhgueshme nuk mund të përcaktohet nëse është i saktë ose i pasaktë. Megjithatë, një paraqitje e këtij vlerësimi mund të jetë besnike në qoftë se shuma është përshkruar në mënyrë të qartë dhe të saktë si një vlerësim, janë shpjeguar natyra dhe kufizimet e procesit të vlerësimit dhe nuk janë bërë gabime në përzgjedhjen dhe zbatimin e një procesi të përshtatshëm për zhvillimin e vlerësimit.

2.19 Kur shumat monetare në raportet financiare nuk mund të vrojtohen drejtpërdrejt dhe prandaj duhet të vlerësohen, dalin në pah pasiguri të matjes. Përdorimi i vlerësuesve të arsyeshëm është një pjesë e rëndësishme e përgatitjes së informacionit financiar dhe nuk e zvogëlon dobinë e informacionit nëse vlerësimet janë përshkruar e shpjeguar qartë dhe me kujdes. Edhe situatat me nivel të lartë pasigurie në matje nuk e pengojnë një vlerësim të tillë nga dhënia e informacionit të dobishëm (shih paragrafin 2.22).

Zbatimi i karakteristikave cilësore themelore

2.20 Informacioni duhet të jetë përkatës dhe të ofrojë një paraqitje besnike të asaj që ai synon të paraqesë me qëllim që të jetë i dobishëm. As paraqitja besnike e një dukurie jo përkatëse, as paraqitja jo besnike e një dukurie përkatëse nuk i ndihmon përdoruesit të marrin vendime të mira.

2.21 Procesi më eficient dhe efektiv për zbatimin e karakteristikave cilësore themelore zakonisht do të ishte si në vijim (i'u nënshtrohet efekteve të karakteristikave rritëse dhe kufizimit të kostos, të cilat nuk janë marrë parasysh në këtë shembull). Së pari, identifikohet një dukuri ekonomike që ka mundësi të jetë e dobishme për përdoruesit e informacionit financiar të njësisë raportuese. Së dyti, identifikohet lloji i informacionit që do të jetë më përkatës për atë dukuri. Së treti, përcaktohet nëse ky informacion është i disponueshëm dhe nëse mund të japë një paraqitje besnike të dukurisë ekonomike. Nëse është kështu, procesi i plotësimit të karakteristikave themelore cilësore përfundon në këtë pikë. Nëse jo, procesi përsëritet me llojin tjetër më përkatës të informacionit.

2.22 Në disa raste, mund të jetë i nevojshëm një kompromis mes karakteristikave cilësore thelbësore me qëllim që të arrihet objektivi i raportimit financiar, dhënia e informacionit të dobishëm rreth dukurisë ekonomike. Për shembull, informacioni më përkatës rreth një dukurie mund të jetë shumë i pasigurt për t'u vlerësuar. Në disa raste, niveli i pasigurisë në matje gjatë bërjes së atij vlerësimi mund të jetë kaq i lartë sa mund të vërë në dyshim nëse vlerësimi do të sjellë një paraqitje besnike të mjaftueshme të dukurisë. Në të tilla raste, informacioni më i dobishëm mund të jetë vlerësimi me pasiguri të lartë i shoqëruar me një përshkrim të vlerësimit dhe një shpjegim të pasigurive që e ndikojnë atë. Në disa raste të tjera, nëse informacioni nuk sjell një paraqitje besnike të mjaftueshme të asaj dukurie, informacioni më i dobishëm mund të përfshijë një vlerësim të një lloji tjetër që është disi më pak përkatës por është objekt i një pasigurie më të vogël në matje. Në rrethana të veçanta, mund të mos ketë vlerësime që japin informacione të rëndësishme. Në këto rrethana të veçanta, mund të jetë e nevojshme të jepet informacion i cili nuk bazohet në ndonjë vlerësim.

Përmirësimi i karakteristikave cilësore

2.23 Krahasueshmëria, vërtetueshmëria, dhënia në kohë dhe kuptueshmëria janë karakteristika të cilat përmirësojnë dobinë e informacionit që është përkatës dhe paraqet në mënyrë besnike atë që synon të

[6] Aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet përkufizohen në Tabelën 4.1. Ata janë elementë të pasqyrave financiare.

 © Fondacioni i SNRF-ve

paraqitet. Përmirësimi i karakteristikave cilësore gjithashtu mund të ndihmojnë për të përcaktuar se cila nga dy mënyrat duhet përdorur për të përshkruar një dukuri nëse të dyja konsiderohen se ofrojnë njësoj informacion përkatës dhe të paraqitur me besnikëri për atë dukuri.

Krahasueshmëria

2.24 Vendimet e përdoruesve përfshijnë zgjedhjen midis alternativave, për shembull, midis shitjes ose mbajtjes së një investimi, ose investimit në njërën njësi raportuese apo në tjetrën. Rrjedhimisht, informacioni në lidhje me një njësi raportuese është më i dobishëm në qoftë se ai mund të krahasohet me informacione të ngjashme në lidhje me njësi ekonomike të tjera dhe me informacione të ngjashme në lidhje me të njëjtën njësi ekonomike për një periudhë ose datë tjetër.

2.25 Krahasueshmëria është karakteristika cilësore që u mundëson përdoruesve të identifikojnë dhe të kuptojnë ngjashmëritë dhe dallimet në mes të zërave. Ndryshe nga karakteristikat e tjera cilësore, krahasueshmëria nuk lidhet me një zë të vetëm. Një krahasim kërkon të paktën dy zëra.

2.26 Qëndrueshmëria, edhe pse lidhur me krahasueshmërinë, nuk është e njëjtë. Qëndrueshmëria i referohet përdorimit të metodave të njëjta për të njëjtët zëra, qoftë nga periudha në periudhë brenda njësisë raportuese ose në një periudhë të vetme midis të gjitha njësive ekonomike. Krahasueshmëria është qëllimi; qëndrueshmëria ndihmon për të arritur këtë qëllim.

2.27 Krahasueshmëria nuk është uniformitet. Që informacioni të jetë i krahasueshëm, gjërat e njëjta duhet të duken njësoj dhe gjërat e ndryshme duhet të duken të ndryshme. Krahasueshmërinë e informacionit financiar nuk rritet duke i bërë gjërat e ndryshme të duken njësoj dhe për më tepër ajo nuk rritet duke i bërë gjërat e njëjta të duken ndryshe.

2.28 Një farë shkalle e krahasueshmërisë mund të arrihet duke plotësuar karakteristikat cilësore themelore. Një paraqitje besnike e një fenomeni ekonomik përkatës duhet të zotërojë natyrshëm një farë shkalle krahasueshmërie me një paraqitje me besnikëri të një fenomeni përkatës ekonomik të ngjashëm nga një tjetër njësi raportuese.

2.29 Edhe pse një fenomen ekonomik i vetëm mund të paraqitet me besnikëri në shumë mënyra, lejimi i metodave alternative të kontabilitetit për të njëjtin fenomen ekonomik ul krahasueshmërinë.

Verifikueshmëria

2.30 Verifikueshmëria ndihmon për të siguruar përdoruesit që informacioni paraqet me besnikëri dukuritë ekonomike që ai synon të paraqesë. Verifikueshmëria do të thotë se vëzhguesit e ndryshëm të mirinformuar dhe të pavarur mund të arrijnë konsensusin, edhe pse jo domosdoshmërisht marrëveshjen e plotë, se një përshkrim i veçantë është një paraqitje besnike. Informacioni sasior nuk duhet të jetë një pikë e vetme vlerësimi që të jetë i verifikueshëm. Një varg shumash të mundshme dhe probabilitetet e lidhura me to gjithashtu mund të verifikohet.

2.31 Verifikimi mund të jetë i drejtpërdrejtë apo i tërthortë. Verifikimi i drejtpërdrejtë do të thotë verifikimi i një shume ose i një paraqitjeje tjetër përmes vëzhgimit të drejtpërdrejtë, për shembull, duke i numëruar mjetet monetare. Verifikimi i tërthortë do të thotë kontrolli i inputeve në një model, formulë apo teknikë tjetër dhe rillogaritja e produkteve duke përdorur metodologjinë e njëjtë. Një shembull është verifikimi i vlerës kontabël (neto)të inventarit duke kontrolluar inputet (sasitë dhe kostot) dhe duke rillogaritur inventarin në fund të periudhës duke përdorur supozimin për rrjedhjen e njëjtë të kostos (për shembull, duke përdorur metodën hyrje e parë, dalje e parë).

2.32 Mund të mos jetë e mundur të verifikohen disa shpjegime dhe informacione financiare largpamëse deri në një periudhë të ardhshme, në mos të gjitha. Për të ndihmuar përdoruesit të vendosin nëse ata duan ta përdorin këtë informacion, do të ishte normalisht e nevojshme dhënia e shpjegimeve për supozimet bazë, metodat e përgatitjes së informacionit dhe faktorët e tjerë dhe rrethanat që mbështesin informacionin.

Dhënia në kohë e informacionit

2.33 Dhënia e informacionit në kohë do të thotë që informacioni të jetë i disponueshëm në kohë për vendimmarrësit që të mund të ndikojë mbi vendimet e tyre. Në përgjithësi, sa më i vjetër është informacioni, aq më pak i dobishëm është. Megjithatë, disa informacione mund të vazhdojnë të jenë për një kohë të gjatë pas përfundimit të një periudhe raportimi, sepse, për shembull, disa përdorues mund të kenë nevojë të identifikojnë dhe të vlerësojnë prirjet.

Kuptueshmëria

2.34 Klasifikimi, karakterizimi dhe paraqitja e informacionit në mënyrë të qartë dhe koncize e bën atë të kuptueshëm.

2.35 Disa dukuri janë në thelb komplekse dhe nuk mund të jetë e lehtë për t'i kuptuar. Përjashtimi nga raportet financiare i informacioneve në lidhje me këto dukuri mund ta bëjë informacionin në këto raporte financiare më të lehtë për t'u kuptuar. Megjithatë, këto raporte nuk do të ishin të plota dhe me shumë gjasa çorientuese.

2.36 Raportet financiare hartohen për përdoruesit të cilët kanë një njohuri të arsyeshme të biznesit dhe të veprimtarive ekonomike dhe që shqyrtojnë dhe analizojnë informacionin me kujdes. Në të njëjtën kohë, edhe përdoruesit e mirëinformuar dhe të kujdesshëm mund të kenë nevojë të kërkojnë ndihmën e një këshilltari për të kuptuar informacionin në lidhje me dukuritë ekonomike komplekse.

Zbatimi i karakteristikave cilësore rritëse

2.37 Karakteristikat cilësore rritëse duhet të maksimizohen sa të jetë e mundur. Megjithatë, karakteristikat cilësore rritëse, qoftë individualisht ose si grup, nuk mund ta bëjnë informacionin të dobishëm nëse ky informacion nuk është përkatës ose nuk paraqitet me besnikëri atë që synon të paraqesë.

2.38 Zbatimi i karakteristikave cilësore rritëse është një proces përsëritës që nuk ndjek një rend të përcaktuar. Ndonjëherë, një karakteristikë cilësore rritëse mund të duhet të zvogëlohet për të maksimizuar një tjetër karakteristikë cilësore. Për shembull, një ulje e përkohshme e krahasueshmërisë, si rezultat i zbatimit në prospektivë të një Standardi të ri mund të jetë me vlerë për të përmirësuar përkatësinë ose paraqitjen besnike në afat më të gjatë. Dhënia e informacioneve shpjeguese të duhura mund të kompensojë pjesërisht mungesën e krahasueshmërisë.

Kufizimi në kosto në raportimin financiar të dobishëm

2.39 Kostoja është një kufizim i përhapur në informacionin që mund të sigurohet nga raportimi financiar. Raportimi i informacionit financiar imponon kosto dhe është e rëndësishme që këto kosto të justifikohen nga përfitimet e raportimit të këtij informacioni. Ka disa lloje kostosh dhe përfitimesh që duhen marrë parasysh.

2.40 Ofruesit e informacionit financiar shpenzojnë shumicën e përpjekjeve të përfshirë në mbledhjen, përpunimin, verifikimin dhe shpërndarjen e informacionit financiar, por në fund të fundit janë përdoruesit ata që mbajnë kostot në formën e kthimeve të reduktuara. Përdoruesit e informacionit financiar gjithashtu kryejnë kosto për analizimin dhe interpretimin e informacionit të dhënë. Nëse nuk merret informacioni i nevojshëm, përdoruesit kryejnë kosto shtesë për ta marrë këtë informacion diku tjetër apo për ta vlerësuar atë.

2.41 Raportimi i informacionit financiar që është përkatës dhe paraqet me besnikëri atë që pretendon të përfaqësojë ndihmon përdoruesit për të marrë vendime me më shumë besim. Kjo çon në funksionimin më efikas të tregjeve të kapitalit dhe në një kosto më të ulët të kapitalit për ekonominë si një e tërë. Edhe një investitor individual, huadhënës apo kreditor tjetër merr përfitime duke marrë vendime që bazohen në më shumë informacione. Megjithatë, kjo nuk është e mundur për raportet financiare të përgjithshme që të sigurojnë të gjithë informacionin që çdo përdorues e gjen përkatës.

2.42 Në zbatimin e kufizimit në kosto, Bordi vlerëson nëse përfitimet e raportimit të informacionit të veçantë janë të mundshme të justifikojnë kostot e bëra për të siguruar dhe përdorur këtë informacion. Kur zbatohet kufizimi në kosto në zhvillimin e një Standardi të propozuar, Bordi kërkon informacion nga ofruesit e informacionit financiar, përdoruesit, audituesit, akademikët dhe të tjerë, rreth pritshmërive mbi natyrën dhe madhësinë e përfitimeve dhe të kostove të këtij Standardi. Në shumicën e situatave, vlerësimet bazohen në një kombinim të informacionit sasior dhe cilësor.

2.43 Për shkak të subjektivitetit të qenësishëm, vlerësimet e bëra nga individët e ndryshëm të kostove dhe përfitimeve të raportimit të zërave të veçantë të informacionit financiar do të ndryshojnë. Prandaj, Bordi kërkon të merren parasysh kostot dhe përfitimet në lidhje me raportimin financiar në përgjithësi, dhe jo vetëm në raport me njësitë raportuese të veçanta. Kjo nuk do të thotë se vlerësimet e kostove dhe të përfitimeve gjithmonë justifikojnë kërkesat e njëjta të raportimit për të gjitha njësitë ekonomike. Dallimet mund të jenë të përshtatshme për shkak të madhësive të ndryshme të njësive ekonomike, mënyrat e ndryshme të rritjes së kapitalit (publikisht ose privatisht), nevojat e përdoruesve të ndryshëm apo faktorëve të tjerë.

 © Fondacioni i SNRF-ve

PËRMBAJTJA

paragrafi

KAPITULLI 3—PASQYRAT FINANCIARE DHE NJËSIA RAPORTUESE

PASQYRAT FINANCIARE **3.1**

Objektivi dhe objekti i pasqyrave financiare **3.2**

Periudha e raportimit **3.4**

Perspektiva e përdorur në pasqyrat financiare **3.8**

Supozimi i vijimësisë **3.9**

NJËSIA RAPORTUESE **3.10**

Pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale **3.15**

Pasqyrat Financiare

3.1 Kapitujt 1 dhe 2 trajtojnë informacionin e dhënë në raportet financiare për qëllime të përgjithshme dhe Kapitujt 3–8 trajtojnë informacionin e dhënë në pasqyrat financiare për qëllime të përgjithshme, të cilat janë një formë e veçantë e raporteve financiare për qëllime të përgjithshme. Pasqyrat financiare[7] japin informacion rreth burimeve ekonomike të njësisë raportuese, kërkesave shtesë ndaj njësisë, si dhe ndryshimet në këto burime dhe kërkesa shtesë që plotësojnë përkufizimet e elementëve të pasqyrave financiare (shih Tabelën 4.1).

Objektivi dhe objekti i pasqyrave financiare

3.2 Objektivi i pasqyrave financiare është që të japin informacion financiar rreth aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve të njësisë raportuese[8] që është i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare kur vlerësojnë mundësinë e hyrjeve neto të ardhshme të mjeteve monetare tek njësia raportuese dhe kur vlerësojnë përgjegjshmërinë e drejtimit ndaj burimeve ekonomike të njësisë (shih paragrafët 1.3).

3.3 Ky informacion jepet:

(a) në pasqyrën e pozicionit financiar, duke njohur aktivet, detyrimet dhe kapitalin neto;

(b) në pasqyrën e performancës financiare,[9] duke njohur të ardhurat dhe shpenzimet; dhe

(c) në pasqyrat e tjera dhe shënimet, duke paraqitur informacion shpjegues mbi:

(i) aktivet, detyrimet, kapitalin neto, të ardhurat dhe shpenzimet e njohura (shih paragrafin 5.1), përfshirë informacionin rreth natyrës së tyre dhe rreziqeve që vijnë nga ato aktive dhe detyrime të njohura;

(ii) aktivet dhe detyrimet që nuk janë njohur (shih paragrafin 5.6), përfshirë informacionin rreth natyrës së tyre dhe rreziqeve që vijnë prej tyre;

(iii) flukset monetare;

(iv) kontributet nga mbajtësit e kërkesave shtesë mbi kapitalin neto dhe shpërndarjet ndaj tyre; dhe

(v) metodat, supozimet dhe gjykimet e përdorura në vlerësimin e shumave të paraqitura ose të dhëna në shpjegime, si dhe ndryshimet në këto metoda, supozime dhe gjykime.

---

7 Në *Kuadrin konceptual*, termi 'pasqyra financiare' i referohet pasqyrave financiare për qëllime të përgjithshme.

8 Aktivet, detyrimet, kapitali neto, të ardhurat dhe shpenzimet përkufizohen në Tabelën 4.1. Ata janë elementë të pasqyrave financiare.

9 Në *Kuadrin konceptual* nuk specifikohet nëse pasqyra e performancës financiare përmban një pasqyrë të vetme apo dy pasqyra.

Periudha e raportimit

3.4 Pasqyrat financiare përgatiten për një periudhë kohe (periudha e raportimit) dhe japin informacion rreth:

(a) aktiveve dhe detyrimeve—përfshirë aktivet dhe detyrimet e panjohura—si dhe kapitalin neto që ekzistonte në fund të periudhës së raportimit, ose gjatë periudhës së raportimit; dhe

(b) të ardhurat dhe shpenzimet për periudhën e raportimit.

3.5 Për të ndihmuar përdoruesit e pasqyrave financiare të identifikojnë dhe vlerësojnë ndryshimet dhe prirjet, pasqyrat financiare japin edhe informacion krahasues për të paktën një periudhë raportuese pararendëse.

3.6 Informacioni rreth transaksioneve të mundshme të ardhshme dhe ngjarjeve të tjera të mundshme të ardhshme (informacion projektues) përfshihet në pasqyrat financiare nëse:

(a) lidhet me aktivet ose detyrimet e njësisë ekonomike—përfshirë aktivet ose detyrimet e panjohura—ose kapitalin neto që ekzistonte në fund të periudhës raportuese, ose gjatë periudhës raportuese, ose të ardhurat apo shpenzimet për periudhën raportuese; dhe

(b) është i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare.

Për shembull, nëse një aktiv ose detyrim matet duke vlerësuar flukset monetare të ardhshme, informacioni rreth këtyre flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara mund të ndihmojë përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë matjet e raportuara. Zakonisht pasqyrat financiare nuk japin lloje të tjera informacioni parashikues, për shembull material shpjegues rreth pritshmërive dhe strategjive të drejtimit për njësinë raportuese.

3.7 Pasqyrat financiare përfshijnë informacion rreth transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera që kanë ndodhur pas fundit të periudhës raportuese nëse dhënia e atij informacioni është e nevojshme për arritur objektivin e pasqyrave financiare (shih paragrafin 3.2).

Perspektiva e përdorur në pasqyrat financiare

3.8 Pasqyrat financiare japin informacion rreth transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera të para nga këndvështrimi i njësisë raportuese si një e tërë, jo nga këndvështrimi i ndonjë grupi të caktuar të investitorëve ekzistues ose potencialë, huadhënës ose kreditorë të tjerë të njësisë ekonomike.

Supozimi i vijimësisë

3.9 Zakonisht pasqyrat financiare përgatiten mbi bazën e supozimit që njësia raportuese është në vijimësi dhe do të vazhdojë të operojë për një të ardhme të parashikueshme. Prandaj, supozohet që njësia ekonomike nuk ka qëllim dhe as nevojë të likuidojë apo të pushojë aktivitetin e saj tregtar. Nëse synohet ose kërkohet një gjë e tillë, pasqyrat financiare do të duhet të përgatiten mbi baza të tjera. Në një rast të tillë, në pasqyrat financiare përshkruhet baza e përdorur.

Njësia raportuese

3.10 Njësi raportuese është një njësi e cila duhet ose zgjedh të përgatisë pasqyra financiare. Njësi raportuese mund të jetë një njësi e vetme ose një pjesë e një njësie ose mund të përfshijë më shumë se një njësi ekonomike. Njësia raportuese nuk është domosdoshmërisht njësi ligjore.

3.11 Ndonjëherë një njësi ekonomike (mëma) ka kontrollin ndaj një njësie tjetër (filiali). Nëse njësia raportuese përfshin si mëmën edhe filialin e saj, pasqyrat financiare të njësisë raportuese quhen 'pasqyra financiare të konsoliduara' (shih paragrafët 3.15–3.16). Nëse njësia raportuese është vetëm mëma, pasqyrat financiare të njësisë raportuese quhen 'pasqyra financiare jo të konsoliduara' (shih paragrafët 3.17-3.18).

3.12 Nëse njësia raportuese përfshin dy ose më shumë njësi të cilat nuk janë të lidhura nga raporti mëmë-filial, pasqyrat financiare të njësisë raportuese njihen me emrin 'pasqyra financiare të kombinuara'.

3.13 Përcaktimi si duhet i kufirit të lidhjeve në një njësi raportuese mund të jetë i vështirë nëse njësia raportuese:

(a) nuk është njësi ligjore; dhe

(b) nuk përfshin vetëm njësi ligjore të lidhura në një raport mëmë-filial.

3.14 Në raste të tilla përcaktimi i kufirit të lidhjeve në njësinë raportuese orientohet nga nevojat për informacion të përdoruesve parësorë të pasqyrave financiare të njësisë raportuese. Këta përdorues kanë nevojë për informacion përkatës i cili paraqet në mënyrë besnike atë që synon të paraqesë. Paraqitja besnike kërkon:

 © Fondacioni i SNRF-ve

(a) që kufiri i lidhjeve në njësinë raportuese të mos përfshijë një bashkësi arbitrare ose jo të plotë të aktiviteteve ekonomike;

(b) përfshirjen brenda kufirit të njësisë raportuese të asaj bashkësie aktivitetesh ekonomike që rezulton në informacion të paanshëm; dhe

(c) dhënien e një përshkrimi sesi është përcaktuar kufiri i njësisë raportuese dhe se çfarë përmban njësia raportuese.

Pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale

3.15 Pasqyrat financiare të konsoliduara japin informacion rreth aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve të mëmës dhe të filialeve të saj, si një njësi e vetme raportuese. Ky informacion është i dobishëm për investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorë e tjerë të mëmës në vlerësimin e tyre për hyrjet neto të ardhshme monetare tek mëma. Kjo sepse hyrjet neto monetare tek mëma përfshijnë shpërndarjet tek mëma nga filialet e saj dhe këto shpërndarje varen nga hyrjet neto monetare tek filialet.

3.16 Pasqyrat financiare të konsoliduara nuk janë projektuar të japin informacion të veçantë rreth aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve të ndonjë filiali të veçantë. Pasqyrat financiare të veta të një filiali janë projektuar të japin këtë informacion.

3.17 Pasqyrat financiare jo të konsoliduara projektohen që të japin informacion rreth aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve të mëmës dhe jo rreth atyre të filialeve të saj. Ky informacion mund të jetë i dobishëm për investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë të mëmës sepse:

(a) një kërkesë shtesë ndaj mëmës zakonisht nuk i jep mbajtësit të kërkesës një të drejtë ndaj filialit; dhe

(b) në disa juridiksione, shumat që ligjërisht mund t'u shpërndahen mbajtësve të kërkesave për kapital neto ndaj mëmës varen nga rezervat e mundshme për t'u shpërndarë të mëmës.

Një mënyrë tjetër për të dhënë informacion për disa apo të gjitha aktivet, detyrimet, kapitalin neto, të ardhurat dhe shpenzimet e vetëm të mëmës është në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare të konsoliduara.

3.18 Informacioni i dhënë në pasqyrat financiare jo të konsoliduara zakonisht nuk është i mjaftueshëm për të plotësuar nevojat për informacion të investitorëve ekzistues dhe potencialë, huadhënësve dhe kreditorëve të tjerë të mëmës. Për pasojë, kur kërkohen pasqyra financiare të konsoliduara, pasqyrat financiare jo të konsoliduara nuk mund të shërbejnë si zëvendësuese për ato të konsoliduara. Megjithatë një njësie ekonomike mëmë mund t'i kërkohet ose mund të zgjedhë vetë të përgatisë pasqyra financiare jo të konsoliduara përveç pasqyrave financiare të konsoliduara.

PËRMBAJTJA

paragrafi

KAPITULLI 4—ELEMENTËT E PASQYRAVE FINANCIARE

HYRJE **4.1**

PËRKUFIZIMI I AKTIVIT **4.3**

E drejta **4.6**

Mundësia për të prodhuar përfitime ekonomike **4.14**

Kontrolli **4.19**

PËRKUFIZIMI I DETYRIMIT **4.26**

Detyrimi **4.28**

Transferimi i një burimi ekonomik **4.36**

Detyrimi aktual si pasojë e ngjarjeve të shkuara **4.42**

AKTIVET DHE DETYRIMET **4.48**

Njësia e llogarisë **4.48**

Kontrata përmbaruese **4.56**

Thelbi i të drejtave kontraktuale dhe detyrimeve kontraktuale **4.59**

PËRKUFIZIMI I KAPITALIT NETO **4.63**

PËRKUFIZIMET PËR TË ARDHURAT DHE SHPENZIMET **4.68**

Hyrje

4.1 Elementët e pasqyrave financiare sipas përkufizimit në *Kuadrin Konceptual* janë:

(a) aktivet, detyrimet dhe kapitali neto, që lidhen me pozicionin financiar të njësisë raportuese; dhe

(b) të ardhurat dhe shpenzimet, që lidhen me performancën financiare të njësisë raportuese;

4.2 Këta elementë lidhen me burimet ekonomike, kërkesat shtesë dhe ndryshimet në burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë të trajtuara në Kapitullin 1 dhe të përkufizuara në Tabelën 4.1.

Tabela 4.1—Elementët e pasqyrave financiare

Zërat e trajtuar në Kapitullin 1	Elementi	Përkufizimi ose përshkrimi
Burim ekonomik	Aktiv	Një burim ekonomik aktual që kontrollohet nga njësia ekonomike si rezultat i ngjarjeve të shkuara. Një burim ekonomik është një e drejtë që ka mundësi të prodhojë përfitime ekonomike.
Kërkesë shtesë	Detyrim	Një premtim aktual i njësisë ekonomike për të transferuar një burim ekonomik si pasojë e ngjarjeve të shkuara.
	Kapitali neto	Kapitali neto është interesi i mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes së të gjitha detyrimeve.
Ndryshimet në burimet dhe kërkesat shtesë	Të ardhurat	Rritje në aktivet, ose pakësim në detyrimet, që vijnë si rezultat i rritjeve në kapitalin neto, të

 © Fondacioni i SNRF-ve

Zërat e trajtuar në Kapitullin 1	Elementi	Përkufizimi ose përshkrimi
ekonomike që nuk rrjedhin nga performanca financiare.		ndryshme nga ato që lidhen me kontributet e mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.
	Shpenzimet	Pakësime në aktivet, ose rritje në detyrimet, që vijnë si rezultat i pakësimeve në kapitalin neto të ndryshme nga ato që lidhen me shpërndarjet ndaj mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.
Ndryshimet e tjera në burimet ekonomike dhe kërkesat shtesë	–	Kontributet nga mbajtësit e kërkesave shtesë mbi kapitalin neto dhe shpërndarjet ndaj tyre;
	–	Këmbimet e aktiveve ose detyrimeve të cilat nuk sjellin rritje ose pakësime në kapitalin neto.

Përkufizimi i aktivit

4.3 Aktivi është një burim ekonomik aktual që kontrollohet nga një njësi ekonomike si rezultat i ngjarjeve të shkuara.

4.4 Një burim ekonomik është një e drejtë që ka mundësi të prodhojë përfitime ekonomike.

4.5 Ky seksion trajton tri aspekte të këtyre përkufizimeve:

(a) të drejtën (shih paragrafët 4.6–4.13);

(b) mundësinë për të prodhuar përfitime ekonomike (shih paragrafët 4.14–4.18); dhe

(c) kontrollin (shih paragrafët 4.19–4.25).

E drejta

4.6 Të drejtat që kanë mundësi të prodhojnë përfitime ekonomike paraqiten në shumë forma, përfshirë:

(a) të drejta që i korrespondojnë një detyrimi të një pale tjetër (shih paragrafët 4.39), për shembull:

(i) të drejta për të marrë mjete monetare.

(ii) të drejta për të marrë mallra ose shërbime.

(iii) të drejta për të këmbyer burime ekonomike me një palë tjetër në kushte të favorshme. Të drejta të tilla përfshijnë, për shembull një kontratë forward për të blerë një burim ekonomik me kushte të cilat janë aktualisht të favorshme ose një opsion për të blerë një burim ekonomik.

(iv) të drejta për të përfituar nga detyrimi i një pale tjetër për të transferuar një burim ekonomik nëse ndodh një ngjarje e caktuar, e pasigurt në të ardhmen (shih paragrafin 4.37).

(b) të drejta të cilat nuk i korrespondojnë detyrimit të një pale tjetër, për shembull:

(i) të drejtat ndaj objekteve fizike, të tilla si toka, ndërtesa, makineri e pajisje ose inventarë. Shembuj të të drejtave të tilla janë e drejta e përdorimit të një objekti fizik ose e drejta për të përfituar nga vlera e mbetur e një objekti të dhënë me qira.

(ii) të drejtat për të përdorur pronësinë intelektuale.

4.7 Shumë të drejta krijohen nga kontrata, legjislacioni ose mjete të ngjashme. Për shembull, një njësi ekonomike mund të fitojë të drejta nga zotërimi ose dhënia me qira e një objekti fizik, nga zotërimi i një instrumenti borxhi ose i një instrumenti të kapitalit neto, ose nga zotërimi i një patente të regjistruar. Megjithatë një njësi ekonomike mund të fitojë të drejta edhe në mënyra të tjera, për shembull:

(a) duke blerë ose krijuar dije të cilat nuk janë ende publike (shih paragrafin 4.22); ose

(b) përmes një detyrimi të një pale tjetër që vjen sepse pala tjetër nuk ka mundësi praktike të veprojë në mënyrë të ndryshme nga praktikat e saj të zakonshme, politikat e publikuara ose deklarata të tjera specifike (shih paragrafët 4.31).

4.8 Disa mallra ose shërbime—për shembull, shërbimet nga punonjësit—merren dhe konsumohen menjëherë. E drejta e njësisë ekonomike për të marrë përfitime ekonomike të prodhuara nga mallra apo shërbime të tilla ekziston vetëm përkohësisht deri në momentin që njësia ekonomike konsumon mallrat apo shërbimet.

4.9 Jo të gjitha të drejtat e njësisë ekonomike janë aktive të saj—që të jenë aktive të njësisë ekonomike të drejtat duhet që të kenë aftësinë për të prodhuar për njësinë ekonomike përfitime ekonomike përtej përfitimeve ekonomike të disponueshme për palët e tjera (shih paragrafët 4.14–4.18) si dhe të kontrollohet nga njësia ekonomike (shih paragrafët 4.19–4.25). Për shembull, të drejtat e disponueshme për të gjitha palët pa kosto të rëndësishme—rasti i të drejtave të disponimit të të mirave publike, të tilla si të drejtat publike të kalimit të rrugës përgjatë një terreni, ose dijet të cilat janë të disponueshme për të gjithë—zakonisht nuk janë aktive për njësitë ekonomike që i përdorin.

4.10 Një njësi ekonomike nuk mund të ketë të drejtë të marrë përfitime ekonomike nga vetvetja. Kështu:

(a) instrumentet e borxhit ose instrumentet e kapitalit neto të emetuar nga njësia ekonomike dhe të riblerë e mbajtur më pas prej saj—për shembull, aksionet e thesarit—nuk janë burime ekonomike të asaj njësie; dhe

(b) nëse njësia raportuese përfshin më shumë se një njësi ligjore, instrumentet e borxhit ose instrumentet e kapitalit neto të emetuara nga njëra prej këtyre njësive ligjore dhe të mbajtura nga një tjetër prej atyre njësive ligjore nuk janë burime ekonomike të njësisë raportuese.

4.11 Në parim, secila prej të drejtave të njësie ekonomike është një aktiv i veçantë. Megjithatë, për qëllime kontabël të drejtat e lidhura shpesh trajtohen si një njësi e vetme kontabël që është një aktiv i vetëm (shih paragrafët 4.48–4.55). Për shembull zotërimi ligjor i një objekti fizik mund të sjellë një sërë të drejtash, përfshirë:

(a) të drejtën për të përdorur objektin;

(b) të drejtën për të shitur të drejta mbi objektin;

(c) të drejtën për ta lënë peng objektin; dhe

(d) të drejta të tjera jo të radhitura në pikat (a)–(c).

4.12 Në shumë raste, bashkësia e të drejtave që vijnë nga zotërimi ligjor i një objekti fizik trajtohet si një aktiv i vetëm. Në këndvështrimin konceptual, burimi ekonomik është bashkësia e të drejtave dhe jo objekti fizik. Megjithatë përshkrimi i bashkësisë së të drejtave si objekt fizik shpesh do të ofrojë një paraqitje besnike të atyre të drejtave në mënyrën më koncize dhe të kuptueshme.

4.13 Në disa raste nuk është e sigurt nëse ekziston një e drejtë. Për shembull një njësi ekonomike dhe një palë tjetër mund të diskutojnë nëse njësia ekonomike ka të drejtë të marrë një burim ekonomik nga pala tjetër. Deri sa të zgjidhet ekzistenca e pasigurisë—për shembull nëpërmjet një vendimi gjykate—është e pasigurt nëse njësia ekonomike ka një të drejtë dhe për pasojë nëse ekziston një aktiv. (Paragrafi 5.14 trajton njohjen e aktiveve me ekzistencë të pasigurt.)

Mundësia për të prodhuar përfitime ekonomike

4.14 Një burim ekonomik është një e drejtë që ka mundësi të prodhojë përfitime ekonomike. Që të ekzistojë mundësia nuk është e nevojshme që të jetë i sigurt apo me probabilitet të lartë prodhimi i përfitimeve ekonomike nga e drejta. Është e nevojshme vetëm që e drejta të ekzistojë dhe që të paktën në një rrethanë do të prodhojë përfitime ekonomike për njësinë përtej atyre të disponueshme për palët e tjera.

4.15 E drejta mund të plotësojë përkufizimin e një burimi ekonomik dhe pra të jetë një aktiv, edhe nëse probabiliteti që do të prodhojë përfitime ekonomike është i ulët. Megjithatë ky probabilitet i ulët mund të ndikojë vendimet se çfarë informacioni duhet të jepet mbi detyrimin dhe se si do të sigurohet ai informacion, përfshirë vendimet nëse detyrimi do të njihet (shih paragrafët 5.15–5.17) dhe sesi do të matet ai.

4.16 Një burim ekonomik mund të prodhojë përfitime ekonomike për një njësi duke i dhënë të drejtën ose duke i mundësuar asaj, për shembull, një ose disa drejta nga sa vijon:

(a) të marrë flukse mjetesh monetare sipas kontratës ose një burim tjetër ekonomik;

(b) të këmbejë burime ekonomike me një palë tjetër në kushte të favorshme;

(c) të prodhojë hyrje të mjeteve monetare ose të shmangë dalje të mjeteve monetare, për shembull:

(i) duke përdorur burimin ekonomik individual ose duke e kombinuar me burime ekonomike të tjera për të prodhuar të mira ose për të ofruar shërbime;

(ii) duke përdorur burimin ekonomik për të përmirësuar vlerën e burimeve të tjera; ose

 © Fondacioni i SNRF-ve

(iii) duke e dhënë me qira burimin ekonomik tek një palë tjetër;

(d) të marrë mjete monetare ose burime të tjera duke e shitur burimin ekonomik; ose

(e) të shlyejë detyrime duke e transferuar burimin ekonomik.

4.17 Megjithëse vlera e një burimi ekonomik vjen nga mundësia e tij aktuale për të prodhuar përfitime ekonomike të ardhshme, burimi ekonomik është e drejta aktuale që përfshin atë mundësi, dhe jo përfitimet ekonomike të ardhshme që ajo e drejtë mund të prodhojë. Për shembull, vlera e një opsioni për blerje vjen nga mundësia e tij për të prodhuar përfitime ekonomike nëpërmjet ushtrimit të opsionit në një datë të ardhshme. Megjithatë burimi ekonomik është e drejta aktuale—e drejta e ushtrimit të opsionit në një datë të ardhshme. Burim ekonomik nuk janë përfitimet ekonomike të ardhshme që mbajtësi do të marrë nëse opsioni do të ushtrohet.

4.18 Ka një lidhje të ngushtë midis kryerjes së shpenzimeve dhe krijimit të aktiveve, por ato nuk përkojnë domosdoshmërisht. Kështu, kur një njësi ekonomike kryen shpenzime, kjo mund të ofrojë evidencë se njësia ka kërkuar përfitime ekonomike të ardhshme, por nuk është provë finale se njësia ekonomike ka krijuar një aktiv. Në mënyrë të ngjashme mungesa e një shpenzimi përkatës nuk e përjashton një zë nga përkufizimi i një aktivi. Aktivi mund të përfshijë për shembull të drejtat që një qeveri i jep falas një njësie ekonomike ose që një palë tjetër ia dhuron njësisë ekonomike.

Kontrolli

4.19 Kontrolli lidh një burim ekonomik me njësinë ekonomike. Vlerësimi nëse ekziston kontrolli ndihmon të identifikohet burimi ekonomik që i takon njësisë ekonomike. Për shembull, njësia ekonomike mund të kontrollojë një pjesë të një pasurie të përbashkët pa kontrolluar të drejtat që vijnë nga zotërimi i vetëm i të gjithë pasurisë. Në raste të tilla aktivi i njësisë është pjesa që zotëron në pasuri, të cilën e kontrollon, jo të drejtat që vijnë nga zotërimi i të gjithë pasurisë, të cilat nuk i kontrollon.

4.20 Një njësi ekonomike kontrollon një burim ekonomik nëse ka mundësi aktuale të drejtojë përdorimin e burimit ekonomik dhe të marrë përfitimet ekonomike që mund të vijnë prej tij. Kontrolli përfshin mundësinë aktuale për të penguar palët e tjera nga drejtimi i përdorimit të burimit ekonomik dhe nga marrja e përfitimeve ekonomike që mund të vijnë prej tij. Për pasojë, nëse një palë kontrollon një burim ekonomik, asnjë palë tjetër nuk e kontrollon atë burim.

4.21 Një njësi ekonomike ka mundësi aktuale të drejtojë përdorimin e një burimi ekonomik nëse ajo ka të drejtë ta përdorë atë burim ekonomik në aktivitetet e tjera ose të lejojë një palë tjetër ta përdorë burimin ekonomik në aktivitetet e saj.

4.22 Kontrolli i një burimi ekonomik zakonisht vjen nga mundësia për të zbatuar me forcë të drejtat ligjore. Megjithatë kontrolli mund të vijë edhe nëse njësia ekonomike ka mjete të tjera për ta siguruar atë dhe asnjë palë tjetër nuk ka mundësi aktuale të drejtojë përdorimin e burimit ekonomike dhe të marrë përfitimet që mund të vijnë prej tij. Për shembull, njësia ekonomike mund të kontrollojë të drejtën e përdorimit të dijeve të cilat nuk janë publike nëse njësia disponon dijet dhe mundësinë aktuale për t'i mbajtur ato sekret edhe nëse ato dije nuk janë të mbrojtura nga një patentë e regjistruar.

4.23 Që një njësi ekonomike të kontrollojë një burim ekonomik, përfitimet ekonomike të ardhshme nga burimi duhet të shkojnë drejtpërdrejt ose jo tek njësia ekonomike dhe jo tek një palë tjetër. Ky aspekt i kontrollit nuk nënkupton që njësia ekonomike mund të sigurojë se burimi do të prodhojë përfitime ekonomike në të gjitha rastet. Por nënkupton se nëse burimi prodhon përfitime ekonomike, njësia ekonomike është pala që do t'i marrë ato drejtpërdrejt ose jo.

4.24 Ekspozimi ndaj ndryshimeve të rëndësishme në madhësinë e përfitimeve ekonomike të prodhuara nga një burim ekonomik mund të tregojë se njësia ekonomike kontrollon burimin. Megjithatë ky është vetëm një nga faktorët që duhet marrë në konsideratë gjatë vlerësimit të përgjithshëm nëse ekziston kontrolli.

4.25 Ndonjëherë një palë (kryesori) angazhon një palë tjetër (agjenti) të veprojë në emër dhe me përfitime të kryesorit. Për shembull, një kryesor mund të angazhojë një agjent të menaxhojë shitjen e mallrave të kontrolluara nga kryesori. Nëse agjenti ka në ruajtje një burim ekonomik të kontrolluar nga kryesori, ky burim ekonomik nuk është aktiv i agjentit. Gjithashtu nëse agjenti ka një detyrim për të transferuar tek një palë e tretë një burim ekonomik të kontrolluar nga kryesori, ky detyrim nuk është detyrim i agjentit sepse burimi ekonomik që do të transferohet është burim ekonomik i kryesorit dhe jo i agjentit.

Përkufizimi i detyrimit

4.26 Një detyrim është një premtim aktual i njësisë ekonomike për të transferuar një burim ekonomik si pasojë e ngjarjeve të shkuara.

4.27 Që të ekzistojë një detyrim, duhet të plotësohen tre kritere:

(a) njësia ekonomike ka një detyrim (shih paragrafët 4.28–4.35);

(b) detyrimi është për të transferuar një burim ekonomik (shih paragrafët 4.36–4.41); dhe

(c) detyrimi është një premtim aktual që ekziston si pasojë e ngjarjeve të shkuara (shih paragrafët 4.42–4.47).

Detyrimi

4.28 Kriteri i parë për një detyrim është që njësia ekonomike ka bërë një premtim.

4.29 Premtimi është një detyrë ose përgjegjësi të cilën njësia ekonomike nuk mund ta shmangë. Premtimi i detyrohet gjithmonë një pale tjetër. Pala tjetër (ose palët) mund të jetë një person ose një tjetër njësi ekonomike, një grup personash ose njësi ekonomike të tjera, ose dhe shoqëria në kuptimin më të gjerë. Nuk është e nevojshme që të njihet identiteti i palës (ose palëve) ndaj të cilave u detyrohet premtimi.

4.30 Nëse një palë ka detyrimin për të transferuar një burim ekonomik, për pasojë një palë tjetër (ose disa të tilla) ka të drejtën të përfitojë atë burim ekonomik. Megjithatë kërkesa që një palë të njohë një detyrim dhe ta masë atë me një vlerë të caktuar nuk do të thotë se pala tjetër (ose palët) duhet të njohin një aktiv apo ta masin atë me të njëjtën vlerë. Për shembull, Standarde të caktuara mund të përmbajnë kritere të ndryshme për njohjen ose kërkesa të ndryshme për matjen lidhur me detyrimin e një pale dhe aktivin korrespondues të palës tjetër (ose palëve) nëse këto kritere apo kërkesa të ndryshme janë pasojë e vendimeve që synojnë zgjedhjen e informacionit më përkatës, i cili paraqet në mënyrë besnike atë që ka për qëllim të paraqesë.

4.31 Shumë detyrime krijohen nga kontrata, legjislacioni ose mjete të ngjashme dhe janë ligjërisht të zbatueshme (të kërkueshme me forcën e ligjit) nga pala (ose palët) së cilës i detyrohen. Por detyrimet mund të vijnë edhe nga tradita praktike e një njësie ekonomike, nga politikat e publikuara ose nga deklarata të caktuara nëse njësia ekonomike nuk ka mundësi praktike të veprojë në një mënyrë të ndryshme nga ato praktika, politika apo deklarata. Në disa raste detyrimi që lind nga situata të tilla quhet 'detyrim konstruktiv'.

4.32 Në disa situata, detyra ose përgjegjësia e njësisë ekonomike për të transferuar një burim ekonomik kushtëzohet nga një veprim i caktuar në të ardhmen, që vetë njësia ekonomike mund të ndërmarrë. Veprime të tilla mund të përfshijnë biznese ose veprimtari të caktuara në një treg apo në një datë të caktuar në të ardhmen, ose ushtrimi i opsioneve të caktuara brenda një kontrate. Në situata të tilla, njësia ekonomike mbart një detyrim nëse ajo nuk ka mundësi praktike të shmangë atë veprim.

4.33 Edhe përfundimi se është e përshtatshme që pasqyrat financiare të një njësie ekonomike të përgatiten bazuar në supozimin e vijimësisë nënkupton se njësia ekonomike nuk ka mundësi praktike të shmangë një transferim, i cili mund të shmangej vetëm nëpërmjet likuidimit të njësisë ekonomike ose duke mbyllur aktivitetin tregtar.

4.34 Faktorët e përdorur për të vlerësuar nëse një njësi ekonomike ka mundësi praktike të shmangë transferimin e një burimi ekonomik mund të varen nga natyra e detyrës apo përgjegjësisë së njësisë ekonomike. Për shembull, në disa raste njësia ekonomike mund të mos ketë mundësi praktike për të shmangur një transferim nëse çdo veprim që mund të ndërmarrë për ta shmangur atë do të ketë pasoja ekonomike të rëndësishme më të këqija se vetë transferimi. Megjithatë as synimi për ta bërë transferimin, as probabiliteti i lartë i ndodhjes së një transferimi, nuk është arsye e mjaftueshme për të dalë në përfundimin se njësia ekonomike nuk ka mundësi praktike për të shmangur transferimin.

4.35 Në disa raste nuk është e sigurt nëse ekziston një detyrim. Për shembull, nëse një palë tjetër po kërkon kompensim për një veprim të supozuar të gabuar të njësisë ekonomike, mund të jetë e pasigurt nëse veprimi ka ndodhur, nëse njësia ekonomike e ka kryer atë apo sesi zbatohet ligji. Deri sa të zgjidhet ekzistenca e pasigurisë—për shembull nëpërmjet një vendimi gjykate—është e pasigurt nëse njësia ekonomike ka një të detyrim ndaj palës që kërkon kompensimin dhe për pasojë nëse ekziston një detyrim. (Paragrafi 5.14 trajton njohjen e detyrimeve me ekzistencë të pasigurt.)

Transferimi i një burimi ekonomik

4.36 Kriteri i dytë për një detyrim është transferimi i detyrueshëm i një burimi ekonomik.

4.37 Për të plotësuar këtë kriter, detyrimi duhet të mbartë mundësinë që të kërkojë që njësia ekonomike të transferojë një burim ekonomik tek një palë tjetër (ose palë të tjera). Që të ekzistojë kjo mundësi, nuk është e nevojshme që të jetë e sigurt dhe as me probabilitet të lartë që njësisë ekonomike do t'i kërkohet të transferojë një burim ekonomik—transferimi mund të kërkohet për shembull vetëm nëse ndodh një ngjarje e caktuar e pasigurt në të ardhmen. Është e nevojshme vetëm që detyrimi të ekzistojë dhe që të paktën në një rrethanë njësisë ekonomike do t'i duhet të transferojë një burim ekonomik.

 © Fondacioni i SNRF-ve

4.38 Një premtim plotëson përkufizimin e një detyrimi edhe nëse probabiliteti i transferimit të burimit ekonomik është i ulët. Megjithatë ky probabilitet i ulët mund të ndikojë vendimet se çfarë informacioni duhet të jepet mbi detyrimin dhe se si do të sigurohet ai informacion, përfshirë vendimet nëse detyrimi do të njihet (shih paragrafët 5.15–5.17) dhe sesi do të matet ai.

4.39 Premtimi për të transferuar një burim ekonomik përfshin, për shembull:

(a) premtime për të paguar mjete monetare.

(b) premtime për të dërguar mallra ose ofruar shërbime.

(c) premtime për të këmbyer burime ekonomike me një palë tjetër në kushte jo të favorshme. Detyrime të tilla përfshijnë, për shembull, një kontratë forward për të shitur një burim ekonomik me kushte të cilat janë aktualisht jo të favorshme ose një opsion që i jep të drejtën një pale tjetër për të blerë një burim ekonomik nga njësia ekonomike.

(d) premtime për të transferuar një burim ekonomik nëse ndodh një ngjarje e caktuar e pasigurt në të ardhmen.

(e) premtime për të emetuar një instrument financiar nëse ai instrument financiar do të detyrojë njësinë ekonomike të transferojë një burim ekonomik.

4.40 Në disa raste njësia ekonomike, në vend të plotësimit të premtimit për transferimin e një burimi ekonomik tek pala që ka të drejtën të marrë atë burim, vendos për shembull:

(a) të shlyejë detyrimin duke negociuar lirimin nga detyrimi;

(b) të transferojë detyrimin tek një palë e tretë; ose

(c) të zëvendësojë detyrimin për të transferuar një burim ekonomik me një detyrim tjetër duke hyrë në një transaksion të ri.

4.41 Në situatat e përshkruara në paragrafin 4.40, njësia ekonomike ka detyrimin të transferojë një burim ekonomik derisa ta ketë shlyer, transferuar ose zëvendësuar atë detyrim.

Detyrim aktual si pasojë e ngjarjeve të shkuara

4.42 Kriteri i tretë për një detyrim është që ai të jetë aktual dhe si pasojë e ngjarjeve të shkuara.

4.43 Një detyrim aktual ekziston si pasojë e ngjarjeve të shkuara vetëm nëse:

(a) njësia ekonomike ka marrë tashmë përfitimet ekonomike ose ka ndërmarrë një veprim; dhe

(b) për pasojë njësia ekonomike do të transferojë ose do t'i duhet të transferojë një burim ekonomik që në kushte të tjera nuk do t'i duhej ta bënte.

4.44 Përfitimet ekonomike të marra mund të përfshijnë, për shembull, mallra ose shërbime. Veprimi i ndërmarrë mund të përfshijë për shembull, ndërmarrja e një biznesi të caktuar ose pjesëmarrja në një treg të caktuar. Nëse janë marrë përfitimet ekonomike ose është ndërmarrë një veprim, përgjatë kohës, detyrimi aktual pasojë mund të akumulohet përgjatë asaj kohe.

4.45 Nëse hyn në fuqi një ligj i ri, detyrimi aktual lind vetëm kur si pasojë e marrjes së përfitimeve ekonomike ose ndërmarrjes së veprimit ndaj të cilit zbatohet ai ligj, njësia ekonomike do të transferojë ose duhet të transferojë një burim ekonomik, që në kushte të tjera nuk do ta transferonte. Vetëm miratimi i ligjit nuk është i mjaftueshëm që t'i sjellë njësisë ekonomike një detyrim aktual. Po ashtu, tradita e praktikës së njësisë ekonomike, politika e publikuar ose një deklaratë e caktuar e llojit të përmendur në paragrafin 4.31, sjell lindjen e një detyrimi aktual vetëm nëse si pasojë e marrjes së përfitimeve ekonomike ose e ndërmarrjes së një veprimi për të cilin zbatohet ajo praktikë, politikë ose deklaratë, njësia ekonomike do të transferojë ose do t'i duhet të transferojë një burim ekonomik që në kushte të tjera nuk do ta transferonte.

4.46 Një detyrim aktual mund të ekzistojë edhe nëse transferimi i burimit ekonomik mund të mos jetë i detyrueshëm deri në një moment kohor të caktuar në të ardhmen. Për shembull, një detyrim kontraktual për të paguar mjete monetare mund të ekzistojë tani edhe nëse kontrata nuk kërkon pagesën deri në një datë në të ardhmen. Po ashtu një detyrim kontraktual i njësisë ekonomike për të realizuar një punë në një datë të ardhshme mund të ekzistojë tani edhe nëse pala tjetër nuk mund t'i kërkojë njësisë ekonomike të kryejë punën deri në atë datë të ardhshme.

4.47 Një njësi ekonomike nuk ka ende një detyrim aktual për të transferuar një burim ekonomik nëse ajo ende nuk ka plotësuar kriterin e paragrafit 4.43, sipas të cilit nëse njësia ekonomike nuk ka marrë ende përfitimet ekonomike apo ndërmarrë një veprim, kjo do të kërkojë ose mund të kërkojë që njësia ekonomike të transferojë një burim ekonomik, që në kushte të tjera nuk do ta kishte transferuar. Për shembull, nëse njësia ekonomike ka lidhur kontratë për t'i paguar një punonjësi një pagë në këmbim të marrjes së shërbimeve prej tij, njësia ekonomike nuk ka detyrim aktual për të paguar pagën derisa të marrë shërbimet nga punonjësi.

Deri atëherë kjo kontratë është përmbaruese—njësia ekonomike ka një të drejtë të kombinuar me një detyrim për të këmbyer pagën e ardhshme me shërbimet e ardhshme të punonjësit (shih paragrafët 4.56–4.58).

Aktivet dhe detyrimet

Njësia e llogarisë

4.48 Njësi e llogarisë është e drejta ose grupi i të drejtave, detyrimi ose grupi i detyrimeve, ose grupet e të drejtave dhe detyrimeve, për të cilat zbatohen kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes.

4.49 Një njësi llogarie zgjidhet për një aktiv ose detyrim kur merret në konsideratë sesi do të zbatohen kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes ndaj atij aktivi ose detyrimi dhe ndaj të ardhurave dhe shpenzimeve përkatëse. Në disa rrethana, mund të jetë e përshtatshme të zgjidhet një njësi llogarie për njohjen dhe një njësi tjetër llogarie për matjen. Për shembull, kontratat ndonjëherë mund të njihen mbi baza individuale por mund të maten si pjesë e një portofoli kontratash. Për paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese, mund të jetë e nevojshme që aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet të grupohen ose të ndahen në elementët përbërës.

4.50 Nëse një njësi ekonomike transferon pjesë të një aktivi ose pjesë të një detyrimi , njësia e llogarisë mund të ndryshojë në atë moment, në mënyrë që pjesa e transferuar dhe pjesa e mbetur bëhen njësi të veçanta llogarie (shih paragrafët 5.26–5.33).

4.51 Njësia e llogarisë zgjidhet që të japë informacion të dobishëm, i cili nënkupton se:

(a) informacioni i dhënë lidhur me një aktiv ose detyrim dhe për të ardhurat apo shpenzimet e lidhura me to duhet të jetë i rëndësishëm (përkatës). Trajtimi i një grupi të drejtash dhe detyrimesh si një njësi e vetme e llogarisë mund të sjellë informacion më përkatës sesa trajtimi i secilës të drejtë apo detyrim si një njësi e veçantë llogarie nëse, për shembull, këto të drejta dhe detyrime:

(i) nuk janë ose kanë pak mundësi të jenë subjekt i transaksioneve të veçanta;

(ii) nuk kanë ose kanë pak mundësi të përfundojnë me tipare (modele) të ndryshme;

(iii) kanë karakteristika ekonomike dhe rreziqe të ngjashme dhe prandaj ka mundësi të kenë pasoja të ngjashme për parashikimet lidhur me flukset neto hyrëse monetare të ardhshme tek njësia ekonomike, ose flukset neto monetare dalëse nga njësia ekonomike; ose

(iv) përdoren së bashku në aktivitetet e biznesit të drejtuara nga një njësi ekonomike për të prodhuar flukse të mjeteve monetare dhe maten duke ju referuar vlerësimeve të ndërlidhura të flukseve monetare të ardhshme të tyre.

(b) informacioni i dhënë mbi aktivin ose detyrimin dhe të ardhurave apo shpenzimeve të lidhura me to duhet të paraqesë me besnikëri thelbin e transaksionit ose ngjarjes tjetër nga e cila ato kanë ardhur. Prandaj mund të jetë e nevojshme që të drejtat ose detyrimet e ardhura nga burime të ndryshme të trajtohen si një njësi e vetme llogarie ose të ndahen të drejtat apo detyrimet e ardhura nga një burim i vetëm (shih paragrafin 4.62). Në mënyrë të ngjashme, për të dhënë një paraqitje sa më besnike të të drejtave ose detyrimeve të palidhura mund të jetë e nevojshme njohja dhe matja e tyre veçmas.

4.52 Ashtu sikurse kufizimi në kosto ndikon vendimet e tjera lidhur me raportimin financiar , ai ndikon dhe zgjedhjen e njësisë së llogarisë. Kështu, në zgjedhjen e njësisë së llogarisë është e rëndësishme marrja në konsideratë nëse përfitimet nga informacioni, që u jepet përdoruesve të pasqyrave financiare duke zgjedhur atë njësi llogarie, do të justifikojnë kostot e dhënies dhe përdorimit të atij informacioni. Në përgjithësi, kostot që lidhen me njohjen dhe matjen e aktiveve, detyrimeve, të ardhurat dhe shpenzimet rriten me zvogëlimin e madhësisë së njësisë së llogarisë. Kështu, zakonisht të drejtat ose premtimet që vijnë nga i njëjti burim ndahen vetëm nëse informacioni i rezultuar do të jetë më i dobishëm dhe përfitimet do të tejkalojnë kostot.

4.53 Ndonjëherë edhe të drejtat, edhe detyrimet vijnë nga i njëjti burim. Për shembull, disa kontrata vendosin të drejta dhe detyrime për secilën nga palët. Nëse këto të drejta dhe detyrime janë të ndërlidhura dhe nuk mund të veçohen, ato përbëjnë një aktiv apo detyrim të vetëm të pandashëm dhe për pasojë formojnë një njësi të vetme llogarie. Për shembull, i tillë është rasti me kontratat përmbaruese (shih paragrafin 4.57). Anasjelltas, nëse të drejtat janë të ndashme nga detyrimet, ndonjëherë mund të jetë e përshtatshme të grupohen të drejtat veçmas nga detyrimet, duke sjellë si pasojë identifikimin e një ose më shumë aktiveve dhe detyrimeve të veçanta. Në raste të tjera mund të jetë më e përshtatshme të grupohen të drejtat dhe detyrimet e ndashme, në një njësi llogarie të vetme duke i trajtuar si një aktiv ose detyrim të vetëm.

 © Fondacioni i SNRF-ve

4.54 Trajtimi i një grupi të drejtash dhe detyrimesh si një njësi të vetme llogarie ndryshon nga kompensimi i aktiveve dhe detyrimeve (shih paragrafin 7.10).

4.55 Njësitë e mundshme të llogarisë përfshijnë:

(a) një të drejtë individuale ose një detyrim individual;

(b) të gjitha të drejtat, të gjitha detyrimet, ose të gjitha të drejtat dhe detyrimet, që vijnë nga një burim i vetëm, për shembull, nga një kontratë;

(c) një nëngrup i atyre të drejtave dhe/ose detyrimeve—për shembull, një nëngrup i të drejtave ndaj një zëri të aktiveve afatgjata materiale për të cilin jeta e dobishme dhe tiparet e konsumit ndryshojnë nga ato të të drejtave të tjera ndaj atij zëri;

(d) një grup i të drejtave dhe/ose detyrimeve që vijnë nga një portofol i zërave të ngjashëm;

(e) një grup i të drejtave dhe/ose detyrimeve që vijnë nga një portofol i zërave të ndryshëm—për shembull, një portofol i aktiveve dhe detyrimeve për t'u nxjerrë jashtë përdorimit në një transaksion të vetëm; dhe

(f) një ekspozim rreziku brenda një portofoli zërash—nëse një portofol zërash, subjekt i një rreziku të përbashkët, disa aspekte të trajtimit kontabël të atij portofoli mund të përqendrohen në ekspozimin agregat (tërësor) të atij rreziku në portofol.

Kontrata përmbaruese

4.56 Kontrata përmbaruese është një kontratë ose pjesa e një kontrate e cila është njëlloj e parealizuar—ose asnjëra nga palët nuk ka plotësuar detyrimet e saj, ose të dyja palët kanë plotësuar vetëm pjesërisht detyrimet e tyre në të njëjtën madhësi.

4.57 Një kontratë përmbaruese përcakton një të drejtë dhe një detyrim të kombinuar për të këmbyer burime ekonomike. E drejta dhe detyrimi janë të ndërlidhura dhe nuk mund të ndahen. Kështu, e drejta dhe detyrimi i kombinuar krijon një aktiv ose detyrim të vetëm. Njësia ekonomike ka një aktiv nëse kushtet e këmbimit janë aktualisht të favorshme; ajo ka një detyrim nëse kushtet e këmbimit janë aktualisht jo të favorshme. Nëse një aktiv ose detyrim i tillë përfshihet në pasqyrat financiare varet njëkohësisht nga kriteri i njohjes (shih Kapitullin 5) dhe baza e matjes (shih Kapitullin 6) e zgjedhur për aktivin ose detyrimin, duke përfshirë nëse është i zbatueshëm ndonjë test nëse kontrata është detyruese.

4.58 Përsa kohë secila palë plotëson detyrimet sipas kontratës, kontrata nuk është më përmbaruese. Nëse njësia raportuese realizon e para sipas kontratës, realizimi është ngjarja që ndryshon të drejtën dhe detyrimin e njësisë raportuese për të këmbyer burime ekonomike në një të drejtë për të marrë një burim ekonomik. Kjo e drejtë është një aktiv. Nëse pala tjetër realizon e para, realizimi është ngjarja që ndryshon të drejtën dhe detyrimin e njësisë raportuese për të këmbyer burime ekonomike në një premtim për të dhënë një burim ekonomik. Ky premtim është një detyrim.

Thelbi i të drejtave kontraktuale dhe detyrimeve kontraktuale

4.59 Kushtet e kontratës krijojnë të drejta dhe detyrime për një njësi ekonomike që është palë e asaj kontrate. Në pasqyrat financiare raportohet thelbi i të drejtave dhe detyrimeve për t'i paraqitur ato në mënyrë besnike (shih paragrafin 2.12). Në disa raste thelbi i të drejtave dhe detyrimeve është i qartë kundrejt formës ligjore të kontratës. Në raste të tjera, kushtet e kontratës ose të një grupi apo serie kontratash mund të kërkojnë analizë për të identifikuar thelbin e të drejtave dhe detyrimeve.

4.60 Të gjitha kushtet në kontratë—të shprehura qartë ose të nënkuptuara—merren në konsideratë me përjashtim të atyre që nuk kanë përmbajtje. Kushte të nënkuptuara përfshijnë, për shembull, detyrimet e përcaktuara nga statuti, të tilla si detyrimet e garancisë statutore për njësitë ekonomike që hyjnë në kontrata për të shitur mallra tek klientët.

4.61 Kushtet që nuk kanë përmbajtje nuk merren parasysh. Një kusht nuk ka përmbajtje nëse ai nuk ka një efekt të dallueshëm në ekonominë e kontratës. Kushte që nuk kanë përmbajtje mund të përfshijnë për shembull:

(a) kushte jo detyruese për palët; ose

(b) të drejta, përfshirë opsionet, në të cilat mbajtësi nuk ka mundësi praktike ta ushtrojë të drejtën në asnjë rrethanë.

4.62 Një grup ose seri kontratash mund të arrijë ose të projektohet për të arritur një efekt të përgjithshëm tregtar. Raportimi i thelbit të kontratave të tilla mund të kërkojë që të drejtat dhe detyrimet që vijnë nga grupi apo seria e kontratave të trajtohen si një njësi e vetme llogarie. Për shembull, nëse të drejtat ose detyrimet në një kontratë nuk bëjnë gjë tjetër veçse mohojnë plotësisht të drejtat ose detyrimet në një kontratë tjetër të lidhur

në të njëjtën kohë me të njëjtën palë, efekti i kombinuar është që dy kontratat nuk krijojnë të drejta apo detyrime. Anasjelltas, nëse një kontratë e vetme krijon dy ose më shumë grupe të drejtash apo detyrimesh, që mund të jenë krijuar përmes dy ose më shumë kontratash të veçanta, mund te jetë e nevojshme që njësia ekonomike të trajtojë secilin grup sikur të vinte nga kontrata të veçanta me qëllim paraqitjen me besnikëri të të drejtave dhe detyrimeve (shih paragrafët 4.48–4.55).

Përkufizimi i kapitalit neto

4.63 Kapitali neto është interesi i mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes të të gjitha detyrimeve.

4.64 Kërkesat shtesë mbi kapitalin neto janë kërkesa ndaj interesit të mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes të të gjitha detyrimeve. Me fjalë të tjera, ato janë kërkesa shtesë ndaj njësisë ekonomike, të cilat nuk plotësojnë përkufizimin e një detyrimi. Kërkesa të tilla shtesë mund të krijohen nga kontrata, ligji ose mjete të ngjashme dhe, në masën që nuk plotësojnë përkufizimin e një detyrimi, përfshijnë:

(a) aksionet e tipeve të ndryshme, të emetuara nga njësia ekonomike; dhe

(b) disa premtime të njësisë ekonomike për të emetuar kërkesa shtesë të tjera për kapitalin neto.

4.65 Klasa të ndryshme të kërkesave shtesë për kapitalin neto, të tilla si aksionet e zakonshme dhe aksionet preferenciale, mund t'u japin mbajtësve të tyre të drejta të ndryshme, për shembull, të drejta për të marrë nga njësia ekonomike disa ose të gjitha nga sa vijon:

(a) dividendë nëse njësia ekonomike vendos të paguajë dividendët tek mbajtësit e privilegjuar;

(b) të ardhura nga plotësimi i kërkesave shtesë mbi kapitalin neto, ose plotësisht në likuidim ose pjesërisht në momente të tjera kohore; ose

(c) të tjera kërkesa shtesë mbi kapitalin neto.

4.66 Ndonjëherë kërkesat ligjore, rregullatore ose të tjera ndikojnë përbërës të caktuar të kapitalit neto të tillë si kapitali aksionar ose fitimet e pashpërndara. Për shembull, disa kërkesa të tilla lejojnë një njësi ekonomike të bëjë shpërndarje tek mbajtësit e kërkesave shtesë për kapital neto vetëm nëse njësia ekonomike ka rezerva të mjaftueshme që, sipas atyre kërkesave, cilësohen si të mundshme për t'u shpërndarë.

4.67 Aktivitetet e biznesit shpesh janë sipërmarrje në formën e një personi fizik, e një bashkëpronësie, e një administratori të besuar ose të sipërmarrjeve të ndryshme qeveritare të biznesit. Kuadri ligjor dhe rregullator për njësi ekonomike të tilla shpesh është i ndryshëm nga ai që zbatohet për njësitë ekonomike të tipit shoqëri aksionare. Për shembull, në njësi të tilla ekonomike mund të ketë pak, ose aspak, kufizime në shpërndarjen tek mbajtësit e kërkesave shtesë për kapitalin neto. Por përkufizimi i kapitalit neto në paragrafin 4.63 të *Kuadrit Konceptual* zbatohet për të gjitha njësitë ekonomike.

Përkufizimet për të ardhurat dhe shpenzimet

4.68 Të ardhurat janë rritje në aktivet, ose pakësim në detyrimet, që vijnë si rezultat i rritjeve në kapitalin neto të ndryshme nga ato që lidhen me kontributet e mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.

4.69 Shpenzimet janë pakësime në aktivet, ose rritje në detyrimet, që vijnë si rezultat i pakësimeve në kapitalin neto të ndryshme nga ato që lidhen me shpërndarjet ndaj mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.

4.70 Nga këto përkufizime të të ardhurave dhe shpenzimeve rrjedh se kontributet nga mbajtësit e të drejtave për kapitalin neto nuk janë të ardhura dhe shpërndarjet tek mbajtësit e të drejtave për kapital neto nuk janë shpenzime.

4.71 Të ardhurat dhe shpenzimet janë elementë të pasqyrave financiare që lidhen me performancën financiare të një njësie ekonomike. Përdoruesit e pasqyrave financiare kanë nevojë për informacion mbi pozicionin financiar të njësisë ekonomike si dhe performancën financiare të saj. Prandaj, megjithëse të ardhurat dhe shpenzimet përkufizohen si ndryshime në aktivet dhe detyrimet, informacioni mbi të ardhurat dhe shpenzimet është po aq i rëndësishëm sa dhe informacioni për aktivet dhe detyrimet.

4.72 Transaksione të ndryshme dhe ngjarje të tjera gjenerojnë të ardhura dhe shpenzime me karakteristika të ndryshme. Dhënia e informacionit veçmas mbi të ardhurat dhe shpenzimet me karakteristika të ndryshme mund të ndihmojë përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë performancën financiare të njësisë ekonomike (shih paragrafët 7.14–7.19).

 © Fondacioni i SNRF-ve

PËRMBAJTJA

	paragrafi
KAPITULLI 5 NJOHJA DHE ÇREGJISTRIMI	
PROCESI I NJOHJES	**5.1**
KRITERI I NJOHJES	**5.6**
Përkatësia	**5.12**
Ekzistenca e pasigurisë	**5.14**
Probabiliteti i ulët i hyrjes ose i daljes së përfitimeve ekonomike	**5.15**
Paraqitja me besnikëri	**5.18**
Matja e pasigurisë	**5.19**
Faktorë të tjerë	**5.24**
ÇREGJISTRIMI	**5.26**

Procesi i njohjes

5.1 Njohja është procesi që paraprin përfshirjen e një zëri në pasqyrën e pozicionit financiar ose në pasqyrën e performancës financiare, sepse ai plotëson përkufizimin e një prej elementëve të pasqyrave financiare—aktiv, detyrim, kapital neto, të ardhura ose shpenzime. Njohja përfshin përshkrimin e zërit në një prej këtyre pasqyrave—ose veçmas ose së bashku me zëra të tjerë—me fjalë dhe me një shumë monetare, si edhe duke e përfshirë atë shumë në një apo më shumë totalet e asaj pasqyre. Shuma me të cilën njihet në pasqyrën e pozicionit financiar një aktiv, një detyrim ose kapitali neto ndryshe thirret 'vlerë kontabël (neto)' e zërit.

5.2 Pasqyra e pozicionit financiar dhe pasqyra (at) e performancës financiare paraqesin aktivet, detyrimet, kapitalin neto, të ardhurat dhe shpenzimet e njohura të njësisë ekonomike në përmbledhje të strukturuara, të cilat synojnë ta bëjnë informacionin të krahasueshëm dhe të kuptueshëm. Një tipar i rëndësishëm i strukturës së këtyre përmbledhjeve është se shumat e njohura në një pasqyrë përfshihen në totalet e saj dhe nëse është e mundur në nën-totalet që lidhin zërat e njohur në pasqyrë.

5.3 Njohja lidh elementët e pasqyrës së pozicionit financiar dhe të pasqyrës (pasqyrave) së performancës financiare si vijon (shih Diagramën 5.1):

(a) në pasqyrën e pozicionit financiar në fillim dhe në fund të periudhës raportuese, aktivet gjithsej minus detyrimet gjithsej barazojnë kapitalin neto; dhe

(b) ndryshimet e njohura në kapitalin neto gjatë periudhës raportuese përfshijnë:

(i) të ardhurat minus shpenzimet e njohura në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare; plus

(ii) kontributet nga mbajtësit e kërkesave shtesë mbi kapitalin neto minus shpërndarjet tek mbajtësit e këtyre kërkesave shtesë.

5.4 Pasqyrat janë të lidhura sepse njohja e një zëri (ose ndryshimi në vlerën e tij kontabël neto) kërkon njohjen ose mosnjohjen (çregjistrimin) e një ose më shumë zërave të tjerë (ose ndryshimet në vlerën kontabël neto të një ose më shumë zërave të tjerë). Për shembull:

(a) njohja e të ardhurave ndodh në të njëjtën kohë:

(i) me njohjen fillestare të një aktivi, ose si një rritje në vlerën kontabël (neto) të një aktivi; ose

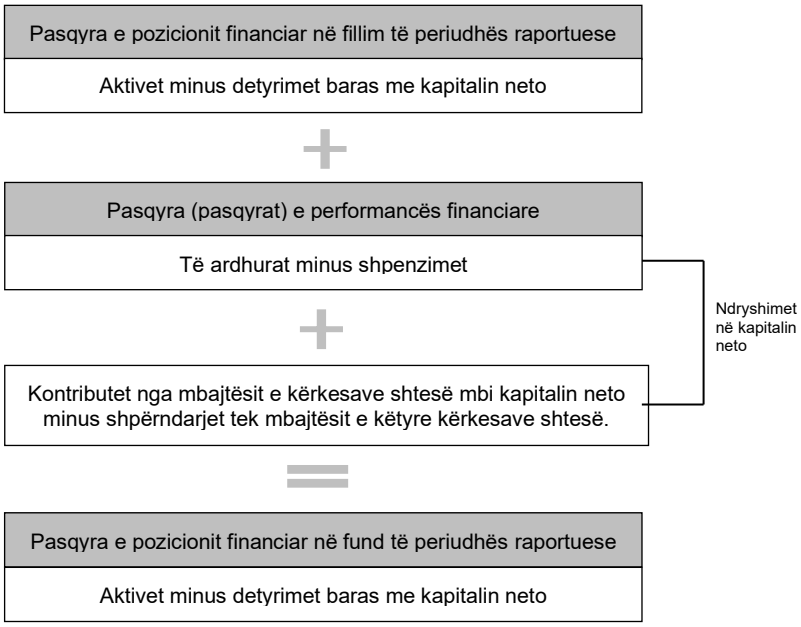
(ii) me mosnjohjen (çregjistrimin) e një detyrimi, ose si një pakësim në vlerën kontabël (neto) të një detyrimi.

(b) njohja e një shpenzimi ndodh në të njëjtën kohë:

(i) me njohjen fillestare të një detyrimi, ose si një rritje në vlerën kontabël (neto) të një detyrimi; ose

(ii) me mosnjohjen (çregjistrimin) e një aktivi, ose si një pakësim në vlerën kontabël (neto) të një aktivi

Diagrama 5.1: Lidhja e elementëve të pasqyrave financiare sipas njohjes



5.5 Njohja fillestare e aktiveve ose detyrimeve që vjen nga transaksione ose ngjarje të tjera mund të sjellë njohjen e njëkohshme të të ardhurave dhe të shpenzimeve përkatëse. Për shembull, shitja e mallrave me para në dorë sjell njohjen e njëkohshme të së ardhurës (nga njohja e një aktivi—mjetet monetare) dhe të një shpenzimi (nga çregjistrimi i një aktivi tjetër—mallrat e shitur). Njohja e njëkohshme e të ardhurës dhe shpenzimit përkatës në disa raste quhet përputhje e kostove me të ardhurat. Zbatimi i koncepteve të *Kuadrit Konceptual* sjell një përputhje të tillë kur vjen nga njohja e ndryshimeve në aktivet dhe detyrimet. Megjithatë përputhja e kostove me të ardhurat nuk është objektivi i *Kuadrit Konceptual*. *Kuadri Konceptual* nuk lejon njohjen në pasqyrën e pozicionit financiar të zërave që nuk plotësojnë përkufizimin e një aktivi, detyrimi apo të kapitalit të vet.

Kriteri i njohjes

5.6 Në pasqyrën e pozicionit financiar njihen vetëm zërat që plotësojnë përkufizimin e një aktivi, detyrimi apo të kapitalit neto. Po ashtu në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare njihen vetëm zërat që plotësojnë përkufizimin e të ardhurave apo shpenzimeve. Por jo të gjithë zërat që plotësojnë përkufizimin e njërit prej atyre elementëve njihen.

5.7 Mos njohja e një zëri që plotëson përkufizimin e njërit prej elementëve, i bën pasqyrat e pozicionit financiar dhe të performancës financiare jo të plota dhe mund të lerë jashtë pasqyrave financiare informacion të dobishëm. Nga ana tjetër në disa rrethana, njohja e disa zërave që plotësojnë përkufizimin e njërit prej elementëve nuk do të sjellë informacion të dobishëm. Një aktiv ose një detyrim njihet vetëm nëse njohja e tij dhe çdo e ardhur përkatëse, shpenzim ose ndryshim në kapitalin neto i sjell përdoruesve të pasqyrave financiare informacion të dobishëm d.m.th:

(a) informacion përkatës rreth aktivit apo detyrimit dhe rreth çdo të ardhure tjetër, shpenzimi apo ndryshimi në kapitalin neto (shih paragrafët 5.12–5.17); dhe

(b) një paraqitje besnike të aktivit apo detyrimit dhe rreth çdo të ardhure tjetër, shpenzimi apo ndryshimi në kapitalin neto (shih paragrafët 5.18-5.25).

5.8 Ashtu sikurse kostoja ndikon vendimet e tjera të raportimit financiar, ajo ndikon edhe vendimet mbi njohjen. Njohja e një aktivi ose detyrimi ka kosto. Përgatitësit e pasqyrave financiare përballen me kosto gjatë përcaktimit të matjes përkatëse të një aktivi apo detyrimi. Përdoruesit e informacionit financiar gjithashtu përballen me kosto për analizën dhe interpretimin e informacionit të dhënë. Një aktiv ose detyrim njihet nëse përfitimet e informacionit nga njohja, dhënë tek përdoruesit e pasqyrave financiare kanë mundësi të justifikojnë kostot e dhënies dhe përdorimit të atij informacioni. Në disa raste kostot e njohjes mund të kapërcejnë përfitimet prej saj.

 © Fondacioni i SNRF-ve

5.9 Nuk është e mundur të përcaktohet saktësisht se kur njohja e një aktivi ose detyrimi do të sjellë informacion të dobishëm tek përdoruesit e pasqyrave financiare, me një kosto e cila nuk kapërcen përfitimet përkatëse. Se çfarë është e dobishme për përdoruesit varet nga zëri, faktet dhe rrethanat. Për pasojë kërkohet gjykim kur vendoset nëse duhet të njihet një zë dhe prandaj kërkesat për njohje mund të ndryshojnë mes Standardeve dhe brenda të njëjtit Standard.

5.10 Kur merret vendimi rreth njohjes, është e rëndësishme që të merret në konsideratë informacioni që do të jepej nëse një aktiv ose detyrim nuk do të njihej. Për shembull, nëse nuk njihet asnjë aktiv kur ndodh një konsum, do të njihet një shpenzim. Me kalimin e kohës, në disa raste, njohja e një shpenzimi jep informacion të dobishëm për shembull, informacion që u mundëson përdoruesve të pasqyrave financiare të identifikojnë prirjet.

5.11 Edhe nëse nuk njihet një zë që plotëson përkufizimin e një aktivi ose detyrimi, mund të nevojitet që njësia ekonomike të japë informacion rreth atij zëri në shënimet shpjeguese. Është e nevojshme të shqyrtohet sesi të bëhet i dukshëm mjaftueshëm ky informacion për të kompensuar mungesën e zërit në strukturën e përmbledhur të dhënë në pasqyrën e pozicionit financiar dhe nëse është e zbatueshme në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare.

Përkatësia

5.12 Informacioni rreth aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve është i rëndësishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Megjithatë, njohja e një aktivi apo detyrimi të caktuar dhe të ndonjë të ardhure tjetër, shpenzimi apo ndryshimi në kapitalin neto jo gjithmonë mund të japë informacion përkatës. Për shembull, kështu ndodh kur:

(a) është e pasigurt nëse ekziston aktivi ose detyrimi (shih paragrafin 5.14); ose

(b) një aktiv ose detyrim ekziston por është e ulët mundësia e një fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike (shih paragrafët 5.15–5.17).

5.13 Prania e një apo të dy faktorëve të përshkruar në paragrafin 5.12 nuk sjell domosdoshmërisht në përfundimin se informacioni i dhënë nga njohja ka mungesë përkatësie. Për më tepër, faktorë të tjerë përveç atyre të përshkruar në paragrafin 5.12 mund të ndikojnë përfundimin. Mund të jetë një kombinim i faktorëve dhe jo një faktor i vetëm që përcakton nëse njohja sjell informacion përkatës.

Ekzistenca e pasigurisë

5.14 Paragrafët 4.13 dhe 4.35 trajtojnë rastet në të cilat është e pasigurt nëse një aktiv ose detyrim ekziston. Në disa raste kjo pasiguri, shpesh e kombinuar me një probabilitet të ulët të flukseve hyrëse ose dalëse të përfitimeve ekonomike dhe me një rang jashtëzakonisht të gjerë rezultatesh të mundshme, mund të thotë se njohja e një aktivi ose detyrimi, e matur domosdoshmërisht me një shumë të vetme, nuk do të sjellë informacion përkatës. Pavarësisht nëse njihet ose jo një aktiv apo një detyrim, mund të jetë e nevojshme që në pasqyrat financiare të jepet informacion shpjegues rreth pasigurive të lidhura me të.

Probabiliteti i ulët i hyrjes ose i daljes së përfitimeve ekonomike

5.15 Një aktiv ose një detyrim mund të ekzistojë, por është e ulët mundësia e një fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike (shih paragrafët 4.15 dhe 4.38).

5.16 Nëse mundësia e një fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike është e ulët, informacioni më përkatës rreth aktivit ose detyrimit mund të jetë informacioni rreth magnitudës së flukseve hyrëse ose dalëse të mundshme, kohës së mundshme të ndodhjes së tyre dhe faktorëve që ndikojnë mundësinë e ndodhjes së tyre. Vendi i zakonshëm për një informacion të tillë janë shënimet shpjeguese.

5.17 Edhe nëse mundësia e një fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike është e ulët, njohja e aktivit apo detyrimit mund të japë informacion përkatës përtej informacionit të përshkruar në paragrafin 5.16. Nëse është ky rast, kjo varet nga një sërë faktorësh të ndryshëm. Për shembull:

(a) nëse aktivi blihet ose detyrimi lind nga një transaksion këmbimi me kushtet e tregut, kostoja e tij zakonisht pasqyron probabilitetin e një fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike. Prandaj ajo kosto mund të jetë informacion përkatës dhe zakonisht në dispozicion. Për më tepër, mosnjohja e aktivit ose detyrimit do të sillte njohjen e një shpenzimi ose të ardhure në kohën e këmbimit, që mund të mos jetë një paraqitje besnike e transaksionit (shih paragrafin 5.25(a)).

(b) nëse aktivi ose detyrimi vjen nga një ngjarje që nuk është transaksion këmbimi, njohja e aktivit ose detyrimit zakonisht do të sjellë njohjen e të ardhurave ose shpenzimeve. Nëse ka vetëm një mundësi të ulët që aktivi ose detyrimi do të sjellë një fluks hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike, përdoruesit e pasqyrave financiare mund të mos e shohin njohjen e aktivit dhe të të ardhurës, ose detyrimit dhe shpenzimit si dhënie informacioni përkatës.

Paraqitja me besnikëri

5.18 Njohja e një aktivi ose detyrimi të caktuar është e përshtatshme nëse sjell jo vetëm informacion përkatës por edhe një paraqitje me besnikëri të atij aktivi apo detyrimi dhe të çdo të ardhure tjetër, shpenzimi apo ndryshimi në kapitalin neto. Nëse mund të jepet një paraqitje besnike kjo varet nga niveli i matjes së pasigurisë që lidhet me aktivin ose detyrimin ose nga faktorët e tjerë.

Matja e pasigurisë

5.19 Që të njihet një aktiv ose detyrim ai duhet të matet. Në shumë raste, matësa të tillë duhet të vlerësohen dhe janë subjekt i matjes së pasigurisë. Siç theksohet në paragrafin 2.19, përdorimi i vlerësuesve të arsyeshëm është një pjesë e rëndësishme e përgatitjes së informacionit financiar dhe nuk e zvogëlon dobinë e informacionit nëse vlerësimet janë përshkruar e shpjeguar qartë dhe me kujdes. Edhe situatat me nivel të lartë pasigurie në matje nuk e pengojnë një vlerësim të tillë nga dhënia e informacionit të dobishëm.

5.20 Në disa raste niveli i pasigurisë që përfshin vlerësimin e matjes së një aktivi ose detyrimi mund të jetë kaq i lartë sa mund të verë në dyshim nëse vlerësimi do të sjellë një paraqitje besnike të mjaftueshme të atij aktivi ose detyrimi dhe të ndonjë të ardhure tjetër, shpenzimi apo ndryshimi në kapitalin neto. Niveli i matjes së pasigurisë mund të jetë kaq i lartë nëse, për shembull, e vetmja mënyrë e vlerësimit të matjes së aktivit ose detyrimit është duke përdorur teknikën e matjes së bazuar në flukset monetare dhe përveç kësaj ekziston një ose më shumë prej rrethanave në vijim:

(a) gama e rezultateve të mundshme është jashtëzakonisht e gjerë dhe mundësia e çdo rezultati është jashtëzakonisht e vështirë për t'u vlerësuar.

(b) matja është jashtëzakonisht e ndjeshme ndaj ndryshimeve në vlerësimet e mundësisë së rezultateve të ndryshme—për shembull, nëse mundësia e ndodhjes së flukseve hyrëse ose dalëse monetare të ardhshme është jashtëzakonisht e ulët por magnituda e këtyre flukseve hyrëse ose dalëse monetare do të jetë jashtëzakonisht e lartë nëse ato ndodhin.

(c) matja e aktivit ose detyrimit kërkon shpërndarje jashtëzakonisht të vështirë ose është subjekt i shpërndarjeve jashtëzakonisht të vështira të flukseve monetare, të cilat nuk lidhen vetëm me aktivin apo detyrimin që matet.

5.21 Në disa nga rastet e përshkruara në paragrafin 5.20, informacioni më i dobishëm mund të jetë matja që mbështetet në vlerësimin me pasiguri të lartë, të shoqëruar me një përshkrim të vlerësimit dhe një shpjegim të pasigurive që e ndikojnë atë. Kjo ka shumë gjasa të jetë rasti nëse kjo matje është matja më përkatëse e aktivit apo detyrimit. Në disa raste të tjera nëse ky informacion nuk do të sjellë një paraqitje besnike të mjaftueshme të aktivit ose detyrimit dhe të ndonjë të ardhure tjetër, shpenzimi ose ndryshimi në kapitalin neto, informacioni më i dobishëm mund të jetë një matje tjetër (e shoqëruar nga çdo përshkrim dhe shpjegim të nevojshëm), që është diçka më pak përkatëse por është subjekt i një pasigurie më të ulët matjeje.

5.22 Në disa rrethana, të gjitha matjet përkatëse të një aktivi ose detyrimi që janë në dispozicion (ose që mund të merren) mund të jenë subjekt i një pasigurie të lartë matjeje që asgjë nuk do të mund të japë informacion të dobishëm rreth aktivit apo detyrimit (dhe ndonjë të ardhure, shpenzimi ose ndryshimi tjetër në kapitalin neto), edhe nëse matja do të ishte shoqëruar me një përshkrim të vlerësimeve të bëra në realizimin e matjes dhe me një shpjegim të pasigurive që ndikojnë këto vlerësime. Në këto rrethana të kufizuara, aktivi ose detyrimi nuk do të njihet.

5.23 Pavarësisht nëse do të njihet apo jo aktivi ose detyrimi, për një paraqitje besnike të aktivit ose detyrimit mund të jetë e nevojshme të përfshihet informacion shpjegues rreth pasigurive të lidhura me ekzistencën e aktivit apo detyrimit ose matjen, ose me rezultatet e tij—shumën ose kohën e çdo fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike që do të rezultojnë përfundimisht prej tij (shih paragrafët 6.60–6.62).

Faktorë të tjerë

5.24 Paraqitja besnike e një aktivi të njohur, detyrimi, kapitali neto, të ardhura apo shpenzime, përfshin jo vetëm njohjen e atij zëri por edhe matjen e tij si dhe paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese rreth tij (shih Kapitujt 6–7).

 © Fondacioni i SNRF-ve

5.25 Kështu kur vlerësohet nëse njohja e një aktivi ose detyrimi mund të japë një paraqitje besnike të aktivit apo detyrimit, është e nevojshme të shqyrtohet jo vetëm përshkrimi dhe matja e tij në pasqyrën e pozicionit financiar por edhe:

(a) paraqitja e të ardhurës që rezulton, shpenzimit dhe ndryshimit në kapitalin neto. Për shembull, nëse njësia ekonomike blen një aktiv në këmbim të një shume, mosnjohja e aktivit do të sjellë në njohjen e një shpenzimi dhe do të pakësojë fitimin dhe kapitalin neto të njësisë ekonomike. Në disa raste, për shembull, nëse njësia ekonomike nuk e konsumon aktivin menjëherë, ky rezultat do të sjellë një paraqitje të rremë sikur pozicioni financiar i njësisë ekonomike është rrënuar.

(b) nëse janë njohur të gjitha aktivet dhe detyrimet e tjera. Nëse ato nuk janë njohur, njohja mund të krijojë një paqëndrueshmëri njohjeje (mospërputhje kontabël). Kjo mund të mos sjellë një paraqitje të kuptueshme ose besnike të gjithë efektit të transaksionit ose të ngjarjeve të tjera që krijojnë aktivin apo detyrimin, edhe nëse informacioni shpjegues është dhënë në shënimet shpjeguese.

(c) paraqitja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese rreth aktivit ose detyrimit dhe të ardhurave të tjera, shpenzimeve ose ndryshimeve në kapitalin neto. Një përshkrim i plotë përfshin të gjithë informacionin e nevojshëm për një përdorues të pasqyrave financiare për të kuptuar fenomenin ekonomik që përshkruhet, duke përfshirë të gjitha përshkrimet dhe shpjegimet e nevojshme. Kështu, paraqitja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese përkatëse mund të bëjë që një shumë e njohur të bëhet pjesë e një paraqitjeje me besnikëri e një aktivi, detyrimi, të ardhure ose shpenzimi.

Çregjistrimi

5.26 Çregjistrimi është heqja nga pasqyra e pozicionit financiar të një njësie ekonomike e të gjithë aktivit apo detyrimit të njohur më parë ose të një pjese të tij. Zakonisht çregjistrimi ndodh kur zëri nuk plotëson më përkufizimin e një aktivi ose të një detyrimi.

(a) për një aktiv, çregjistrimi zakonisht ndodh kur njësia ekonomike humbet kontrollin ndaj aktivit të njohur ose ndaj një pjese të tij; dhe

(b) për një detyrim, çregjistrimi zakonisht ndodh kur njësia ekonomike nuk ka më një detyrim aktual për të gjithë detyrimin e njohur ose një pjesë të tij.

5.27 Kërkesat kontabël për çregjistrimin synojnë të paraqesin në mënyre besnike:

(a) çdo aktiv dhe detyrim të mbajtur pas datës së transaksionit ose ngjarjeve të tjera që sjellin çregjistrimin (përfshirë ndonjë aktiv ose detyrim të blerë, të ndodhur ose krijuar si pjesë e transaksionit ose ngjarjeve të tjera); dhe

(b) ndryshimin në aktivet dhe detyrimet e njësisë ekonomike si pasojë e atij transaksioni ose ngjarjeje tjetër.

5.28 Synimet e përshkruara në paragrafin 5.27 zakonisht arrihen:

(a) duke çregjistruar çdo aktiv ose detyrim që ka skaduar ose që është konsumuar, grumbulluar, plotësuar ose transferuar dhe duke njohur çdo të ardhur apo shpenzim të rezultuar. Në pjesën e mbetur të këtij kapitulli, termi 'përbërës i transferuar' i referohet të gjitha këtyre aktiveve dhe detyrimeve;

(b) duke vijuar të njohë aktivet ose detyrimet e mbajtura nëse ka, të referuara ndryshe si 'përbërësi i mbetur'. Përbërësi i mbetur bëhet një njësi llogarie e ndarë nga përbërësi i transferuar. Në përputhje me rrethanat nuk njihet asnjë e ardhur ose shpenzim në përbërësin e mbetur si pasojë e mosnjohjes së përbërësit të transferuar me përjashtim të rastit kur mosnjohja (çregjistrimi) sjell një ndryshim në kërkesat e matjes të zbatueshme për përbërësin e mbetur. dhe

(c) duke zbatuar një ose më shumë nga procedurat vijuese nëse është e nevojshme për arritjen e një apo të dy synimeve të përshkruara në paragrafin 5.27:

(i) duke paraqitur ndonjë përbërës të mbetur veçmas në pasqyrën e pozicionit financiar;

(ii) duke paraqitur veçmas në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare çdo të ardhur dhe shpenzim të njohur si pasojë e çregjistrimit të përbërësit të transferuar; ose

(iii) duke dhënë informacion shpjegues.

5.29 Në disa raste njësia ekonomike mund të duket se po transferon një aktiv ose një detyrim, por aktivi apo detyrimi mund të mbetet gjithsesi një aktiv apo detyrim i njësisë ekonomike. Për shembull:

(a) nëse njësia ekonomike ka transferuar në dukje një aktiv por mban një ekspozim ndaj ndryshimeve të rëndësishme pozitive ose negative në shumën e përfitimeve ekonomike që mund të prodhohen nga aktivi, kjo ndonjëherë tregon se njësia ekonomike mund të jetë duke vijuar kontrollin e atij aktivi (shih paragrafin 4.24); ose

(b) nëse njësia ekonomike ka transferuar një aktiv tek një palë tjetër që mban aktivin si një agjent për llogari të njësisë ekonomike, transferuesi ende kontrollon aktivin (shih paragrafin 4.25).

5.30 Në rastet e përshkruar në paragrafin 5.29 mosnjohja (çregjistrimi) e atij aktivi apo detyrimi nuk është e përshtatshme, pasi nuk do të arrijë asnjë nga dy qëllimet e përshkruara në paragrafin 5.27.

5.31 Nëse njësia ekonomike nuk ka më një përbërës të transferuar, mosnjohja (çregjistrimi) e përbërësit të transferuar paraqet në mënyrë besnike këtë fakt. Megjithatë në disa raste, mosnjohja (çregjistrimi) mund të mos paraqesë në mënyrë besnike se sa transaksioni ose një ngjarje tjetër i ka ndryshuar aktivet ose detyrimet e njësisë ekonomike edhe pse mbështetet nga një apo disa nga procedurat e përshkruara në paragrafin 5.28(c). Në këto raste, mosnjohja (çregjistrimi) e përbërësit të transferuar mund të nënkuptojë se pozicioni financiar i njësisë ekonomike ka ndryshuar në mënyrë më të rëndësishme se në të vërtetë. Kjo mund të ndodhë, për shembull:

(a) nëse njësia ekonomike ka transferuar një aktiv dhe në të njëjtën kohë ka hyrë në një transaksion tjetër që i jep të drejtën aktuale ose detyrimin aktual për ta blerë aktivin. Të tilla të drejta apo detyrime aktuale mund të vijnë, për shembull, nga një kontratë forward, nga një kontratë me opsion ose një opsion për të blerë.

(b) nëse njësia ekonomike ka një ekspozim të mbetur ndaj ndryshimeve të rëndësishme pozitive ose negative në shumën e përfitimeve ekonomike, që mund të prodhohen nga përbërësi i transferuar të cilin njësia nuk e kontrollon më.

5.32 Nëse mosnjohja (çregjistrimi) nuk është e mjaftueshme për të arritur të dy synimet e përshkruara në paragrafin 5.27, edhe pse mbështeten nga një ose më shumë procedurat e përshkruara në paragrafin 5.28(c), ato dy synime ndonjëherë mund të arrihen duke vijuar njohjen e përbërësit të transferuar. Kjo ka pasojat vijuese:

(a) nuk njihet asnjë e ardhur ose shpenzim në përbërësin e mbetur ose në përbërësin e transferuar si pasojë e transaksionit apo ngjarjes tjetër;

(b) shumat e marra (ose të paguara) nga transferimi i aktivit (ose detyrimit) trajtohen si një hua e marrë (ose e dhënë); dhe

(c) paraqitje e veçantë e përbërësit të transferuar në pasqyrën e pozicionit financiar ose dhënia e informacioneve shpjeguese është e nevojshme për të përshkruar faktin se njësia ekonomike nuk ka më të drejta ose detyrime që vijnë nga përbërësi i transferuar. Në mënyrë të ngjashme mund të jetë e nevojshme që të jepet informacion mbi të ardhurat ose shpenzimet që vijnë nga përbërësi i transferuar pas transferimit.

5.33 Një situatë kur dalin pyetje rreth mosnjohjes (çregjistrimit) është rasti kur një kontratë ndryshohet në një mënyrë të tillë që pakëson ose eliminon të drejtat apo detyrimet ekzistuese. Kur vendoset se si të trajtohen ndryshimet në një kontratë është e rëndësishme që të shqyrtohet se cila njësi llogarie u ofron përdoruesve të pasqyrave financiare informacionin më të dobishëm mbi aktivet dhe detyrimet e mbetura pas ndryshimit, si dhe sesi modifikimi ka ndryshuar aktivet dhe detyrimet e njësisë ekonomike:

(a) nëse ndryshimi i një kontrate vetëm eliminon të drejtat ose detyrimet ekzistuese, merret parasysh diskutimi në paragrafët 5.26–5.32 kur vendoset nëse do të çregjistrohen ato të drejta apo detyrime;

(b) nëse ndryshimi i një kontrate vetëm shton të drejta ose detyrime të tjera, është e nevojshme të vendoset nëse të drejtat ose detyrimet e shtuara duhet të trajtohen si një aktiv ose detyrim i veçantë ose si pjesë e të njëjtës njësi llogarie si të drejtat dhe detyrimet ekzistuese (shih paragrafët 4.48–4.55); dhe

(c) nëse një ndryshim kontrate eliminon të drejtat ose detyrimet ekzistuese si dhe shton të drejta dhe detyrime të reja, është e nevojshme që të shqyrtohen efektet e veçanta dhe të kombinuara të këtyre modifikimeve. Në disa prej situatave të tilla, kontrata mund të jetë ndryshuar në një masë të tillë që në thelb ndryshimi e zëvendëson aktivin ose detyrimin e vjetër me një aktiv ose detyrim të ri. Në situata të ndryshimeve të tilla të rëndësishme, njësia ekonomike mund të ketë nevojë të çregjistrojë aktivin ose detyrimin origjinal dhe të njohë një aktiv ose detyrim të ri.

 © Fondacioni i SNRF-ve

PËRMBAJTJA

	paragrafi
KAPITULLI 6 MATJA	
HYRJE	**6.1**
BAZAT E MATJES	**6.4**
Kostoja historike	**6.4**
Vlera aktuale	**6.10**
Vlera e drejtë	**6.12**
Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar	**6.17**
Kostoja aktuale	**6.21**
INFORMACIONI I OFRUAR NGA BAZA TË VEÇANTA MATJEJE	**6.23**
Kosto historike	**6.24**
Vlera aktuale	**6.32**
Vlera e drejtë	**6.32**
Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar	**6.37**
Kostoja aktuale	**6.40**
FAKTORË PËR T'U MARRË NË KONSIDERATË KUR ZGJIDHET NJË BAZË MATJEJE	**6.43**
Përkatësia	**6.49**
Karakteristikat e aktivit ose detyrimit	**6.50**
Kontributi në flukset e ardhshme të mjeteve monetare	**6.54**
Paraqitja me besnikëri	**6.58**
Përmirësimi i karakteristikës cilësore dhe kufizimi në kosto	**6.63**
Kosto historike	**6.69**
Vlera aktuale	**6.72**
Faktorët specifikë të matjes fillestare	**6.77**
Më shumë se një bazë matjeje	**6.83**
MATJA E KAPITALIT NETO	**6.87**
TEKNIKAT E MATJES TË BAZUARA NË FLUKSET MONETARE	**6.91**

Hyrje

6.1 Elementët e njohur në pasqyrat financiare janë të shprehur në terma sasiorë monetarë. Kjo kërkon zgjedhjen e një baze matjeje. Një bazë matjeje është një tipar i identifikueshëm—për shembull, kostoja historike, vlera e drejtë ose vlera e realizuar—e një zëri që matet. Zbatimi i një baze matjeje ndaj një aktivi ose detyrimi krijon një matës për atë aktiv ose detyrim dhe për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me ta.

6.2 Marrja parasysh e karakteristikave cilësore të informacionit financiar të dobishëm dhe të kufizimit në kosto ka mundësi të çojë në zgjedhjen e bazave të ndryshme të matjes për aktive të ndryshme, detyrime, të ardhurat dhe shpenzimet.

6.3 Një Standard mund të kërkojë të përshkruhet sesi zbatohet baza e matjes e zgjedhur në atë Standard. Ky përshkrim mund të përfshijë:

(a) specifikimin e teknikave që mund ose duhet të përdoren për të vlerësuar një matje duke zbatuar një bazë të caktuar matjeje;

(b) specifikimin e një metode matjeje të thjeshtuar, e cila ka mundësi të japë informacion të ngjashëm me atë të dhënë nga një bazë e preferuar matjeje; ose

(c) shpjegimin se si duhet të ndryshohet një bazë matjeje, për shembull, duke përjashtuar nga vlera e realizuar e një detyrimi efektin e mundësisë që njësia ekonomike mund të dështojë të shlyejë atë detyrim (rreziku i vetë kredisë).

Bazat e matjes

Kosto historike

6.4 Matja me koston historike jep informacion monetar mbi aktivet, detyrimet dhe të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to, duke përdorur informacion që vjen të paktën pjesërisht nga çmimi i transaksionit apo ngjarjes tjetër që solli krijimin e tyre. Ndryshe nga vlera aktuale, kostoja historike nuk pasqyron ndryshimet në vlerë me përjashtim të rastit kur këto ndryshime që lidhen me rënien në vlerë të aktivit apo detyrimit bëhen të pashmangshme (shih paragrafët 6.7(c) dhe 6.8(b)).

6.5 Kostoja historike e një aktivi kur ai blihet ose krijohet është vlera e kostove të ndeshura në blerjen ose krijimin e aktivit, duke përfshirë shumën e paguar për blerjen apo krijimin e aktivit plus kostot e transaksionit. Kostoja historike e një detyrimi kur ai krijohet ose premtohet është vlera e konsideratës së marrë për të krijuar ose premtuar detyrimin minus kostot e transaksionit.

6.6 Nëse një aktiv është blerë ose krijuar, ose një detyrim është krijuar ose premtuar, si pasojë e një ngjarjeje që nuk është një transaksion në kushte tregu (shih paragrafin 6.80) mund të mos jetë e mundur të identifikohet një kosto ose kostoja mund të mos japë informacionin përkatës lidhur me aktivin apo detyrimin. Në raste të tilla, vlera aktuale e aktivit ose e detyrimit përdoret si kosto e supozuar në njohjen fillestare dhe më pas ajo kosto e supozuar përdoret si pikënisje për matjen e mëpasshme me kosto historike.

6.7 Kostoja historike e një aktivi përditësohet përgjatë kohës për të pasqyruar, nëse është e zbatueshme:

(a) konsumin e një pjese apo të gjithë burimeve ekonomike që përbëjnë aktivin (amortizimin);

(b) pagesat e marra që eliminojnë një pjesë apo të gjithë aktivin;

(c) efektin e ngjarjeve të cilat sjellin që pjesë apo e gjitha kostoja historike e aktivit të mos jetë më e rikuperueshme (rënia në vlerë); dhe

(d) interesin rritës për të pasqyruar ndonjë përbërës financiar të aktivit.

6.8 Kostoja historike e një detyrimi përditësohet përgjatë kohës për të pasqyruar, nëse është e zbatueshme:

(a) plotësimin e një pjese apo të gjithë detyrimin, për shembull, duke bërë pagesa të cilat shlyejnë pjesë apo të gjithë detyrimin ose duke plotësuar premtimin për të lëvruar mallrat;

(b) efektin e ngjarjeve të cilat rrisin vlerën e detyrimit për të transferuar burimet ekonomike të nevojshme për të shlyer detyrimin në masën që detyrimi bëhet i pashmangshëm. Një detyrim është i pashmangshëm nëse kostoja historike nuk është më e mjaftueshme për të pasqyruar premtimin për të shlyer detyrimin; dhe

(c) interesin rritës për të pasqyruar ndonjë përbërës financiar të detyrimit.

6.9 Një mënyrë për të zbatuar bazën e matjes me kosto historike tek aktivet dhe detyrimet financiare është matja e tyre me koston e amortizuar. Kostoja e amortizuar e një aktivi financiar ose detyrimi financiar pasqyron vlerësimin e flukseve të ardhshme monetare të skontuara me normën e përcaktuar në njohjen fillestare. Për instrumentet me normë të ndryshueshme, norma e skontimit përditësohet për të pasqyruar ndryshimet në normat variabël. Kostoja e amortizuar e një aktivi financiar ose detyrimi financiar përditësohet përgjatë kohës për të përshkuar ndryshimet e mëpasshme, të tilla si interesi rritës, rënia në vlerë e një aktivi financiar dhe arkëtimet ose pagesat.

Vlera aktuale

6.10 Matja me vlerën aktuale jep informacion monetar rreth aktiveve, detyrimeve dhe të ardhurave dhe shpenzimeve të lidhura me to, duke përdorur informacion të përditësuar për të pasqyruar kushtet në datën e

 © Fondacioni i SNRF-ve

matjes. Për shkak të përditësimit, vlerat aktuale të aktiveve dhe detyrimeve pasqyrojnë ndryshimet që prej datës së mëparshme të matjes, në vlerësimet e flukseve monetare dhe të faktorëve të tjerë të pasqyruar në ato vlera aktuale (shih paragrafët 6.14–6.15 dhe 6.20). Ndryshe nga kostoja historike, vlera aktuale e aktivit ose detyrimit nuk vjen, as pjesërisht, nga çmimi i transaksionit apo ngjarjes tjetër që ka krijuar aktivin ose detyrimin.

6.11 Baza e matjes me vlerën aktuale përfshin:

(a) vlerën e drejtë (paragrafët 6.12–6.16);

(b) vlerën në përdorim për aktivet dhe vlerën e realizimit(shlyerjes) për detyrimet (shih paragrafët 6.17–6.20); dhe

(c) koston aktuale (shih paragrafët 6.21–6.22).

Vlera e drejtë

6.12 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.

6.13 Vlera e drejtë pasqyron perspektivën e pjesëmarrësve në treg—pjesëmarrësit në një treg ku njësia ekonomike ka mundësi të marrë pjesë. Aktivi ose detyrimi matet duke përdorur të njëjtat supozime që pjesëmarrësit e tregut do të përdornin kur përcaktojnë çmimin e aktivit ose detyrimit nëse ata pjesëmarrës tregu do të vepronin sipas interesit të tyre ekonomik më të mirë.

6.14 Në disa raste vlera e drejtë mund të përcaktohet drejtpërdrejt duke vrojtuar çmimet në tregun aktiv. Në raste të tjera, ajo përcaktohet në mënyrë indirekte duke përdorur teknika matjeje, për shembull, teknikat e matjes së bazuar në flukset monetare (shih paragrafët 6.91–6.95), duke reflektuar të gjithë faktorët vijues:

(a) vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme.

(b) ndryshimet e mundshme në shumën e vlerësuar ose kohën e flukseve monetare të ardhshme për aktivin ose detyrimin që matet, të shkaktuar nga pasiguria e pranishme në flukset monetare.

(c) vlerën në kohë të parasë.

(d) çmimin për përballimin e pasigurisë së pranishme në flukset e mjeteve monetare (një prim rreziku ose një zbritje rreziku). Çmimi për përballimin e asaj pasigurie varet nga madhësia e pasigurisë. Gjithashtu, ai pasqyron faktin që investitorët zakonisht do të paguajnë më pak për një aktiv (dhe zakonisht do të kërkojnë më shumë për dhënien e një premtimi) që ka flukse monetare të pasigurta sesa për një aktiv (ose detyrim) flukset monetare të të cilit janë të sigurta.

(e) faktorë të tjerë, për shembull, likuiditeti që pjesëmarrësit e tregut do të kishin parasysh sipas rrethanave.

6.15 Faktorët e përmendur në paragrafët 6.14(b) dhe 6.14(d) përfshijnë mundësinë që një palë tjetër mund të dështojë në shlyerjen e detyrimeve të saj ndaj njësisë ekonomike (rreziku i kredisë) ose që njësia ekonomike mund të dështojë të shlyejë detyrimet e saj (rreziku i vetë i kredisë).

6.16 Për shkak se vlera e drejtë nuk rrjedh, as pjesërisht, nga çmimi i transaksionit ose ngjarjes tjetër që krijon aktivin ose detyrimin, vlera e drejtë nuk rritet nga kostot e transaksionit të ndodhura kur blihet aktivi dhe nuk pakësohet nga kostot e transaksionit të ndeshura kur lind ose merret përsipër detyrimi. Gjithashtu, vlera e drejtë nuk pasqyron kostot e transaksionit që do të ndesheshin në daljen përfundimtare të aktivit ose në transferimin apo shlyerjen e detyrimit.

Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar

6.17 Vlera në përdorim është vlera aktuale e flukseve monetare, ose përfitimeve të tjera ekonomike që një njësi pret të marrë nga përdorimi i një aktivi dhe nga dalja përfundimtare e tij. Vlera e realizuar është vlera aktuale e mjeteve monetare, ose e burimeve të tjera ekonomike që një njësi pret të jetë e detyruar të transferojë për të shlyer detyrimin. Këto shuma të mjeteve monetare ose të burimeve të tjera ekonomike përfshijnë jo vetëm shumat për t'u transferuar tek pala korresponduese e detyrimit, por edhe shumat që njësia ekonomike pret të jetë e detyruar të transferojë tek palë të tjera për të mundësuar plotësimin e premtimit.

6.18 Duke qenë se vlera në përdorim dhe vlera e realizuar bazohen në flukset monetare të ardhshme, ato nuk përfshijnë kostot e transaksionit të ndodhura në blerjen e një aktivi apo krijimin e një detyrimi. Megjithatë, vlera në përdorim dhe vlera e realizuar përfshijnë vlerën aktuale të çdo kostoje transaksioni që njësia ekonomike pret të përballet në nxjerrjen përfundimtare të aktivit ose në përmbushjen e detyrimit.

6.19 Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar pasqyrojnë më shumë supozimet specifike-për-njësinë ekonomike sesa supozimet e pjesëmarrësve në treg. Në praktikë, ndonjëherë mund të ketë pak dallime mes supozimeve që do të përdorin pjesëmarrësit në treg dhe atyre që përdor vetë njësia ekonomike.

6.20 Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar nuk mund të vrojtohen drejtpërdrejt dhe përcaktohen duke përdorur teknikat e matjes së bazuar-në-flukset-e-mjeteve-monetare (shih paragrafët 6.91–6.95). Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar pasqyrojnë të njëjtët faktorë të përshkruar për vlerën e drejtë në paragrafin 6.14 por më tepër nga perspektiva e specifike-njësi ekonomike sesa nga perspektiva e pjesëmarrësve-të tregut.

Kosto aktuale

6.21 Kosto aktuale e një aktivi është kostoja e një aktivi të barasvlershëm në datën e matjes, që përfshin konsideratën që do të paguhej në datën e matjes plus kostot e transaksionit që do të ndesheshin në atë datë. Kosto aktuale e një detyrimi është konsiderata që do të merrej për një detyrim të barasvlershëm në datën e transaksionit minus kostot e transaksionit që do të ndesheshin në atë datë. Kostoja aktuale, ashtu sikurse dhe kostoja historike, është një vlerë fillestare: ajo pasqyron çmimet në tregun në të cilin njësia ekonomike do të blejë aktivin ose do të përballet me detyrimin. Kështu që ajo është e ndryshme nga vlera e drejtë, vlera në përdorim dhe vlera e realizuar, të cilat janë vlera dalëse. Megjithatë ndryshe nga kostoja historike, kostoja aktuale pasqyron kushtet në datën e matjes.

6.22 Në disa raste kostot aktuale nuk mund të përcaktohen drejtpërdrejt duke vrojtuar çmimet në një treg aktiv dhe duhet të përcaktohen në mënyrë jo të drejtpërdrejt me mjete të tjera. Për shembull, nëse çmimet janë të vlefshme vetëm për aktivet e reja, kostoja aktuale e një aktivi të përdorur mund të duhet të vlerësohet duke rregulluar çmimin aktual të një aktivi të ri për të pasqyruar moshën aktuale të aktivit dhe kushtet e aktivit të mbajtur nga njësia ekonomike.

Informacioni i ofruar nga baza të veçanta matjeje

6.23 Kur zgjidhet një bazë matjeje është e rëndësishme të merret në shqyrtim natyra e informacionit që do të prodhojë ajo bazë matjeje si në pasqyrën e pozicionit financiar edhe në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare. Tabela 6.1 përmbledh atë informacion dhe paragrafët 6.24–6.42 japin trajtimet shtesë.

Kosto historike

6.24 Informacioni i dhënë nga matja e një aktivi ose detyrimi me kosto historike mund të jetë i rëndësishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare sepse kostoja historike përdor informacion të rrjedhur, të paktën pjesërisht, nga çmimi i transaksionit ose ngjarjes tjetër, që ka sjellë krijimin e aktivit ose të detyrimit.

6.25 Zakonisht, nëse njësia ekonomike blen një aktiv në një transaksion të fundit në kushte tregu, ajo pret që aktivi të sjellë përfitime ekonomike të mjaftueshme të tilla që njësia ekonomike të mund të rikuperojë koston e aktivit. Në mënyrë të ngjashme, nëse krijohet ose premtohet një detyrim si pasojë e një transaksioni të fundit në kushte tregu, njësia ekonomike pret që vlera e detyrimit për të transferuar burime ekonomike për të plotësuar premtimin zakonisht nuk do të jetë më e madhe se vlera e konsideratës të marrë minus kostot e transaksionit. Kështu që matja e një aktivi ose detyrimi me koston historike në raste të tilla ofron informacion përkatës mbi aktivin ose detyrimin si dhe çmimin e transaksionit që solli krijimin e tij aktivi apo detyrimi.

6.26 Duke qenë se kostoja historike pakësohet për të pasqyruar konsumin e një aktivi dhe rënien e tij në vlera, shuma që pritet të rikuperohet nga një aktiv i matur me koston historike është të paktën aq sa vlera e tij kontabël (neto). Në mënyrë të ngjashme, duke qenë se kostoja historike e një detyrimi rritet kur ai bëhet i pashmangshëm, vlera e premtimit për të transferuar burimet ekonomike të nevojshme për shlyerjen e detyrimit nuk është më shumë se vlera kontabël (neto) e detyrimit.

6.27 Nëse një aktiv i ndryshëm nga një aktiv financiar matet me koston historike, konsumi ose shitja e aktivit, ose e një pjese të aktivit, sjell një shpenzim të matur me koston historike të aktivit ose një pjese të aktivit të konsumuar apo shitur.

6.28 Shpenzimet që vijnë nga shitja e një aktivi njihen në të njëjtën kohë kur njihet si e ardhur konsiderata për atë shitje. Diferenca mes të ardhurave dhe shpenzimeve është marzhi që rezulton nga shitja. Shpenzimet që vijnë nga konsumi i një aktivi mund të krahasohen me të ardhurat përkatëse për të dhënë informacion për marzhet.

6.29 Në mënyrë të ngjashme nëse një detyrim i ndryshëm nga një detyrim financiar krijohet ose premtohet në këmbim të një konsiderate dhe matet me koston historike, plotësimi i të gjithë ose i një pjese të detyrimit sjell krijimin e një të ardhure të matur me vlerën e konsideratës të marrë për pjesën e plotësuar. Diferenca

 © Fondacioni i SNRF-ve

mes të ardhurave dhe shpenzimeve që ndeshen në shlyerjen e detyrimit është marzhi që rezulton nga shlyerja.

6.30 Informacioni rreth kostos së aktiveve të shitura ose të konsumuara, duke përfshirë mallrat dhe shpenzimet e konsumuara menjëherë (shih paragrafin 4.8) dhe rreth konsideratë së marrë mund të ketë vlera parashikuese. Ky informacion mund të përdoret si e dhënë fillestare në parashikimin e marzheve të ardhshme nga shitje të ardhshme të mallrave (përfshirë mallrat që nuk mbahen aktualisht nga njësia ekonomike) apo shërbimeve dhe prandaj për të vlerësuar parashikimet e njësisë ekonomike për flukset monetare hyrëse neto të ardhshme. Për të vlerësuar parashikimet e njësisë ekonomike për flukset monetare të ardhshme, përdoruesit e pasqyrave financiare shpesh fokusohen në parashikimet e njësisë ekonomike për gjenerimin e marzheve të ardhshme përgjatë shumë periudhave jo vetëm nga parashikimet e saj për gjenerimin e marzheve nga mallrat që aktualisht disponon. Gjithashtu, të ardhurat dhe shpenzimet e matura me koston historike mund të kenë vlerë konfirmuese sepse ato mund të japin informacion te përdoruesit e pasqyrave financiare mbi parashikimet e mëparshme të tyre për flukset monetare ose marzhet. Informacioni mbi koston e aktiveve të shituara ose të konsumuara mund të ndihmojë edhe në vlerësimin sesa me eficencë dhe efektivitet drejtuesit e njësisë ekonomike kanë përdorur përgjegjësitë në administrimin e burimeve ekonomike të njësisë.

6.31 Për arsye të ngjashme, informacioni rreth interesave të fituar mbi aktivet dhe interesave për t'u paguar mbi detyrimet, të matur me koston e amortizuar mund të ketë vlera parashikuese dhe konfirmuese.

Vlera aktuale

Vlera e drejtë

6.32 Informacioni i dhënë nga matja e aktiveve dhe detyrimeve me vlerën e drejtë mund të ketë vlerë parashikuese, sepse vlera e drejtë pasqyron pritshmëritë aktuale të pjesëmarrësve në treg rreth shumës, kohës dhe pasigurisë së flukseve monetare të ardhshme. Këto pritshmëri çmohen në një mënyrë e cila pasqyron preferencat për rrezikun aktual të pjesëmarrësve në treg. Ky informacion mund të ketë edhe vlera konfirmuese duke dhënë një vlerësim për pritshmëritë e shkuara.

6.33 Të ardhurat dhe shpenzimet që pasqyrojnë pritshmëritë aktuale të pjesëmarrësve në treg mund të kenë disa vlera parashikuese, sepse të ardhura dhe shpenzime të tilla mund të përdoren si një e dhënë fillestare në parashikimin e të ardhurave dhe shpenzimeve të ardhshme. Informacioni mbi të ardhura dhe shpenzime të tilla mund të ndihmojë edhe në vlerësimin sesa me eficencë dhe efektivitet drejtuesit e njësisë ekonomike kanë përdorur përgjegjësitë në administrimin e burimeve ekonomike të njësisë.

6.34 Një ndryshim në vlerën e drejtë të një aktivi ose detyrimi mund të vijë nga faktorë të ndryshëm, të identifikuar në paragrafin 6.14. Megjithëse këta faktorë mund të kenë karakteristika të ndryshme, identifikimi veçmas i të ardhurave dhe shpenzimeve që vijnë nga këta faktorë mund të sjellë informacion të dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare (shih paragrafin 7.14(b)).

6.35 Nëse një njësi ekonomike ka blerë një aktiv në një treg dhe përcakton vlerën e drejtë duke përdorur çmimet në një treg të ndryshëm (tregu në të cilin njësia ekonomike do të shesë aktivin) çdo diferencë mes çmimeve në këto tregje njihet si ardhur kur përcaktohet fillimisht kjo vlerë e drejtë.

6.36 Shitja e një aktivi ose transferimi i një detyrimi, zakonisht do të jetë për konsideratën e një shume të ngjashme me vlerën e tij të drejtë, nëse transaksioni do të ndodhte në një treg që ishte burimi për çmimet e përdorura për matjen e asaj vlere të drejtë. Në këto raste, nëse aktivi ose detyrimi matet me vlerën e drejtë, të ardhurat neto ose shpenzimet neto që krijohen në momentin e shitjes ose të transferimit zakonisht do të jenë të vogla me përjashtim të rastit kur kostot e transaksionit janë të rëndësishme.

Vlera në përdorim dhe vlera e realizuar

6.37 Vlera në përdorim jep informacion rreth vlerës aktuale të flukseve të vlerësuara monetare lidhur me përdorimin e një aktivi dhe nxjerrjen e tij përfundimisht jashtë përdorimit. Ky informacion mund të ketë vlera parashikuese, sepse ai mund të përdoret në vlerësimin e parashikimeve për flukset monetare neto të ardhshme.

6.38 Vlera e realizuar jep informacion rreth vlerës aktuale të flukseve të vlerësuara monetare të nevojshme për të shlyer detyrimin. Kështu që vlera e realizuar mund të ketë vlerë parashikuese, veçanërisht nëse detyrimi do të shlyhet dhe nuk do të transferohet apo negociohet.

6.39 Vlerësime të përditësuara të vlerës në përdorim ose të vlerës së realizuar, të kombinuara me informacion rreth vlerësimeve për shumën, kohën dhe pasigurinë e flukseve monetare të ardhshme, mund të kenë edhe vlera konfirmuese, sepse ato japin informacion rreth vlerësimeve të mëparshme të vlerës në përdorim ose vlerës së realizuar.

Kosto aktuale

6.40 Informacioni rreth aktiveve dhe detyrimeve të matura me koston aktuale mund të jetë përkatës, sepse kostoja aktuale pasqyron koston me të cilën një aktiv i barasvlershëm mund të blihet ose krijohet në datën e matjes ose konsideratën që do të merrej për krijimin apo premtimin e një detyrimi të barasvlershëm.

6.41 Njëlloj si kostoja historike, kostoja aktuale jep informacion rreth kostos së një aktivi të konsumuar apo rreth të ardhurave nga plotësimi i një detyrimi. Ky informacion mund të përdoret për të përcaktuar marzhet aktuale dhe mund të përdoret si një e dhënë fillestare për të parashikuar marzhet e ardhshme. Ndryshe nga kostoja historike, kostoja aktuale pasqyron çmimet që mbizotërojnë në kohën e konsumit ose të plotësimit. Kur ndryshimet në çmime janë të rëndësishme, marzhet e bazuara në koston aktuale mund të jenë më të dobishme për të parashikuar marzhet e ardhshme sesa marzhet e bazuara në koston historike.

6.42 Për të raportuar koston aktuale të konsumit (ose të ardhurën aktuale nga plotësimi) është e nevojshme të ndahet ndryshimi në vlerën aktuale neto në periudhën e raportimit në kosto aktuale të konsumit (ose të ardhura nga realizimi) dhe në efekt nga ndryshimet në çmime. Efekti i një ndryshimi në çmime ndonjëherë quhet 'fitimi i mbajtur' ose 'humbje e mbajtur' ('mbajtje fitimi' ose 'mbajtje humbjeje').

 © Fondacioni i SNRF-ve

Tabela 6.1—Informacion përmbledhës i dhënë nga secila bazë matjeje

Aktivet

Pasqyra e pozicionit financiar				
	Kosto historike	**Vlera e drejtë (supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera në përdorim (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**[a]	**Kosto aktuale**
Vlera kontabël	Kosto historike (përfshirë kostot e transaksionit) në masën e pakonsumuar ose të pambledhur dhe të rikuperueshme. (Përfshin interesin rritës nga ndonjë përbërës financiar.)	Çmimi që do të merrej për të shitur aktivin (pa zbritur kostot e transaksionit në nxjerrjen përfundimtare jashtë përdorimit).	Vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme nga përdorimi i aktivit dhe nga nxjerrja përfundimtare jashtë përdorimit e tij (pas zbritjes së vlerës aktuale të kostove të transaksionit në nxjerrjen jashtë përdorimit).	Kosto aktuale (përfshirë kostot e transaksionit) në masën e pakonsumuar ose të pambledhur dhe të rikuperueshme.
Pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare				
Ngjarja	**Kosto historike**	**Vlera e drejtë (supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera në përdorim (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Njohja fillestare[b]	—	Diferenca mes konsideratës së paguar dhe vlerës së drejtë të aktivit të blerë.[c] Kostot e transaksionit në blerjen e aktivit.	Diferenca mes konsideratës së paguar dhe vlerës në përdorim të aktivit të blerë. Kostot e transaksionit në blerjen e aktivit.	—
Shitja ose konsumi i aktivit[d], [e]	Shpenzimet e barabarta me koston historike të aktivit të shitur ose të konsumuar. Të ardhurat e marra. (Mund të paraqitet për shumën bruto ose neto.)	Shpenzimet e barabarta me vlerën e drejtë të aktivit të shitur ose të konsumuar. Të ardhurat e marra. (Mund të paraqitet për shumën bruto ose neto.)	Shpenzimet e barabarta me vlerën në përdorim të aktivit të shitur ose të konsumuar. Të ardhurat e marra. (Mund të paraqitet për shumën bruto ose neto.)	Shpenzimet e barabarta me koston aktuale të aktivit të shitur ose të konsumuar. Të ardhurat e marra. (Mund të paraqitet për shumën bruto ose neto.)

	Shpenzime për kostot e transaksionit në shitjen e aktivit.	Shpenzime për kostot e transaksionit në shitjen e aktivit.		Shpenzime për kostot e transaksionit në shitjen e aktivit.
Pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare				
Ngjarja	**Kosto historike**	**Vlera e drejtë (supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera në përdorim (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Të ardhura nga interesi	Të ardhura nga interesi, me normat historike të përditësuara nëse aktivi mbart interes të ndryshueshëm.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë. (Mund të identifikohen veçmas.)	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën në përdorim. (Mund të identifikohen veçmas.)	Të ardhura nga interesi me normat aktuale.
Rënia në vlerë	Shpenzime që vijnë sepse kostoja historike nuk është më e rikuperueshme.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë. (Mund të identifikohen veçmas.)	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën në përdorim. (Mund të identifikohen veçmas.)	Shpenzime që vijnë sepse kostoja aktuale nuk është më e rikuperueshme.
Ndryshimet në vlerë	Nuk njihen me përjashtim të rastit të paraqitjes së rënies në vlerë. Për aktivet financiare—të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në flukset monetare të vlerësuara.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën në përdorim.	Të ardhura dhe shpenzime që pasqyrojnë efektin e ndryshimeve në çmime (fitime të mbajtuara dhe humbje të mbajtura).

(a) Kjo kolonë përmbledh informacionin e dhënë në rastin kur vlera në përdorim shërben si bazë matjeje. Megjithatë siç vihet në dukje në paragrafin 6.75, vlera në përdorim mund të mos jetë një bazë matjeje praktike për rimatje të rregullta.
(b) Të ardhura ose shpenzime mund të krijohen në njohjen fillestare të një aktivi jo të blerë në kushte tregu.
(c) Të ardhura ose shpenzime mund të krijohen nëse tregu në të cilin blihet aktivi është i ndryshëm nga tregu që shërben si burim për çmimet e përdorura në matjen me vlerë të drejtë të aktivit.
(d) Konsumi i aktivit zakonisht raportohet përmes kostos së shitjes, zhvlerësimit ose amortizimit.
(e) Të ardhurat e marra shpesh barazojnë konsideratën e marrë, por do të varen nga baza e matjes e përdorur për çdo detyrim të lidhur.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Detyrimet

Pasqyra e pozicionit financiar				
	Kosto historike	**Vlera e drejtë** **(supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera e realizuar (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Vlera kontabël	Konsiderata e marrë (neto nga kostot e transaksionit) për premtimin e pjesës së paplotësuar të detyrimit, e rritur me tepricën e flukseve monetare dalëse ndaj konsideratës së marrë. (Përfshin interesin rritës nga ndonjë përbërës financiar.)	Çmimi që do të paguhet për të transferuar pjesën e detyrimit (pa përfshirë kostot e transaksionit që do të ndesheshin në transferim).	Vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme që do të krijohen gjatë plotësimit të pjesës së paplotësuar të detyrimit (duke përfshirë vlerën aktuale të kostove të transaksionit që do të ndeshen gjatë plotësimit ose transferimit).	Konsiderata e marrë (neto nga kostot e transaksionit) që do të merrej aktualisht për premtimin e pjesës së paplotësuar të detyrimit, e rritur me tepricën e flukseve monetare dalëse ndaj asaj konsiderate.
Pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare				
Ngjarja	**Kosto historike**	**Vlera e drejtë** **(supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera e realizuar (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Njohja fillestare[(a)]	—	Diferenca mes konsideratë së marrë dhe vlerës së drejtë të detyrimit.[(b)] Kostot e transaksionit gjatë ndeshjes ose marrjes përsipër të detyrimit.	Diferenca mes konsideratë së marrë dhe vlerës së realizuar të detyrimit. Kostot e transaksionit gjatë ndeshjes ose marrjes përsipër të detyrimit.	—
Pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare				
Ngjarja	**Kosto historike**	**Vlera e drejtë (supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera e realizuar (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Plotësimi i detyrimit	Të ardhurat barazojnë koston historike të detyrimit të plotësuar (pasqyron konsideratën historike).	Të ardhurat barazojnë vlerën e drejtë të detyrimit të plotësuar.	Të ardhurat barazojnë vlerën e plotësimit të detyrimit të plotësuar.	Të ardhurat barazojnë koston aktuale të detyrimit të plotësuar (pasqyron konsideratën aktuale).

	Shpenzimet për kostot e ndeshura gjatë plotësimit të detyrimit. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto.)	Shpenzimet për kostot e ndeshura gjatë plotësimit të detyrimit. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto. Nëse është bruto, konsiderata historike mund të paraqitet veçmas.)	Shpenzimet për kostot e ndeshura gjatë plotësimit të detyrimit. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto. Nëse është bruto, konsiderata historike mund të paraqitet veçmas.)	Shpenzimet për kostot e ndeshura gjatë plotësimit të detyrimit. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto. Nëse është bruto, konsiderata historike mund të paraqitet veçmas.)
Transferimi i detyrimit	Të ardhurat barazojnë koston historike të detyrimit të transferuar (pasqyron konsideratën historike). Shpenzimet për kostot e paguara (përfshirë kostot e transaksionit) për të transferuar detyrimin. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto.)	Të ardhurat barazojnë vlerën e drejtë të detyrimit të transferuar. Shpenzimet për kostot e paguara (përfshirë kostot e transaksionit) për të transferuar detyrimin. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto.)	Të ardhurat barazojnë vlerën e realizuar të detyrimit të transferuar. Shpenzimet për kostot e paguara (përfshirë kostot e transaksionit) për të transferuar detyrimin. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto.)	Të ardhurat barazojnë koston aktuale të detyrimit të transferuar (pasqyron konsideratën aktuale). Shpenzimet për kostot e paguara (përfshirë kostot e transaksionit) për të transferuar detyrimin. (Mund të paraqitet për shumën neto ose bruto.)
Shpenzime interesi	Shpenzime interesi, me normat historike të përditësuara nëse aktivi mbart interes të ndryshueshëm.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë. (Mund të identifikohen veçmas.)	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e plotësimit. (Mund të identifikohen veçmas.)	Shpenzime interesi me normat aktuale.
Pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare				
Ngjarja	**Kosto historike**	**Vlera e drejtë (supozimet e pjesëmarrësve në treg)**	**Vlera e realizuar (supozimet specifike-të njësisë ekonomike)**	**Kosto aktuale**
Efekti i ngjarjeve që e bëjnë detyrimin në kushte të rënduara	Shpenzimet barazojnë tepricën e flukseve monetare dalëse të vlerësuara ndaj kostos historike të detyrimit ose një ndryshim i mëpasshëm në atë tepricë.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë. (Mund të identifikohen veçmas.)	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e plotësimit. (Mund të identifikohen veçmas.)	Shpenzimet barazojnë tepricën e flukseve monetare dalëse të vlerësuara ndaj kostos aktuale të detyrimit ose një ndryshim i mëpasshëm në atë tepricë.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Ndryshimet në vlerë	Të panjohura me përjashtim të masës që detyrimi është i pashmangshëm. Për detyrimet financiare—të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në flukset monetare të vlerësuara.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e drejtë.	Të pasqyruara në të ardhurat dhe shpenzimet nga ndryshimet në vlerën e plotësimit.	Të ardhura dhe shpenzime që pasqyrojnë efektin e ndryshimeve në çmime (fitime të mbajtuara dhe humbje të mbajtura).
(a) Të ardhura ose shpenzime mund të krijohen në njohjen fillestare e një detyrimi të krijuar ose të premtuar jo në kushte tregu. (b) Të ardhura ose shpenzime mund të krijohen nëse tregu në të cilin krijohet ose premtohet detyrimi është i ndryshëm nga tregu që shërben si burim për çmimet e përdorura në matjen me vlerë të drejtë të detyrimit.				

Faktorë për t'u marrë në konsideratë kur zgjidhet një bazë matjeje

6.43 Në zgjedhjen e një baze matjeje për një aktiv ose detyrim për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to, është e nevojshme të shqyrtohet natyra e informacionit që ajo bazë matjeje do të prodhojë si në pasqyrën e pozicionit financiar ashtu dhe në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare (shih paragrafët 6.23–6.42 dhe Tabelën 6.1), si dhe faktorët e tjerë (shih paragrafët 6.44–6.86).

6.44 Në shumicën e rasteve, nuk do të jetë një faktor i vetëm përcaktues se cila bazë matjeje duhet të zgjidhet. Rëndësia relative e secilit faktor do të varet nga faktet dhe rrethanat.

6.45 Informacioni i dhënë nga një bazë matjeje duhet të jetë i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Për të arritur këtë, informacioni duhet të jetë përkatës dhe duhet të japë një paraqitje besnike të asaj që synon të paraqesë. Gjithashtu, informacioni i dhënë duhet, për aq sa është e mundur, të jetë i krahasueshëm, i verifikueshëm, të jepet në kohë dhe të jetë i kuptueshëm.

6.46 Siç shpjegohet në paragrafin 2.21, zakonisht mënyra më eficiente dhe efektive e zbatimit të karakteristikave cilësore themelore do të ishte identifikimi i informacionit më përkatës rreth fenomenit ekonomik. Nëse ky informacion nuk është në dispozicion ose nuk mund të sigurohet në një mënyrë që të japë një paraqitje besnike të fenomenit ekonomik, shqyrtohet informacioni tjetër më përkatës për nga lloji. Paragrafët 6.49–6.76 ofrojnë trajtime të mëtejshme të rolit që luajnë karakteristikat cilësore në zgjedhjen e një baze matjeje.

6.47 Trajtimet në paragrafët 6.49–6.76 përqendrohen në faktorët që duhet të shqyrtohen gjatë zgjedhjes së një baze matjeje për njohjen e aktiveve dhe njohjen e detyrimeve. Disa prej këtyre trajtimeve mund të zbatohen edhe gjatë zgjedhjes së një baze matjeje për informacionin e paraqitur në shënimet shpjeguese, për zërat e njohur ose të panjohur.

6.48 Paragrafët 6.77–6.82 trajtojnë faktorë shtesë për t'u shqyrtuar kur zgjidhet një bazë matjeje në njohjen fillestare. Nëse baza për matjen fillestare nuk është në përputhje me bazat e mëpasshme të matjes, të ardhurat dhe shpenzimet mund të njihen në kohën e matjes së parë të mëpasshme vetëm për shkak të ndryshimit në bazën e matjes. Njohja e të ardhurave dhe shpenzimeve të tilla mund të duket se përshkruan një transaksion ose ngjarje tjetër kur në fakt nuk ka ndodhur një transaksion apo ngjarje tjetër. Kështu që zgjedhja e bazës së matjes për një aktiv ose detyrim dhe për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to, bazohet duke shqyrtuar si matjen fillestare ashtu edhe matjen e mëpasshme.

Përkatësia

6.49 Përkatësia e informacionit të dhënë nga një bazë matjeje për një aktiv ose detyrim dhe për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to, ndikohet nga:

(a) karakteristikat e aktivit ose të detyrimit (shih paragrafët 6.50–6.53); dhe

(b) se si aktivi ose detyrimi kontribuon në flukset monetare të ardhshme (shih paragrafët 6.54–6.57).

Karakteristikat e aktivit ose detyrimit

6.50 Përkatësia e informacionit të ofruar nga një bazë matjeje varet pjesërisht nga karakteristikat e aktivit ose të detyrimit, veçanërisht nga ndryshimi i flukseve monetare dhe nëse vlera e aktivit ose detyrimit është e ndjeshme ndaj faktorëve të tregut ose rreziqeve të tjera.

6.51 Nëse vlera e një aktivi ose detyrimi është e ndjeshme ndaj faktorëve të tregut ose rreziqeve të tjera, kostoja historike e tij mund të ndryshojë shumë kundrejt vlerës së tij aktuale. Për pasojë, kostoja historike mund të mos ofrojë informacionin më përkatës nëse informacioni rreth ndryshimeve në vlerë është i rëndësishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Për shembull, kostoja e amortizuar nuk mund të japë informacion përkatës rreth një aktivi financiar ose detyrimi financiar që është derivativ.

6.52 Për më tepër, nëse përdoret kosto historike, ndryshimet në vlera raportohen jo kur ndryshon kjo vlerë por kur ndodh një ngjarje si nxjerrja jashtë përdorimit, rënia në vlerë ose plotësimi. Kjo mund të interpretohet gabimisht si nënkuptim që të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet të njihen në kohën e ndodhjes së asaj ngjarjeje dhe jo përgjatë periudhave që është mbajtur aktivi ose detyrimi. Gjithashtu, për shkak se matja me kosto historike nuk jep informacion në kohën e duhur për ndryshimet në vlerë, të ardhurat dhe shpenzimet që raportohen mbi atë bazë mund të kenë mangësi për efekt parashikimi dhe konfirmimi duke mos përshkruar efektin e plotë të ekspozimit të njësisë ekonomike ndaj rrezikut që vjen nga mbajtja e aktivit ose detyrimit përgjatë periudhës raportuese.

6.53 Ndryshimet në vlerën e drejtë të një aktivi ose detyrimi pasqyrojnë ndryshimet në pritshmëritë e pjesëmarrësve në treg dhe ndryshimet në preferencat e tyre për rreziqet. Në varësi të karakteristikave të aktivit ose detyrimit të matur dhe në natyrën e aktiviteteve të biznesit të njësisë ekonomike, informacioni që pasqyron këto ndryshime mund të mos ofrojë gjithmonë vlera parashikuese dhe konfirmuese për përdoruesit e pasqyrave financiare. Ky mund të jetë rasti kur aktivitetet e biznesit të njësisë ekonomike nuk përfshijnë shitjen e aktivit ose transferimin e detyrimit, për shembull nëse njësia ekonomike i mban aktivet vetëm për përdorim ose vetëm për të mbledhur flukset monetare të kontraktuara ose nëse njësia ekonomike do të plotësojë detyrimet vetë.

Kontributi në flukset e ardhshme të mjeteve monetare

6.54 Siç vihen në dukje në paragrafin 1.14 disa burime ekonomike prodhojnë flukse monetare drejtpërdrejt; në disa raste të tjera burimet ekonomike përdoren të kombinuara për të prodhuar flukset monetare në mënyrë jo të drejtpërdrejtë. Sesi përdoren burimet ekonomike dhe sesi aktivet dhe detyrimet prodhojnë flukse monetare, varet pjesërisht nga natyra e aktiviteteve të biznesit të ndërmarra nga njësia ekonomike.

6.55 Nëse një aktivitet biznesi i një njësie ekonomike përfshin përdorimin e burimeve ekonomike të ndryshme të cilat prodhojnë flukse monetare në mënyrë jo të drejtpërdrejtë, duke u përdorur të kombinuara për të prodhuar dhe shitur mallra apo shërbime tek klientët, kostoja historike ose kostoja aktuale ka mundësi të ofrojë informacion përkatës rreth atij aktiviteti. Për shembull, aktivet si toka, ndërtesa, makineri e pajisje zakonisht përdoren të kombinuara me burimet e tjera ekonomike të njësisë. Në mënyrë të ngjashme zakonisht inventari nuk mund të shitet tek një klient përveçse duke përdorur gjerësisht burimet e tjera ekonomike të njësisë (për shembull, në aktivitete të prodhimit dhe të marketingut). Paragrafët 6.24–6.31 dhe 6.40–6.42 shpjegojnë sesi matja e aktiveve të tilla me koston historike ose koston aktuale mund të ofrojë informacion përkatës, që mund të përdoret për të përcaktuar marzhet e realizuara gjatë periudhës.

6.56 Për aktivet dhe detyrimet të cilat prodhojnë flukse monetare të drejtpërdrejta, të tilla si aktivet që mund të shiten në mënyrë të pavarur dhe pa penalitete ekonomike të rëndësishme (për shembull pa ndërprerje të rëndësishme të biznesit), baza e matjes që ofron informacionin më përkatës ka mundësi të jetë një vlerë aktuale që përfshin vlerësimet aktuale të shumës, kohës dhe pasigurisë së flukseve monetare të ardhshme.

6.57 Nëse një aktivitet biznesi i një njësie ekonomike përfshin menaxhimin e aktiveve dhe detyrimeve financiare me objektiv mbledhjen e flukseve monetare të kontraktuara, kostoja e amortizuar mund të ofrojë informacion përkatës që mund të përdoret për të përcaktuar marzhin mes interesit të fituar nga aktivet dhe interesit të maturuar nga detyrimet. Por, kur vlerësohet nëse kostoja e amortizuar do të ofrojë informacion të dobishëm është e nevojshme që të shqyrtohen edhe karakteristikat e aktivit ose detyrimit financiar. Kostoja e amortizuar ka pak gjasa të ofrojë informacion përkatës rreth flukseve monetare që varen nga faktorë të ndryshëm nga principali dhe interesi.

Paraqitja me besnikëri

6.58 Nëse aktivet dhe detyrimet janë të lidhur në një farë mënyre, përdorimi i bazave të ndryshme të matjes për ato aktive dhe detyrime mund të krijojë paqëndrueshmëri në matje (mospërputhja kontabël). Nëse pasqyrat financiare përmbajnë mospërputhje në matje, këto pasqyra financiare mund të mos paraqesin në mënyrë besnike disa aspekte të pozicionit financiar dhe të performancës financiare të njësisë ekonomike. Për pasojë,

 © Fondacioni i SNRF-ve

në disa rrethana përdorimi i një baze të njëjtë matjeje për aktivet dhe detyrimet e lidhura mund t'u ofrojë përdoruesve të pasqyrave financiare informacion më të dobishëm se ai që do të rezultonte nga përdorimi i bazave të ndryshme të matjes. Kjo mund të ketë shumë gjasa që të ndodhë kur flukset monetare nga një aktiv ose detyrim janë drejtpërdrejt të lidhura me flukset monetare të një aktivi ose detyrimi tjetër.

6.59 Siç vihet në dukje në paragrafët 2.13 dhe 2.18, megjithëse një paraqitje besnike e përkryer nuk përmban gabime, kjo nuk do të thotë se ajo matje duhet të jetë krejtësisht e saktë në të gjitha aspektet.

6.60 Nëse një matje nuk mund të përcaktohet drejtpërdrejt nga vrojtimi i çmimeve në një treg aktiv dhe prandaj duhet të vlerësohet, krijohet një pasiguri matjeje. Niveli i pasigurisë në matje i lidhur me një bazë të caktuar matjeje mund të ndikojë nëse informacioni i ofruar nga ajo bazë matjeje jep një paraqitje me besnikëri të pozicionit financiar dhe performancës financiare të njësisë ekonomike. Një pasiguri matjeje e nivelit të lartë nuk e pengon me patjetër përdorimin e një baze matjeje që ofron informacion përkatës. Megjithatë në disa raste niveli i pasigurisë në matje është kaq i lartë sa informacioni i ofruar nga baza e matjes mund të mos jetë një paraqitje besnike e mjaftueshme (shih paragrafin 2.22). Në raste të tilla është e përshtatshme të shqyrtohet zgjedhja e një baze matjeje tjetër, e cila do të rezultonte gjithashtu në informacion përkatës.

6.61 Pasiguria në matje është e ndryshme nga pasiguria rezultat si dhe nga pasiguria e ekzistencës.

(a) pasiguria rezultat vjen kur ka pasiguri rreth shumës ose kohës së ndonjë fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike që do të vijnë nga një aktiv ose detyrim.

(b) pasiguria e ekzistencës vjen kur është e pasigurt nëse ekziston një aktiv ose detyrim. Paragrafët 5.12–5.14 trajtojnë sesi pasiguria e ekzistencës mund të ndikojë vendimet nëse njësia ekonomike njeh një aktiv ose detyrim në kushtet e pasigurisë nëse ekziston ai aktiv ose detyrim.

6.62 Prania e pasigurisë rezultat ose e pasigurisë së ekzistencës mund të kontribuojë në disa raste në pasigurinë e matjes. Megjithatë pasiguria rezultat ose pasiguria e ekzistencës jo domosdoshmërisht sjell pasiguri në matje. Për shembull, nëse vlera e drejtë e një aktivi mund të përcaktohet drejtpërdrejt duke vrojtuar çmimet në një treg aktiv, nuk ka pasiguri matjeje të lidhur me matjen e asaj vlere të drejtë, edhe nëse është e pasigurt se sa mjete monetare do të prodhojë përfundimisht aktivi dhe për pasojë kemi pasiguri rezultati.

Përmirësimi i karakteristikës cilësore dhe kufizimi në kosto

6.63 Karakteristikat cilësore rritëse si krahasueshmëria, kuptueshmëria, verifikueshmëria dhe kufizimi në kosto, kanë ndikime në zgjedhjen e një baze matjeje. Paragrafët në vijim trajtojnë këto ndikime. Paragrafët 6.69–6.76 trajtojnë ndikimet e mëtejshme specifike për një bazë të caktuar matjeje. Karakteristika cilësore rritëse e dhënies në kohë nuk ka ndikime specifike për matjen.

6.64 Ashtu sikurse kufizimi në kosto ndikon vendimet e tjera lidhur me raportimin financiar, ai ndikon dhe zgjedhjen e një baze matjeje. Kështu, në zgjedhjen e një baze matjeje, është e rëndësishme marrja në konsideratë nëse përfitimet nga informacioni që u jepet përdoruesve të pasqyrave financiare duke zgjedhur atë bazë matjeje do të justifikojnë kostot e dhënies dhe përdorimit të atij informacioni.

6.65 Përdorimi i qëndrueshëm i të njëjtës bazë matjeje për të njëjtat zëra, nga periudha në periudhë brenda njësisë raportuese ose në një periudhë të vetme mes njësive ekonomike, mund të ndihmojë që pasqyrat financiare të jenë më të krahasueshme.

6.66 Një ndryshim në bazën e matjes mund t'i bëjë pasqyrat financiare më pak të kuptueshme. Megjithatë ndryshimi mund të jetë i justifikuar nëse faktorët e tjerë peshojnë më shumë se pakësimi i kuptueshmërisë, për shembull, nëse ndryshimi sjell informacion më përkatës. Nëse bëhet një ndryshim përdoruesit e pasqyrave financiare mund të kenë nevojë për informacion shpjegues që të mund të kuptojnë efektet e atij ndryshimi.

6.67 Kuptueshmëria varet pjesërisht nga numri i bazave të ndryshme të matjes të përdorura dhe nëse ato janë ndryshuar përgjatë kohës. Në përgjithësi, nëse janë përdorur disa baza matjeje në një paketë pasqyrash financiare, informacioni që rezulton bëhet më kompleks dhe për pasojë më pak i kuptueshëm si dhe totalet dhe nëntotalet në pasqyrën e pozicionit financiar dhe pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare bëhen më pak informuese. Megjithatë, do të ishte i përshtatshëm përdorimi i disa bazave të matjeve nëse kjo do të ishte e nevojshme për të ofruar informacion të dobishëm.

6.68 Verifikueshmëria shtohet duke përdorur baza matjeje që rezultojnë në matje të cilat mund të vërtetohen në mënyrë të pavarur, në mënyrë të drejtpërdrejtë, për shembull, duke vrojtuar çmimet ose në mënyrë jo të drejtpërdrejtë, për shembull duke kontrolluar të dhënat hyrëse në një model. Nëse një matje nuk mund të verifikohet, përdoruesit e pasqyrave financiare mund të kenë nevojë për informacion shpjegues që të mund të kuptojnë sesi është përcaktuar matja. Në raste të tilla, mund të jetë e nevojshme të specifikohet përdorimi i një baze të ndryshme matjeje.

Kosto historike

6.69 Në shumë situata, matja me kosto historike është më e thjeshtë dhe prandaj me kosto më të ulët, sesa është matja me vlerën aktuale. Gjithashtu, matjet e realizuara duke zbatuar një bazë matjeje me koston historike zakonisht kuptohen mirë dhe në shumë raste janë të verifikueshme.

6.70 Por, vlerësimi i konsumit dhe identifikimi e matja e humbjeve nga rënia në vlerë ose detyrimet e pashmangshme, mund të jenë subjektive. Kështu, kostoja historike e një aktivi ose detyrimi mund të jetë e vështirë ndonjëherë të matet ose verifikohet si vlerë aktuale.

6.71 Kur përdoret baza e matjes me koston historike, aktive identike të blera ose detyrime të krijuara, mund të raportohen në pasqyrat financiare në momente të ndryshme me shuma të ndryshme. Kjo mund të pakësojë krahasueshmërinë nga periudha në periudhë për një njësi ekonomike dhe brenda të njëjtës periudhë mes njësive ekonomike.

Vlera aktuale

6.72 Për shkak se vlera e drejtë përcaktohet nga këndvështrimi i pjesëmarrësve në treg, jo nga këndvështrimi specifik-i njësisë ekonomike, dhe nuk varet nga fakti nëse aktivi ishte blerë ose detyrimi ishte ndeshur, aktivet ose detyrimet identike të matur me vlerën e drejtë në parim do të maten me të njëjtën shumë nga njësitë ekonomike që kanë hyrje në të njëjtin treg. Kjo mund të rrisë krahasueshmërinë nga periudha në periudhë për një njësi raportuese dhe brenda të njëjtës periudhë mes njësive ekonomike. Nga ana tjetër, për shkak se vlera në përdorim dhe vlera e plotësimit pasqyrojnë këndvështrimin specifik të njësisë ekonomike, këto matje mund të ndryshojnë për aktive ose detyrime identike në njësi ekonomike të ndryshme. Këto diferenca mund të pakësojnë krahasueshmërinë, veçanërisht nëse aktivet ose detyrimet kontribuojnë në flukset monetare në mënyrë të ngjashme.

6.73 Nëse vlera e drejtë e një aktivi ose detyrimi mund të matet drejtpërdrejt duke vrojtuar çmimet në një treg aktiv, procesi i matjes me vlerën e drejtë është me kosto të ulët, i thjeshtë dhe i lehtë për t'u kuptuar; dhe vlera e drejtë mund të verifikohet përmes vrojtimit të drejtpërdrejtë.

6.74 Mund të jetë e nevojshme përdorimi i teknikave të vlerësimit, që ndonjëherë përfshijnë përdorimin e teknikave të matjes të bazuara në flukset monetare, për të vlerësuar vlerën e drejtë kur ajo nuk mund të vrojtohet drejtpërdrejt në një treg aktiv. Teknikat e vlerësimit janë përgjithësisht të nevojshme kur përcaktohet vlera në përdorim dhe vlera e plotësimit. Në varësi të teknikës së përdorur:

(a) vlerësimi i inputeve në vlerësim dhe zbatimi i teknikave të vlerësimit mund të jetë i kushtueshëm dhe i ndërlikuar.

(b) inputet në proces mund të jenë subjektive dhe mund të jetë e vështirë të verifikohet njëkohësisht inputi dhe vlefshmëria e vetë procesit. Për pasojë matja e aktiveve ose detyrimeve identike mund të ndryshojë. Kjo do të pakësojë krahasueshmërinë.

6.75 Në shumë raste, vlera në përdorim nuk mund të përcaktohet plotësisht për një aktiv individual që përdoret i kombinuar me aktive të tjera. Në fakt, vlera në përdorim përcaktohet për një grup aktivesh dhe rezultati më pas mund të duhet të shpërndahet tek aktivet individuale. Ky proces mund të jetë subjektiv dhe arbitrar. Gjithashtu vlerësimet për vlerën në përdorim të një aktivi mund të pasqyrojnë pa dashje efektin e bashkëveprimit me aktivet e tjera të grupit. Kështu përcaktimi i vlerës në përdorim të një aktivi të përdorur në kombinim me aktive të tjera mund të jetë një proces i kushtueshëm dhe ndërlikimet e subjektiviteti i tij pakësojnë verifikueshmërinë. Për këto arsye vlera në përdorim mund të mos jetë një bazë matjeje praktike për rimatjet e rregullta të aktiveve të tilla. Megjithatë mund të jetë e dobishme për rimatjet e rastit të aktiveve, për shembull, kur aktivi përdoret në një test rënieje në vlerë për të përcaktuar nëse kosto historike është plotësisht e rikuperueshme.

6.76 Kur përdoret baza e matjes me koston aktuale, aktive identike të blera ose detyrime të krijuara, mund të raportohen në pasqyrat financiare në momente të ndryshme me shuma të njëjta. Kjo mund të rrisë krahasueshmërinë nga periudha në periudhë për një njësi raportuese dhe brenda të njëjtës periudhë mes njësive ekonomike. Por, përcaktimi i kostos aktuale mund të jetë i vështirë, subjektiv dhe i kushtueshëm. Për shembull, siç vihet në dukje në paragrafin 6.22, mund të jetë e nevojshme të vlerësohet kostoja aktuale e një aktivi duke rregulluar çmimin aktual të një aktivi të ri për të pasqyruar moshën aktuale dhe kushtet e aktivit të mbajtur nga njësia ekonomike. Gjithashtu, për shkak të ndryshimeve në teknologji dhe në praktikat e biznesit, shumë aktive nuk do të zëvendësohen me aktive identike. Pra, është i nevojshëm një rregullim subjektiv i mëtejshëm i çmimit aktual të aktivit të ri për të vlerësuar koston aktuale të një aktivi të barasvlershëm me aktivin ekzistues. Gjithashtu, ndarja e ndryshimeve në koston aktuale të vlerave kontabël neto mes kostos aktuale të konsumit dhe efektit në ndryshimet në çmime (shih paragrafin 6.42) mund të jetë e vështirë dhe të kërkojë supozime arbitrare. Për shkak të këtyre vështirësive, matja me koston aktuale mund të mbartë mangësi lidhur me verifikueshmërinë dhe kuptueshmërinë.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Faktorët specifikë të matjes fillestare

6.77 Paragrafët 6.43–6.76 trajtojnë faktorë shtesë për t'u shqyrtuar kur zgjidhet një bazë matjeje në njohjen fillestare ose në matjen e mëpasshme. Paragrafët 6.78–6.82 trajtojnë disa faktorë shtesë për t'u shqyrtuar në matjen fillestare.

6.78 Në njohjen fillestare kostoja e një aktivi të blerë ose e një detyrimi të krijuar, si pasojë e një ngjarjeje që është një transaksion në kushte tregu zakonisht është e ngjashme me vlerën e tij të drejtë në atë datë përveçse kur kostot e transaksionit janë të rëndësishme. Megjithatë, edhe nëse këto dy shuma janë të ngjashme është e nevojshme të përshkruhet se cila bazë matjeje është përdorur në njohjen fillestare. Nëse kostoja historike do të përdoret më pas, kjo bazë matjeje zakonisht do të ishte e përshtatshme edhe në njohjen fillestare. Në mënyrë të ngjashme nëse vlera aktuale do të përdoret më pas, zakonisht ajo do të ishte e përshtatshme edhe në njohjen fillestare. Përdorimi i të njëjtës bazë matjeje për njohjen fillestare dhe matjen e mëpasshme shmang njohjen e të ardhurave ose shpenzimeve në kohën e matjes së parë të mëpasshme vetëm për shkak të një ndryshimi në bazën e matjes (shih paragrafin 6.48).

6.79 Nëse një njësi ekonomike blen një aktiv ose krijon një detyrim, në këmbim të transferimit të një aktivi ose detyrimi tjetër si pasojë e një transaksioni në kushte tregu, matja fillestare e aktivit të blerë ose e detyrimit të krijuar përcakton nëse krijohet ndonjë e ardhur ose shpenzim nga transaksioni. Nëse një aktiv ose detyrim matet me kosto, në njohjen fillestare nuk krijohet asnjë e ardhur ose shpenzim me përjashtim të të ardhurave ose shpenzimit që vjen nga mosnjohja (çregjistrimi) e aktivit ose detyrimit të transferuar ose përveçse kur aktivi ka rënë në vlerë ose detyrimi është i pashmangshëm.

6.80 Aktivet mund të blihen ose detyrimet mund të krijohen si pasojë e një ngjarjeje që nuk është transaksion në kushte tregu. Për shembull:

(a) çmimi i transaksionit mund të ndikohet nga marrëdhënia mes palëve ose nga ngërçi financiar apo vështirësitë e tjera të njërës prej palëve;

(b) një aktiv mund t'i jepet një njësie ekonomike falas nga qeveria ose t'i dhurohet nga një palë tjetër;

(c) një detyrim mund t'i vendoset nga legjislacioni ose rregullimet ligjore; ose

(d) një detyrim për të paguar një kompensim ose një penalitet mund të krijohet nga një veprim i gabuar.

6.81 Në raste të tilla matja e aktivit të blerë ose e detyrimit të krijuar me koston e tij historike mund të mos japë një paraqitje besnike të aktiveve dhe detyrimeve të njësisë ekonomike dhe të ndonjë të ardhure ose shpenzimi të krijuar nga transaksioni apo një ngjarje tjetër. Prandaj, mund të jetë e përshtatshme të matet aktivi i blerë ose detyrimi i krijuar me koston e supozuar siç përshkruhet në paragrafin 6.6. Çdo diferencë mes kostos së supozuar dhe ndonjë konsiderate të dhënë ose të marrë do të njihet si e ardhur ose shpenzim në njohjen fillestare.

6.82 Kur aktivet blihen ose detyrimet krijohen si rezultat i një ngjarjeje që nuk është transaksion në kushte tregu, duhet të identifikohen dhe shqyrtohen të gjitha aspektet e rëndësishme të transaksionit apo ngjarjes tjetër. Për shembull, mund të jetë e nevojshme të njihen aktivet e tjera, detyrimet e tjera, kontributet nga mbajtësit e kërkesave shtesë për kapitalin neto ose shpërndarjet tek mbajtësit e kërkesave shtesë për kapitalin neto për të paraqitur në mënyrë besnike thelbin e efektit të transaksionit ose ngjarjes tjetër në pozicionin financiar të njësisë ekonomike (shih paragrafët 4.59–4.62) si dhe çdo efekt përkatës në performancën financiare të njësisë ekonomike.

Më shumë se një bazë matjeje

6.83 Ndonjëherë shqyrtimi i faktorëve të përshkruar në paragrafët 6.43–6.76 mund të na nxjerrë në përfundimin se duhet më shumë se një bazë matjeje për një aktiv ose detyrim dhe për të ardhurat e shpenzimet e lidhura me to, me qëllim ofrimin e informacionit përkatës që paraqet në mënyrë besnike si pozicionin financiar të njësisë ekonomike ashtu edhe performancën financiare të saj.

6.84 Në shumicën e rasteve mënyra më e kuptueshme për të dhënë informacion është:

(a) përdorimi i një baze të vetme matjeje si për aktivin ose detyrimin në pasqyrën e pozicionit financiar ashtu edhe për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to në pasqyrën (pasqyrat) e performancës financiare; dhe

(b) dhënia në shënimet shpjeguese të informacionit shtesë duke zbatuar baza të ndryshme matjeje.

6.85 Por, në disa raste ky informacion është më përkatës ose do të sjellë një paraqitje më besnike si të pozicionit financiar të njësisë ekonomike ashtu edhe të performancës financiare të saj përmes përdorimit të:

(a) një baze matjeje me vlerën aktuale për aktivin ose detyrimin në pasqyrën e pozicionit financiar; dhe

(b) një baze matjeje të ndryshme për të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me to në pasqyrën e rezultatit[10] (shih paragrafët 7.17–7.18).

Kur zgjidhen këto baza matjeje është e nevojshme të shqyrtohen faktorët e trajtuar në paragrafët 6.43–6.76.

6.86 Në të tilla raste, të ardhurat ose shpenzimet gjithsej që krijohen në një periudhë nga ndryshimi në vlerën aktuale të aktivit ose detyrimit veçohen dhe klasifikohen (shih paragrafët 7.14–7.19) në mënyrë që:

(a) pasqyra e rezultatit të përfshijë të ardhurën ose shpenzimin e matur duke zbatuar bazën e matjes të zgjedhur për atë pasqyrë; dhe

(b) të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse të përfshijnë të gjitha të ardhurat apo shpenzimet e mbetura. Si pasojë, të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse të akumuluara të lidhura me atë aktiv ose detyrim barazojnë diferencën mes:

(i) vlerës kontabël (neto) të aktivit ose detyrimit në pasqyrën e pozicionit financiar; dhe

(ii) vlerës kontabël (neto) që do të përcaktohej duke zbatuar bazën e matjes të zgjedhur për pasqyrën e rezultatit.

Matja e kapitalit neto

6.87 Vlera kontabël (neto) gjithsej e kapitalit neto (totali i kapitalit neto) nuk matet në mënyrë të drejtpërdrejtë. Ajo barazon vlerën kontabël neto gjithsej të të gjithë aktiveve të njohur minus vlerën kontabël (neto) të të gjithë detyrimeve të njohur.

6.88 Për shkak se pasqyrat financiare për qëllime të përgjithshme nuk synojnë të tregojnë vlerën e një njësie ekonomike, vlera kontabël (neto) gjithsej e kapitalit neto zakonisht nuk do të jetë e barabartë me:

(a) vlerën totale të tregut për kërkesat shtesë për kapitalin neto të njësisë ekonomike;

(b) shumën që do të merret nga shitja e njësisë ekonomike si një e tërë mbi baza vijimësie; ose

(c) shumën që mund të merret nga shitja e të gjithë aktiveve të njësisë ekonomike dhe shlyerja e të gjitha detyrimeve të saj.

6.89 Megjithëse totali i kapitalit neto nuk matet në mënyrë të drejtpërdrejtë, mund të jetë e përshtatshme të matet drejtpërdrejt vlera kontabël neto e disa klasave individuale të kapitalit neto (shih paragrafin 4.65) dhe disa përbërës të kapitalit neto (shih paragrafin 4.66). Por, duke qenë se totali i kapitalit neto matet si mbetje, të paktën një klasë e kapitalit neto nuk mund të matet në mënyrë të drejtpërdrejtë. Në mënyrë të ngjashme të paktën një përbërës i kapitalit neto nuk mund të matet në mënyrë të drejtpërdrejtë.

6.90 Vlera kontabël neto gjithsej e një klase individuale të kapitalit neto ose e një përbërësi të kapitalit neto zakonisht është pozitive, por në disa rrethana mund të jetë negative. Në mënyrë të ngjashme, totali i kapitalit neto zakonisht është pozitiv, por mund të jetë edhe negativ, në varësi të mënyrës sesi janë njohur dhe sesi janë matur aktivet dhe detyrimet.

Teknikat e matjes të bazuara në flukset monetare

6.91 Ndonjëherë një matje nuk mund të vrojtohet drejtpërdrejt. Në raste të tilla një mënyrë është vlerësimi i matjes duke përdorur teknikat e matjes të bazuara në flukset monetare. Teknika të tilla nuk janë baza matjeje. Ato janë teknika që përdoren kur zbatohet një bazë matjeje. Pra, kur përdoret një teknikë e tillë është e nevojshme të identifikohet se cila bazë matjeje është përdorur dhe shkalla në të cilën teknika pasqyron faktorët e zbatueshëm për atë bazë matjeje. Për shembull, nëse baza e matjes është vlera e drejtë faktorët e zbatueshëm janë ata të përshkruar në paragrafin 6.14.

6.92 Teknikat e matjes së bazuar në flukset monetare mund të përdoren në zbatimin e një baze të modifikuar matjeje, për shembull, vlera e modifikuar e realizimit për të përjashtuar efektin e mundësisë që njësia ekonomike mund të dështojë në realizimin e një detyrimi (rreziku i vetë i kredisë). Ndonjëherë baza e matjes e modifikuar mund të sjellë informacion që është më përkatës për përdoruesit e pasqyrave financiare ose që mund të kushtojë më pak për t'u prodhuar ose për t'u kuptuar. Megjithatë baza e modifikuar e matjes mund të jetë edhe më e vështirë për t'u kuptuar nga përdoruesit e pasqyrave financiare.

[10] Në *Kuadrin konceptual* nuk specifikohet nëse pasqyra e performancës financiare përmban një pasqyrë të vetme apo dy pasqyra. *Kuadri konceptual* përdor termin 'pasqyra e rezultatit' për t'iu referuar si një pasqyre të vetme ashtu edhe një seksioni brenda një pasqyre të vetme të performancës financiare.

 © Fondacioni i SNRF-ve

6.93 Pasiguria rezultat (shih paragrafin 6.61(a)) krijohet nga pasiguritë lidhur me shumën ose kohën e flukseve monetare të ardhshme. Këto pasiguri janë karakteristika të rëndësishme të aktiveve dhe detyrimeve. Kur matet një aktiv ose detyrim duke i'u referuar vlerësimit të flukseve monetare të ardhshme të pasigurta, një faktor që duhet të shqyrtohet është ndryshimi i mundshëm në shumat e vlerësuara dhe kohën e vlerësuar të këtyre flukseve monetare (shih paragrafin 6.14(b)). Këto ndryshime shqyrtohen kur zgjidhet një shumë e vetme nga një rang i mundshëm fluksesh monetare. Ndonjëherë shuma e zgjedhur është vetë një shumë rezultat e disa mundësive por jo gjithmonë ndodh kështu. Shuma që jep informacionin më përkatës është zakonisht një nga vlerat e pjesës qendrore të rangut (një vlerësim qendror). Vlerësime të ndryshme qendrore japin informacione të ndryshme. Për shembull:

(a) vlera e pritshme (mesatarja e ponderuar me probabilitetin, e njohur ndryshe dhe si mesatare statistikore) pasqyron të gjithë rangun e rezultateve dhe i jep më shumë peshë rezultateve që kanë më shumë mundësi. Vlera e pritur nuk synon të parashikojë fluksin përfundimtar hyrës ose dalës të mjeteve monetare ose të përfitimeve të tjera ekonomike që krijohet nga ai aktiv ose detyrim.

(b) shuma maksimale që ka më shumë mundësi të ndodhë sesa jo (e ngjashme me medianën statistikore) tregon se probabiliteti i një humbjeje të mëpasshme nuk është më shumë se 50% dhe se probabiliteti i një fitimi të mëpasshëm nuk është më shumë se 50%.

(c) rezultati më i mundshëm (moda statistikore) është vlera e vetme më e mundshme e fluksit përfundimtar hyrës ose dalës që krijohet nga një aktiv ose detyrim.

6.94 Vlerësimi qendror varet nga vlerësimet e flukseve monetare të ardhshme dhe ndryshimet e mundshme në shumat ose kohën e tyre. Ai nuk përfshin çmimin për mbartjen e pasigurisë që rezultati përfundimtar mund të ndryshojë nga ai vlerësim qendror (kjo do të thotë faktorin e përshkruar në paragrafin 6.14(d)).

6.95 Asnjë vlerësim qendror nuk jep informacion të plotë mbi rangun e rezultateve të mundshme. Prandaj, përdoruesit mund të kenë nevojë për informacion mbi rangun e rezultateve të mundshme.

PËRMBAJTJA

	paragrafi
KAPITULLI 7—PARAQITJA DHE DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE	
PARAQITJA DHE DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE SI MJET KOMUNIKIMI	**7.1**
OBJEKTIVAT DHE PARIMET E PARAQITJES DHE DHËNIES SË INFORMACIONEVE SHPJEGUESE	**7.4**
KLASIFIKIMI	**7.7**
Klasifikim i aktiveve dhe detyrimeve	**7.9**
Kompensimi	**7.10**
Klasifikimi i kapitalit neto	**7.12**
Klasifikimi i të ardhurave dhe shpenzimeve	**7.14**
Fitimi ose humbje dhe të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse	**7.15**
GRUPIMI	**7.20**

Paraqitja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese si mjet komunikimi

7.1 Një njësi raportuese komunikon informacion rreth aktiveve të saj, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve duke paraqitur dhe dhënë informacione shpjeguese në pasqyrat e saj financiare.

7.2 Komunikimi efektiv i informacionit në pasqyrat financiare e bën atë informacion më përkatës dhe kontribuon në paraqitjen besnike të aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve të njësisë ekonomike. Gjithashtu, ai rrit kuptueshmërinë dhe krahasueshmërinë e informacionit në pasqyrat financiare. Komunikimi efektiv i informacionit në pasqyrat financiare kërkon:

(a) më tepër fokusimin në objektivat dhe parimet e paraqitjes dhe dhënies së informacioneve shpjeguese sesa fokusimin në rregullat;

(b) klasifikimin e informacionit në një mënyrë që grupon zërat e ngjashëm dhe veçon zërat jo të ngjashëm; dhe

(c) grupimin e informacionit në një mënyrë e cila nuk e fsheh atë as me detaje të panevojshme dhe as me grupime të tepërta.

7.3 Ashtu sikurse kufizimi në kosto ndikon vendimet e tjera lidhur me raportimin financiar, ai ndikon edhe vendimet lidhur me paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese. Kështu, në vendimet lidhur me paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese është e rëndësishme marrja në konsideratë nëse përfitimet nga informacioni që u jepet përdoruesve të pasqyrave financiare duke paraqitur ose dhënë një informacion shpjegues të caktuar, do të justifikojnë kostot e dhënies dhe përdorimit të atij informacioni.

Objektivat dhe parimet e paraqitjes dhe dhënies së informacioneve shpjeguese

7.4 Për të lehtësuar komunikimin efektiv të informacionit në pasqyrat financiare kur trajtohen kërkesat për paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese në Standarde, është e nevojshme një ekuilibër mes:

(a) dhënies fleksibilitet njësive ekonomike në paraqitjen e informacionit përkatës që paraqet në mënyrë besnike aktivet, detyrimet, kapitalin neto, të ardhurat dhe shpenzimet e njësisë ekonomike; dhe

(b) kërkesës për informacion, i cili është i krahasueshëm, si nga periudha në periudhë për një njësi raportuese ashtu dhe brenda të njëjtës periudhë raportuese mes njësive ekonomike.

7.5 Përfshirja e objektivave për paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese në Standarde mbështet komunikimin efektiv në pasqyrat financiare, sepse objektiva të tillë ndihmojnë njësitë ekonomike të identifikojnë informacionin e dobishëm dhe të vendosin sesi duhet të komunikojnë atë informacion në mënyrën më efektive.

 © Fondacioni i SNRF-ve

7.6 Komunikimi efektiv në pasqyrat financiare mbështetet duke marrë në shqyrtim edhe parimet në vijim:

(a) informacioni specifik-për njësinë ekonomike është më i dobishëm sesa përshkrimet standard, ndonjëherë të referuara si 'mjet justifikimi'; dhe

(b) dublikimi i informacionit në pjesë të ndryshme të pasqyrave financiare zakonisht është i panevojshëm dhe mund t'i bëjë pasqyrat financiare më pak të kuptueshme.

Klasifikimi

7.7 Klasifikimi është renditja e aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve bazuar në karakteristikat e përbashkëta për qëllime të paraqitjes dhe dhënies së informacioneve shpjeguese. Karakteristika të tilla përfshijnë—por nuk kufizohen me—natyrën e zërit, rolin e tij (ose funksionin) në aktivitetet e biznesit të ndërmarra nga njësia ekonomike dhe sesi është matur zëri.

7.8 Klasifikimi i aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave ose shpenzimeve jo të ngjashme së bashku mund të fshehë informacion përkatës, mund të pakësojë kuptueshmërinë dhe krahasueshmërinë dhe mund të mos japë një paraqitje besnike të asaj që synon të paraqesë.

Klasifikim i aktiveve dhe detyrimeve

7.9 Klasifikimi zbatohet për njësinë e llogarisë të zgjedhur për një aktiv ose detyrim (shih paragrafët 4.48–4.55). Por, ndonjëherë mund të jetë e përshtatshme të ndahet një aktiv ose detyrim në përbërësit që kanë karakteristika të ndryshme dhe të klasifikohen këta përbërës veçmas. Kjo mund të jetë e përshtatshme kur klasifikohen këta përbërës veçmas pasi do të rrisë dobinë e informacionit financiar të rezultuar. Për shembull, mund të jetë e përshtatshme të ndahet një aktiv ose detyrim në përbërësit e tij aktualë ose jo-aktualë dhe të klasifikohen këta përbërës veçmas.

Kompensimi

7.10 Kompensimi ndodh kur njësia ekonomike njeh dhe mat njëkohësisht aktivin dhe detyrimin si njësi llogarie të veçanta, por i grupon ato në një shumë të vetme neto në pasqyrën e pozicionit financiar. Kompensimi klasifikon zërat jo të ngjashëm së bashku, prandaj zakonisht nuk është i përshtatshëm.

7.11 Kompensimi i aktiveve dhe detyrimeve ndryshon nga trajtimi i një grupi të drejtash dhe detyrimesh si një njësi e vetme llogarie (shih paragrafët 4.48–4.55).

Klasifikimi i kapitalit neto

7.12 Për të dhënë informacion të dobishëm mund të jetë e nevojshme të klasifikohen kërkesat shtesë për kapital neto veçmas nëse këto kërkesa shtesë kanë karakteristika të ndryshme (shih paragrafin 4.65).

7.13 Në mënyrë të ngjashme, për të dhënë informacion të dobishëm, mund të jetë i nevojshëm klasifikimi i përbërësve të kapitalit neto veçmas nëse disa nga këta përbërës janë subjekt i kërkesave të caktuara ligjore, rregullatore apo kërkesave të tjera. Për shembull, në disa juridiksione njësia ekonomike lejohet të bëjë shpërndarje tek mbajtësit e kërkesave shtesë për kapital neto vetëm nëse njësia ekonomike ka rezerva të mjaftueshme, që sipas atyre kërkesave cilësohen si të mundshme për t'u shpërndarë (shih paragrafin 4.66). Paraqitja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese veçmas për këto rezerva mund të japë informacion të dobishëm.

Klasifikimi i të ardhurave dhe shpenzimeve

7.14 Klasifikimi zbatohet për:

(a) të ardhurat dhe shpenzimet që krijohen nga njësitë e llogarisë të zgjedhura për një aktiv ose detyrim; ose

(b) përbërësit e të ardhurave dhe shpenzimeve të tilla që mund të kenë karakteristika të ndryshme dhe që janë identifikuar veçmas. Për shembull, një ndryshim në vlerën aktuale të një aktivi mund të përfshijë efektet e ndryshimeve në vlerë dhe të interesave rritës (shih Tabelën 6.1). Mund të jetë e përshtatshme të klasifikohen këta përbërës veçmas nëse duke vepruar kështu kjo gjë do të përmirësonte dobinë e informacionit financiar që do të rezultonte.

Rezultati dhe të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse

7.15 Të ardhurat dhe shpenzimet klasifikohen dhe përfshihen:

(a) në pasqyrën e fitimit ose humbjes;[11] ose

(b) jashtë pasqyrës së fitim humbjes, në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse.

7.16 Pasqyra e e fitimit ose humbjes është burimi kryesor i informacionit mbi performancën financiare të njësisë ekonomike për periudhën raportuese. Kjo pasqyrë përmban një total për fitimin ose humbjen që jep një përshkrim shumë të përmbledhur të performancës së njësisë ekonomike për periudhën. Shumë përdorues të pasqyrave financiare përfshijnë atë total në analizat e tyre ose si një pikënisje për analizën ose si një tregues kryesor të performancës financiare të njësisë ekonomike për periudhën. Megjithatë, për të kuptuar performancën financiare të njësisë ekonomike për periudhën duhet të analizohen të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet e njohura—përfshirë të ardhurat dhe shpenzimet e përfshira në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse—si dhe një analizë e informacionit tjetër të përfshirë në pasqyrat financiare.

7.17 Për shkak se pasqyra e fitimit ose humbjes është burimi kryesor i informacionit mbi performancën financiare të njësisë ekonomike për periudhën, parimisht në të përfshihen të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet. Megjithatë gjatë zhvillimit të Standardeve, Bordi mund të vendosë në rrethana të jashtëzakonshme që të ardhurat ose shpenzimet që krijohen nga një ndryshim në vlerën aktuale të një aktivi ose detyrimi të përfshihen në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse nëse duke vepruar kështu do të bënte që pasqyra e fitimit ose humbjes të japë informacion më përkatës ose të japë një paraqitje më besnike të performancës financiare të njësisë ekonomike për atë periudhë.

7.18 Të ardhurat dhe shpenzimet që krijohen nga një bazë matjeje me koston historike (shih Tabelën 6.1) përfshihen në pasqyrën e fitimit ose humbjes . Ky është edhe rasti kur të ardhurat dhe shpenzimet e atij lloji identifikohen veçmas si një përbërës i një ndryshimi në vlerën aktuale të një aktivi ose detyrimi. Për shembull, nëse një aktiv financiar matet me vlerën aktuale dhe nëse e ardhura nga interesi identifikohet veçmas nga ndryshimet e tjera në vlerë, kjo e ardhur nga interesi përfshihet në pasqyrën e fitimit ose humbjes .

7.19 Si rregull, të ardhurat dhe shpenzimet e përfshira në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse në një periudhë riklasifikohen nga të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse në pasqyrën e fitimit ose humbjes në një periudhë të ardhshme nëse ky riklasifikim do të bënte që pasqyra e fitimit ose humbjes të japë informacion më përkatës, ose një paraqitje më besnike të performancës financiare të njësisë ekonomike për atë periudhë të ardhshme. Megjithatë, nëse, për shembull, nuk ka një bazë të qartë për identifikimin e periudhës në të cilën riklasifikimi do të ketë atë rezultat, ose të shumës që duhet të riklasifikohet, Bordi gjatë zhvillimit të Standardeve mund të vendosë që të ardhurat dhe shpenzimet e përfshira në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse të mos riklasifikohen më pas.

Grupimi

7.20 Grupimi është mbledhja së bashku e aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave ose shpenzimeve që kanë karakteristika të përbashkëta dhe që janë përfshirë në të njëjtin klasifikim.

7.21 Grupimi e bën informacionin më të dobishëm duke përmbledhur një vëllim të madh detajesh. Megjithatë, grupimi fsheh një pjesë të këtyre detajeve. Prandaj është e nevojshme gjetja e një ekuilibri në mënyrë që informacioni përkatës të mos fshihet as nga një shumë e madhe detajesh të parëndësishme dhe as nga grupimi i tepërt.

7.22 Në pjesë të ndryshme të pasqyrave financiare mund të jenë të nevojshme nivele të ndryshme të grupimit. Për shembull, zakonisht pasqyra e pozicionit financiar dhe pasqyra (pasqyrat) e performancës financiare japin informacione të përmbledhura, ndërsa informacione më të hollësishme jepen në shënimet shpjeguese.

[11] Në *Kuadrin konceptual* nuk specifikohet nëse pasqyra e performancës financiare përmban një pasqyrë të vetme apo dy pasqyra. Në *Kuadrin konceptual* përdoret termi 'pasqyra e fitim humbjes' për t'iu referuar si një pasqyre të vetme ashtu edhe një seksioni brenda një pasqyre të vetme të performancës financiare. Gjithashtu Kuadri Konceptual përdor termin 'totali i fitim humbjes' për t'iu referuar si totalit të një pasqyre të vetme ashtu edhe një nëntotali për një seksion brenda një pasqyre të vetme të performancës financiare.

 © Fondacioni i SNRF-ve

PËRMBAJTJA

paragrafi

KAPITULLI 8—KONCEPTET E KAPITALIT DHE TË RUAJTJES SË KAPITALIT

KONCEPTET E KAPITALIT **8.1**

KONCEPTET E RUAJTJES SË KAPITALIT DHE E PËRCAKTIMIT TË FITIMIT **8.3**

RREGULLIMET PËR RUAJTJEN E KAPITALIT **8.10**

Materiali i përfshirë në Kapitullin 8 është mbartur i pandryshuar nga versioni i Kuadrit konceptual për Raportimin financiar *të publikuar në vitin 2010. Ky material e ka origjinën në* Kuadrin për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare *të publikuar në 1989.*

Konceptet e kapitalit

8.1 Shumica e njësive ekonomike zbatojnë një koncept financiar të kapitalit kur përgatisin pasqyrat financiare. Sipas një koncepti financiar të kapitalit, si për shembull paratë e investuara ose fuqia blerëse e investuar, kapitali është sinonimi i aktiveve neto ose i kapitaleve neto të njësisë ekonomike. Sipas një koncepti fizik të kapitalit, si për shembull kapaciteti operues, kapitali konsiderohet si kapaciteti produktiv i njësisë ekonomike bazuar për shembull në njësitë e prodhimit për ditë.

8.2 Zgjedhja e konceptit të përshtatshëm të kapitalit nga një njësi ekonomike duhet të bazohet në nevojat e përdoruesve të pasqyrave të saj financiare. Kështu, koncepti financiar i kapitalit duhet të zbatohet nëse përdoruesit e pasqyrave financiare janë kryesisht të interesuar për ruajtjen e kapitalit nominal të investuar ose të fuqisë blerëse të kapitalit të investuar. Megjithatë, në qoftë se shqetësimi kryesor i përdoruesve është kapaciteti operues i njësisë ekonomike, atëherë duhet përdorur koncepti fizik i kapitalit. Koncepti i zgjedhur përcakton objektivin për t'u arritur në përcaktimin e fitimit, edhe pse mund të ketë vështirësi në matje gjatë përdorimit të konceptit.

Konceptet e ruajtjes së kapitalit dhe e përcaktimit të fitimit

8.3 Koncepti i kapitalit në paragrafin 8.1 ngre çështjet e mëposhtme të ruajtjes së kapitalit:

(a) *Ruajtja e kapitalit financiar*. Sipas këtij koncepti është realizuar një fitim vetëm nëse shuma financiare (ose monetare) e aktiveve neto në fund të periudhës e tejkalon atë të fillimit të periudhës, pas përjashtimit të ndonjë shpërndarjeje apo kontributi nga pronarët gjatë periudhës. Ruajtja e kapitalit financiar mund të matet ose me njësi monetare nominale ose me njësi të fuqisë blerëse konstante.

(b) *Ruajtja e kapitalit fizik*. Sipas këtij koncepti është realizuar një fitim vetëm nëse kapaciteti fizik prodhues (ose kapaciteti operues) i njësisë ekonomike (ose burimet e fondeve të nevojshme për të arritur këtë kapacitet) në fund të periudhës tejkalojnë kapacitetin fizik operues në fillim të periudhës, pasi të jenë hequr çdo shpërndarje ose kontribut nga pronarët gjatë periudhës.

8.4 Koncepti i ruajtjes së kapitalit ka të bëjë me atë se si një njësi ekonomike përcakton kapitalin që ajo kërkon të ruajë. Ai bën lidhjen midis konceptit të kapitalit dhe konceptit të fitimit, sepse ai jep pikën e referimit sipas të cilës matet fitimi; është një kërkesë paraprake për dallimin midis kthimit mbi kapitalin të njësisë ekonomike dhe kthimit të kapitalit të saj; vetëm hyrjet e aktiveve përtej shumës që nevojitet për ruajtjen e kapitalit mund të konsiderohet si fitim dhe në këtë mënyrë si një kthim mbi kapitalin. Prandaj, fitim është pjesa e mbetur e të ardhurave që mbeten pasi janë zbritur shpenzimet (përfshi rregullimet për ruajtjen e kapitalit, kur ndodh). Nëse shpenzimet i tejkalojnë të ardhurat shuma e mbetur është një humbje.

8.5 Koncepti fizik i ruajtjes së kapitalit kërkon që të zbatohet matja sipas kostos aktuale. Megjithatë, koncepti financiar i ruajtjes së kapitalit nuk kërkon që të përdoret ndonjë bazë e caktuar matjeje. Zgjedhja e një baze sipas këtij koncepti varet nga lloji i kapitalit financiar që një njësi ekonomike kërkon të ruajë.

8.6 Ndryshimi parimor midis këtyre dy koncepteve të ruajtjes së kapitalit është trajtimi i efekteve të ndryshimit të çmimeve të aktiveve dhe detyrimeve të njësisë ekonomike. Në terma të përgjithshëm, një njësi

ekonomike ka ruajtur kapitalin e saj nëqoftëse ajo ka po aq kapital në fund të periudhës sa dhe kishte në fillim të periudhës. Çdo shumë përmbi atë që duhet për të ruajtur kapitalin në fillim të periudhës është fitim.

8.7 Sipas konceptit financiar të ruajtjes së kapitalit, ku kapitali përcaktohet në terma të njësive monetare nominale, fitimi përfaqëson rritjen e kapitalit në para nominale përgjatë periudhës. Kështu, rritja në çmimin e aktiveve të mbajtura përgjatë periudhës, që konvencionalisht i referohet si fitime të mbajtura, janë në mënyrë konceptuale fitime. Megjithatë, ato mund të mos njihen si të tilla, derisa aktivet të shiten në një transaksion këmbimi. Kur koncepti financiar i ruajtjes së kapitalit përcaktohet në terma të njësive konstante të fuqisë blerëse, fitimi përfaqëson rritjen fuqinë blerëse të investuar përgjatë periudhës. Kështu, vetëm ajo pjesë e rritjes së çmimit të aktiveve që tejkalon rritjen në nivelin e përgjithshëm të çmimeve quhet fitim. Pjesa tjetër e rritjes trajtohet si rregullime të ruajtjes së kapitalit dhe prandaj është pjesë e kapitalit neto.

8.8 Sipas konceptit fizik të ruajtjes së kapitalit kur kapitali përcaktohet në terma të njësive të kapacitetit prodhues, fitimi përfaqëson rritjen e kapitalit përgjatë periudhës. Të gjitha ndryshimet e çmimeve që përfshijnë aktivet dhe detyrimet e njësisë ekonomike shihen si ndryshime në matjen e kapaciteteve fizike produktive të njësisë ekonomike; prandaj ato trajtohen si rregullime të ruajtjes së kapitalit që janë pjesë e kapitalit neto dhe jo të fitimit.

8.9 Zgjedhja e bazës së matjes dhe e konceptit të ruajtjes së kapitalit do të përcaktojë dhe modelin kontabël të përdorur në përgatitjen e pasqyrave financiare. Modele të ndryshme kontabël paraqesin shkallë të ndryshme të përshtatshmërisë dhe të besueshmërisë dhe si në fusha të tjera, drejtuesit duhet të kërkojnë për të vendosur një ekuilibër midis përshtatshmërisë dhe besueshmërisë. Ky *Kuadër Konceptual* është i aplikueshëm për një varg modelesh kontabël dhe jep udhëzimet për përgatitjen dhe prezantimin e pasqyrave financiare të ndërtuara sipas cilitdo model të zgjedhur. Në kohën aktuale, nuk është qëllimi i Bordit për të përshkruar një model të veçantë të ndryshëm nga rrethanat e veçanta, siç janë ato të njësive ekonomike që raportojnë në monedhën e ekonomisë me hiperinflacion. Megjithatë, ky qëllim do të rishikohet në dritën e zhvillimeve botërore.

Rregullimet për ruajtjen e kapitalit

8.10 Rivlerësimi ose riparaqitja e aktiveve dhe detyrimeve do të sjellë rritje ose rënie në kapitalin neto. Ndërkohë që këto rritje ose rënie përmbushin përkufizimin e të ardhurave dhe shpenzimeve, ato nuk janë të përfshira në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve sipas disa koncepteve të caktuara të ruajtjes së kapitalit. Në të vërtetë këta zëra janë përfshirë në kapitalin neto si rregullime për ruajtjen e kapitalit ose rezerva rivlerësimi.

 © Fondacioni i SNRF-ve

Shtojca
Termat e përkufizuar

Termat e përkufizuar në vijim janë nxjerrë ose marrë nga paragrafët përkatës të Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar.

grupimi	Grupimi është mbledhja së bashku e aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave ose shpenzimeve që kanë karakteristika të përbashkëta dhe që janë përfshirë në të njëjtin klasifikim.	KK.7.20
aktiv	Një burim ekonomik aktual që kontrollohet nga njësia ekonomike si rezultat i ngjarjeve të shkuara.	KK.4.3
vlera kontabël	Vlera me të cilën një aktiv ose detyrim njihet në pasqyrën e pozicionit financiar.	KK.5.1
klasifikimi	Klasifikimi është radhitja e aktiveve, detyrimeve, kapitalit neto, të ardhurave dhe shpenzimeve bazuar në karakteristikat e përbashkëta për qëllime të paraqitjes dhe dhënies së informacioneve shpjeguese.	KK.7.7
pasqyrat financiare të kombinuara	Pasqyra financiare të një njësie raportuese që përfshijnë dy ose më shumë njësi ekonomike të cilat nuk janë të lidhura nga marrëdhënie mëmë-filial.	KK.3.12
pasqyra financiare të konsoliduara	Pasqyra financiare të njësie raportuese që përfshijnë njëkohësisht mëmën dhe filialet e saj.	KK.3.11
kontrolli i një burimi ekonomik	Mundësia aktuale për të drejtuar përdorimin e burimit ekonomik dhe marrjen e përfitimeve ekonomike që mund të vijnë prej tij.	KK.4.20
çregjistrimi	Heqja nga pasqyra e pozicionit financiar të një njësie ekonomike e të gjithë aktivit apo detyrimit të njohur më parë ose të një pjese të tij.	KK.5.26
burim ekonomik	Një e drejtë që ka mundësi të prodhojë përfitime ekonomike.	KK.4.4
karakteristika cilësore rritëse	Një karakteristikë cilësore që e bën informacionin e dobishëm edhe më të dobishëm. Karakteristika cilësore rritëse janë krahasueshmëria, verifikueshmëria, dhënia në kohë dhe kuptueshmëria.	KK.2.4, KK.2.23
kapitalin neto	Kapitali neto është interesi i mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes së të gjitha detyrimeve.	KK.4.63
kërkesë shtesë për kapitalin neto	Një kërkesë shtesë mbi interesin e mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes së të gjitha detyrimeve.	KK.4.64
kontratë përmbaruese	Një kontratë ose pjesa e një kontrate e cila është njëlloj e parealizuar—ose asnjëra nga palët nuk ka plotësuar detyrimet e saj, ose të dyja palët kanë plotësuar vetëm pjesërisht detyrimet e tyre në të njëjtën madhësi.	KK.4.56
pasiguri e ekzistencës	Pasiguri mbi ekzistencën ose jo të një aktivi apo detyrimi.	KK.4.13, KK.4.35
shpenzimet	Pakësime në aktivet, ose rritje në detyrimet, që vijnë si rezultat i pakësimeve në kapitalin neto të ndryshme nga ato që lidhen me shpërndarjet ndaj mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.	KK.4.69
karakteristika cilësore themelore	Një karakteristikë cilësore që duhet të zotërojë informacioni financiar për të qenë i dobishëm për përdoruesit kryesorë të raporteve financiare për qëllime të përgjithshme. Karakteristikat themelore cilësore janë përkatësia dhe paraqitja me besnikëri.	KK.2.4, KK.2.5
raporte financiare me qëllim të përgjithshëm	Një raport që jep informacion financiar për burimet ekonomike të njësisë raportuese, kërkesat shtesë ndaj njësisë ekonomike dhe ndryshimet në këto burime ekonomike dhe kërkesa shtesë, që është i dobishëm për përdoruesit kryesorë në vendimmarrjen lidhur me	KK.1.2, KK.1.12

	sigurimin e burimeve për njësinë ekonomike.	
pasqyra financiare me qëllim të përgjithshëm	Një formë e caktuar e raporteve financiare për qëllime të përgjithshme që japin informacion mbi aktivet, detyrimet, kapitalin neto, të ardhurat dhe shpenzimet e njësisë raportuese.	KK.3.2
të ardhurat	Rritje në aktivet, ose pakësim në detyrimet, që vijnë si rezultat i rritjeve në kapitalin neto, të ndryshme nga ato që lidhen me kontributet e mbajtësve të të drejtave për kapitalin neto.	KK.4.68
detyrimi	Një premtim aktual i njësisë ekonomike për të transferuar një burim ekonomik si pasojë e ngjarjeve të shkuara.	KK.4.26
informacion material	Informacioni është material nëse mungesa, paraqitja e gabuar ose e paqartë, ka pritshmëri të arsyeshme që të ndikojë në vendimet që përdoruesit kryesorë të pasqyrave financiare të përgjithshme mund të marrin në bazë të atyre pasqyrave financiare, të cilat japin informacion financiar rreth një njësie ekonomike të caktuar.	KK.2.11
matje	Rezultati i zbatimit të një baze matjeje ndaj një aktivi ose detyrimi dhe të ardhurave e shpenzimeve të lidhura me ta.	KK.6.1
bazat e matjes	Një tipar i identifikueshëm—për shembull, kosto historike, vlera e drejtë ose vlera e realizuar—e një zëri që matet.	KK.6.1
pasiguri e matjes	Pasiguri që lindin kur shumat monetare në raportet financiare nuk mund të vrojtohen drejtpërdrejt dhe prandaj duhet të vlerësohen.	KK.2.19
kompensimi	Grupimi i një aktivi dhe detyrimi të njohur dhe matur si një njësi llogarie e veçantë në një shumë neto të vetme në pasqyrën e pozicionit financiar.	KK.7.10
pasiguri rezultati	Pasiguria rreth shumës ose kohës së ndonjë fluksi hyrës ose dalës të përfitimeve ekonomike që do të vijnë nga një aktiv ose detyrim.	KK.6.61
mundësia për të prodhuar përfitime ekonomike	Brenda një burimi ekonomik, një tipar i cili tashmë ekziston dhe që të paktën në një rrethanë do të prodhojë përfitime ekonomike për njësinë përtej atyre të disponueshme për palët e tjera.	KK.4.14
përdoruesit kryesorë (të raportimit financiar për qëllim të përgjithshëm)	Investitorët ekzistues dhe potencialë, huadhënësit dhe kreditorët e tjerë.	KK.1.2
kujdesi	Ushtrimi i vëmendjes kur gjykohet në kushtet e pasigurisë. Ushtrimi i kujdesit do të thotë që aktivet dhe të ardhurat të mos mbivlerësohen dhe detyrimet dhe shpenzimet të mos nënvlerësohen. Po ashtu, ushtrimi i kujdesit nuk lejon nënvlerësim të aktiveve apo të ardhurave ose mbivlerësim të detyrimeve apo shpenzimeve.	KK.2.16
njohja	Procesi që paraprin përfshirjen e një zëri në pasqyrën e pozicionit financiar ose në pasqyrën e performancës financiare, sepse ai plotëson përkufizimin e një prej elementëve të pasqyrave financiare—aktiv, detyrim, kapital neto, të ardhura ose shpenzime. Njohja përfshin përshkrimin e zërit në një prej këtyre pasqyrave—ose veçmas ose së bashku me zëra të tjerë—me fjalë dhe me një shumë monetare, si edhe duke e përfshirë atë shumë në një apo më shumë totalet e asaj pasqyre.	KK.5.1
njësia raportuese	Një njësi ekonomike që duhet ose zgjedh të përgatisë pasqyra financiare për qëllime të përgjithshme.	KK.3.10
pasqyra financiare jo të konsoliduara	Pasqyra financiare të një njësie raportuese që është prind i vetëm (ose njësi zanafillë/origjinë).	KK.3.11
njësia e llogarisë	E drejta ose grupi i të drejtave, detyrimi ose grupi i detyrimeve, ose grupet e të drejtave dhe detyrimeve, për të cilat zbatohen kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes.	KK.4.48
informacion financiar i	Informacion financiar që është i dobishëm për përdoruesit kryesorë të	KK.1.2,

 © Fondacioni i SNRF-ve

dobishëm	raporteve financiare për qëllime të përgjithshme në vendimmarrjen e lidhur me sigurimin e burimeve për njësinë raportuese. Që të jetë i dobishëm, informacioni financiar duhet të jetë përkatës dhe të përfaqësojë me besnikëri atë që pretendon të përfaqësojë.	KK.2.4
përdorues (të raportimit financiar për qëllim të përgjithshëm)	Shih përdoruesit kryesorë (të raportimit financiar për qëllim të përgjithshëm).	–

Miratimi nga Bordi i *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar* u publikua në mars 2018

Kuadri konceptual për raportimin financiar u miratua për publikim nga13 prej 14 antarëve të BSNK Zonja Tarca abstenoi në funksion të emërimit të saj të fundit në Bord.

Hans Hoogervorst	Kryetar
Suzanne Lloyd	Nënkryetar
Nick Anderson	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz De Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

 © Fondacioni i SNRF-ve