

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 8

Baza e Përgatitjes së Pasqyrave Financiare

Objektivi

- 1 Objektivi i këtij Standardi është që të zgjerojë përkatësinë dhe besueshmërinë e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike, si dhe krahasueshmërinë në kohë të tyre dhe me pasqyrat financiare të njësisë ekonomike të tjera, duke përshkruar bazën e përgatitjes së pasqyrave financiare e cila përfshin:
 - (a) çështje të përgjithshme;
 - (b) kriteret e zgjedhjes, ndryshimit dhe dhënies si informacion shpjeguese të politikave kontabël; dhe
 - (c) trajtimin kontabël dhe dhënie informacionesh shpjeguese mbi politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe korrigjimet e gabimeve.
- 2 [Fshirë]

Objekti

- 3 Ky Standard do të zbatohet në përcaktimin e bazës së përgatitjes së pasqyrave financiare, përfshirë zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël, si dhe kontabilizimin e ndryshimeve të politikave kontabël, ndryshimeve në vlerësimet kontabël dhe korrigjimet e gabimeve të periudhës paraardhëse.
- 3A SNK 34 *Raportim Financiar i Ndërmjetëm* paraqet kërkesat për paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese të pasqyrave financiare përmblendhëse të ndërmjetme. Paragrafët 6A–6N të këtij Standardi zbatohen edhe për të tilla pasqyra financiare të ndërmjetme.
- 4 Efektet tatimore të korrigjimeve të gabimeve të periudhës paraardhëse dhe rregullimet retrospektive të bëra për të zbatuar ndryshimet në politikat kontabël kontabilizohen dhe jepet informacion në përputhje me SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat*.

Përkufizimet

- 5 Termat e mëposhtëm janë përdorur në këtë Standard sipas këtyre kuptimeve specifike:

Politikat kontabël janë parimet, bazat, marrëveshjet, rregullat dhe praktikatat e veçanta që zbatohen nga një njësi ekonomike në përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare.

Vlerësimet kontabël janë shumat monetare në pasqyrat financiare të cilat janë subjekt i pasigurisë në matje.

Standardet e Kontabilitetit SNRF janë standarde kontabiliteti të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit. Ato përfshijnë:

 - (a) Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar;
 - (b) Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit;
 - (c) Interpretimet e KIRFN; dhe
 - (d) Interpretimet e KIS.

Standardet e Kontabilitetit SNRF më parë njiheshin si Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar, SNRF, SNRF-të dhe Standardet SNRF.

Informacioni material përkufizohet në Shtojcën A të SNRF 18 *Paraqitja dhe Dhënia e Informacioneve Shpjeguese në Pasqyrat Financiare*. Termi material është përdorur në këtë Standard me të njëjtin kuptim.

Gabimet e periudhës paraardhëse janë mungesat nga dhe anomalitë në, pasqyrat financiare të njësisë ekonomike për një ose më shumë periudha paraardhëse që vijnë nga moszbatimi ose mospërdorimi i informacionit të besueshëm që:

 - (a) ishte i disponueshëm kur pasqyrat financiare u autorizuan të publikoheshin për ato periudha; dhe

- (b) mund të pritët në mënyrë të besueshme të ketë qenë i përfutur dhe marrë parasysh në përgatitjen dhe paraqitjen e këtyre pasqyrave financiare.

Gabime të tilla përfshijnë efektet e gabimeve matematikore, gabimeve në zbatimin e politikave kontabël, pavëmendje ose keqinterpretime të fakteve dhe mashtrim.

Zbatim retrospektiv është zbatimi i një politike të re kontabël për transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera sikur kjo politikë të ishte zbatuar përgjithmonë.

Rideklarim retrospektiv është korrigjimi i kontabilizimit, matjes dhe informacionit të dhënë për shumën të elementëve të pasqyrave financiare sikur gabimi i periudhës paraardhëse nuk ka ndodhur kurrë.

I pazbatueshëm Zbatimi i një kërkesë është jo i mundur praktikisht atëherë kur njësi ekonomike nuk ka mundësi ta zbatojë atë dhe pas bërjes së të gjithë përpjekjeve të arsyeshme për ta zbatuar. Për një periudhë paraardhëse të veçantë, është i pazbatueshëm të kryhet një ndryshim në politikën kontabël retrospektivisht ose për të bërë një riparaqitje retrospektive për të korrigjuar një gabim në se:

- (a) efektet e zbatimit retrospektiv ose rideklarimi retrospektiv nuk janë të përcaktueshme;
- (b) zbatimi retrospektiv ose rideklarimi retrospektiv kërkojnë supozime rreth synimeve të drejtimit të cilat kanë qenë në atë periudhë; ose
- (c) zbatimi retrospektiv ose rideklarimi retrospektiv kërkojnë vlerësime të rëndësishme të shumave dhe është e pamundur të dallohet objektivisht informacioni rreth këtyre vlerësimeve të cilat:
 - (i) japin evidencë të rrethanave që kanë ekzistuar në datën (datat) në të cilat këto shuma janë kontabilizuar, matur apo është dhënë informacioni; dhe
 - (ii) mund të kenë qenë disponibël kur pasqyrat financiare për atë periudhë paraardhëse ishin autorizuar për publikim nga informacione të tjera.

Zbatimi prospektiv i një ndryshimi në politikat kontabël dhe njohja e efektit të një ndryshimi në një vlerësim kontabël, përkatësisht, janë:

- (a) zbatimi i një politike të re kontabël ndaj transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera që ndodhën mbas datës në të cilën u ndryshua politika; dhe
- (b) njohja e efektit të ndryshimit në vlerësimin kontabël në periudhën aktuale dhe ato të ardhshme që ndikohen nga ndryshimi.

6

[Fshirë]

Baza e përgatitjes—çështje të përgjithshme

Paraqitja e drejtë dhe pajtueshmëria me Standardet e Kontabilitetit SNRF

- 6A Pasqyrat financiare do të pasqyrojnë me drejtësi pozicionin financiar, performancën financiare dhe fluksin e mjeteve monetare të një njësie ekonomike. Paraqitja e drejtë kërkon një përfaqësim të besueshëm të efekteve të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera në përputhje me përkufizimet dhe kriteret e njohjes për aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet të paraqitura në *Kuadrin Konceptual për Raportimin Financiar (Kuadri Konceptual)*. Zbatimi i SNRF-ve, me dhënie informacionesh shpjeguese shtesë kur është e nevojshme, supozohet se siguron pasqyra financiare që mundësojnë një paraqitje të drejtë.
- 6B Njësi ekonomike, pasqyrat financiare të së cilës janë në pajtim me Standardet e Kontabilitetit SNRF dhe kërkesat e këtij Standardi, duhet të bëjë një deklaratë të qartë dhe pa rezerva të kësaj pajtueshmërie në shënimet shpjeguese. Njësi ekonomike nuk duhet të përshkruajë pasqyrat financiare si të pajtueshme me Standardet e Kontabilitetit SNRF në rast se ato nuk janë në pajtueshmëri me të gjitha kërkesat e Standardeve të Kontabilitetit SNRF.
- 6C Pothuajse në të gjitha rrethanat, një njësi ekonomike arrin paraqitjen e drejtë nëpërmjet pajtueshmërisë me SNRF-të e zbatueshme. Një paraqitje e drejtë kërkon gjithashtu që njësi ekonomike:

- (a) të zgjedhë dhe të zbatojë politikat kontabël në përputhje me këtë Standard. Ky Standard paraqet një udhëzues të hierarkisë së autoritetit që drejtimi duhet të marrë parasysh në mungesë të një SNRF-je që zbatohet në mënyrë specifike tek një zë.
 - (b) të paraqesë informacionin, përfshirë politikat kontabël, në një mënyrë që siguron informacion përkatës, të besueshëm, të krahasueshëm dhe të kuptueshëm.
 - (c) të sigurojë dhënie informacioni shpjegues shtesë atëherë kur pajtueshmëria me kërkesa të caktuara të SNRF-ve është e pamjaftueshme që t'u mundësojë përdoruesve të kuptojnë ndikimin e transaksioneve të caktuara, ngjarjeve dhe kushteve të tjera, në pozicionin financiar dhe performancën financiare të njësisë ekonomike.
- 6D** Politika të papërshtatshme kontabël nuk korrigjohen as me dhënie informacionesh shpjeguese të politikave kontabël të përdorura dhe as nëpërmjet shënimeve shpjeguese ose materialit shpjegues.
- 6E** Në rrethana shumë të rralla në të cilat drejtimi arrin në përfundimin se pajtueshmëria me një SNRF do të jetë kaq çorientuese sa do të sjellë një konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitura në *Kuadrin Konceptual*, njësia ekonomike duhet ta shmangë atë kërkesë sipas mënyrës së paraqitur në paragrafin 6F nëse kuadri rregullator përkatës e kërkon ose nuk e ndalon një shmangie të tillë.
- 6F** Kur një njësi ekonomike shmanget nga një kërkesë e një SNRF-je në përputhje me paragrafin 6E, ajo do të japë informacion shpjegues:
- (a) që drejtimi ka arritur në përfundimin se pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të drejtë pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset monetare të njësisë ekonomike;
 - (b) që ato janë në pajtim me SNRF-të e zbatueshme, me përjashtim të një kërkesë të caktuar nga e cila është shmangur për të arritur një paraqitje të drejtë;
 - (c) për titullin e SNRF-së që njësia ekonomike ka shmangur, natyrën e shmangies, përfshirë dhe trajtimin që do të kërkohej sipas SNRF, arsyen pse ky trajtim do të ishte kaq çorientues në rrethanat që do të sillte konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitura në *Kuadrin Konceptual*, si dhe trajtimin e përdorur; dhe
 - (d) për secilën periudhë të paraqitur, ndikimin financiar të shmangies në secilin zë të pasqyrave financiare që do ishte raportuar në përputhje me atë kërkesë.
- 6G** Kur njësia ekonomike shmanget nga një kërkesë e një SNRF-je në një periudhë të mëparshme dhe kjo shmangie ndikon shumat e njohura në pasqyrat financiare të periudhës aktuale, ajo do të japë informacionin shpjegues të paraqitur në paragrafët 6F(c)–6F(d).
- 6H** Paragrafi 6G zbatohet, për shembull, kur një njësi ekonomike është shmangur në periudhën e mëparshme nga një kërkesë e një SNRF-je për matjen e aktiveve ose detyrimeve dhe kjo shmangie ndikon matjen e ndryshimeve në aktivet dhe detyrimet e njohura në pasqyrat financiare të periudhës aktuale.
- 6I** Në rrethana shumë të rralla në të cilat drejtimi arrin në përfundimin se pajtueshmëria me një kërkesë SNRF-je do të ishte aq çorientuese sa do të sillte konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitura në *Kuadrin Konceptual*, por që kuadri përkatës rregullator e ndalon shmangien nga kërkesa, njësia ekonomike duhet që me maksimumin e mundshëm të përpjekjeve të pakësojë aspektet çorientuese të perceptuara lidhur me pajtueshmërinë duke dhënë informacion shpjegues mbi:
- (a) titullin e SNRF-së në fjalë, natyrën e kërkesës dhe arsyen pse drejtimi ka dalë në përfundimin se pajtimi me këtë kërkesë është kaq çorientues në rrethanat, sa do të sjellë konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitura në *Kuadrin Konceptual*; dhe
 - (b) për secilën periudhë të paraqitur, rregullimet për çdo zë në pasqyrat financiare që drejtimi ka arritur në përfundimin se do të jenë të nevojshme për të realizuar një paraqitje të drejtë.
- 6J** Duke i'u referuar paragrafëve 6E–6I, një zë informacioni do të jetë në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare kur ai nuk paraqet në mënyrë besnike transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera që ai ose synon të paraqesë ose pritet në mënyrë të arsyeshme që të paraqesë dhe si pasojë ka gjasa të ndikojë vendimet ekonomike të marra nga përdoruesit e pasqyrave financiare. Kur vlerëson nëse pajtueshmëria me një kërkesë specifike SNRF-je do të jetë aq çorientuese sa do të sjellë konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitura në *Kuadrin Konceptual*, drejtimi merr në konsideratë:
- (a) përse objektivi i pasqyrave financiare nuk mund të arrihet në rrethanat specifike; dhe
 - (b) si ndryshojnë rrethanat e njësisë ekonomike nga rrethanat e njësisë të tjera ekonomike që janë në pajtueshmëri me kërkesën. Nëse njësi ekonomike të tjera në rrethana të ngjashme pajtohen me kërkesën, ekziston një supozim kundërshtimi se pajtueshmëria e njësisë ekonomike me kërkesën

nuk do të jetë aq çorientuese sa të sjellë konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të paraqitur në *Kuadrin Konceptual*.

Vijimësia

- 6K** Kur përgatit pasqyrat financiare, drejtimi duhet të bëjë një vlerësim të aftësisë së njësive ekonomike për të vazhduar në vijimësi. Pasqyrat financiare duhet të përgatiten mbi bazën e vijimësisë me përjashtim të rasteve kur drejtimi synon të likuidojë njësinë ekonomike, ose të ndërpresë veprimtarinë e saj, ose kur nuk ka ndonjë alternativë tjetër realiste përveç se të veprojë në këtë mënyrë. Kur drejtimi është i ndërgjegjshëm, në bërjen e vlerësimit, për pasiguritë materiale të lidhura me ngjarjet ose kushtet të cilat mund të hedhin dyshime të mëdha mbi aftësinë e njësive ekonomike për të vazhduar në vijimësi, për këto pasiguri duhet të jepen informacione shpjeguese. Kur njësia ekonomike nuk përgatit pasqyra financiare në bazë të parimit të vijimësisë, ky fakt duhet të jepet në informacionet shpjeguese, së bashku me bazën sipas të cilës janë përgatitur pasqyrat financiare dhe arsyen pse njësia ekonomike nuk shihet në vijimësi.
- 6L** Për të vlerësuar nëse supozimi i vijimësisë është ose jo i përshtatshëm, drejtimi i njësive ekonomike duhet të mbajë parasysh të gjithë informacionin e vlefshëm për të ardhmen, që si periudhë është të paktën dymbëdhjetë muaj nga fundi i periudhës raportuese, por që nuk kufizohet vetëm në të. Shkalla e marrjes parasysh varet nga faktet për secilin rast. Nëse një njësi ekonomike ka një histori operacionesh fitimprurëse, si dhe disponim të menjëhershëm të burimeve financiare, ajo mund të arrijë në përfundimin se baza e vijimësisë për kontabilitetin është e përshtatshme, pa patur nevojë për analiza të detajuara. Në raste të tjera, drejtimi mund të ketë nevojë të vlerësojë një gamë të gjerë faktorësh që lidhen me përfitueshmërinë aktuale dhe atë të pritshme, afatet e pagimit të borxheve dhe burimet e mundshme të zëvendësimit të financimit, përpara se të bindet se baza e vijimësisë është e përshtatshme.

Kontabiliteti mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara

- 6M** Njësia ekonomike duhet të përgatisë pasqyrat e saj financiare, me përjashtim të informacionit lidhur me fluksin e mjeteve monetare, duke përdorur kontabilitetin mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara.
- 6N** Kur përdoret kontabiliteti mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, zërat njihen si aktive, detyrime, kapital neto, të ardhura dhe shpenzime (elemente të pasqyrave financiare) kur ato plotësojnë përkufizimet dhe kriteret për njohjen e këtyre elementeve të dhëna në *Kuadrin Konceptual*.

Politikat kontabël

Zgjedhja dhe zbatimi i politikave kontabël

- 7** Kur një Standard zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, politika kontabël zbatuar për atë element përcaktohet duke zbatuar Standardin.
- 8** SNRF-të parashtrojnë politika kontabël për të cilat BSNK ka arritur në përfundimin se rezultojnë në pasqyrat financiare që përmbajnë informacione të besueshme e përkatëse rreth transaksioneve, ngjarjeve e kushteve të tjera për të cilat ato zbatohen. Këto politika nuk ka nevojë të zbatohen kur efekti i zbatimit të tyre është jo-materiale. Megjithatë, është e papërshtatshme të bësh apo të lësh të pa korrigjuar, devijime jo-materiale nga SNRF-të për të arritur një paraqitje të caktuar të gjendjes financiare, rezultatin financiar apo flukset e monetare të një njësie ekonomike.
- 9** SNRF-të janë të shoqëruara me udhëzime për të ndihmuar subjekte në aplikimin e kërkesave të tyre. Të gjitha udhëzime të tilla pohojnë se udhëzimi është një pjesë integrale e SNRF-ve. Udhëzim që është një pjesë integrale e SNRF-ve është i detyrueshëm. Udhëzimet e zbatimit të Standardeve të emetuara nga BSNK nuk janë pjesë e këtyre Standardeve, prandaj nuk përmbajnë kërkesa për pasqyrat financiare.
- 10** Në mungesë të një Standardi që zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, drejtimi do të përdorë gjykimin e tij në zhvillimin dhe zbatimin e politikës kontabël që rezulton në informacionin i cili është:
- (a) i rëndësishëm për nevojat e vendim-marrjes ekonomike të përdoruesve; dhe
 - (b) i besueshëm, për atë që pasqyrat financiare:

- (i) paraqesin me besnikëri gjendjen financiare, rezultatin financiar dhe flukset monetare të njësisë ekonomike;
 - (ii) reflektojnë përmbajtjen ekonomike të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera, dhe jo domosdoshmërisht formën ligjore;
 - (iii) janë neutrale, d.m.th. me paanshmëri;
 - (iv) janë të kujdesshme; dhe
 - (v) janë të plota në të gjitha aspektet materiale.
- 11 Në bërjen e gjykimit të përshkruar në paragrafin 10, drejtimi duhet t'i referohet, si dhe të marrë në konsideratë zbatueshmërinë e burimeve të mëposhtme në rendin zbritës:
- (a) kërkesat në SNRF që trajtojnë çështje të ngjashme dhe që kanë lidhje; dhe
 - (b) përkufizimet, kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes për aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet në *Kuadrin konceptual*.¹
- 12 Në procesin e gjykimit të përshkruar në paragrafin 10, drejtimi gjithashtu mund të marrë parasysh direktivat më të fundit të organizmave të tjerë që përcaktojnë standarde dhe që përdorin të njëjtin kuadër konceptual për të zhvilluar standarde kontabiliteti, literaturë tjetër kontabël dhe praktika të pranura të sektorëve të ekonomisë, për aq sa ato nuk janë në kundërshtim me burimet në paragrafin 11.

Qëndrueshmëria e politikave kontabël

- 13 Një njësi ekonomike zgjedh dhe zbaton politikat e tij kontabël me qëndrueshmëri për transaksione, ngjarje dhe kushte të tjera të ngjashme, përveç rastit kur një Standard kërkon apo lejon në mënyrë të posaçme kategorizimin e elementëve për të cilët politika të ndryshme mund të jenë të përshtatshme. Nëse një Standard ose një Interpretim kërkon ose lejon të tillë kategorizim, zgjidhet dhe zbatohet një politikë kontabël me qëndrueshmëri për çdo kategori.

Ndryshime në politikat kontabël

- 14 Një njësi duhet të ndryshojë një politikë kontabël vetëm nëse ndryshimi:
- (a) kërkohej nga një Standard; ose
 - (b) çon në pasqyrat financiare që japin një informacion të besueshëm dhe më të rëndësishëm rreth efekteve të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve të tjera në pozicionin financiar, performancën financiare ose të flukseve të mjeteve monetare të njësisë.
- 15 Përdoruesit e pasqyrave financiare duhet të kenë mundësi të krahasojnë pasqyrat financiare të një njësie ekonomike në kohë për të identifikuar tendencat e tij në gjendjen financiare, rezultatin financiar dhe flukset monetare. Kështu, të njëjtat politika kontabël zbatohen brenda çdo periudhe dhe nga një periudhë në tjetrën përveçse kur një ndryshim në politikën kontabël plotëson një nga kriteret në paragrafin 14.
- 16 Të mëposhtmet nuk janë ndryshime në politikat kontabël:
- (a) zbatimi i një politike kontabël për transaksione, ngjarje apo kushte të tjera që ndryshojnë në thelb nga ato që kanë ndodhur më parë; dhe
 - (b) zbatimi i një politike të re kontabël për transaksione, ngjarje apo kushte të tjera që nuk kanë ndodhur më parë ose nuk kanë qenë materiale.
- 17 Zbatimi fillestar i një politike për të rivlerësuar aktive në përputhje me SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri dhe pajisje* apo SNK 38 *Aktivet jo-materiale* është një ndryshim në politikën kontabël që trajtohet si një rivlerësim në përputhje me SNK 16 apo SNK 38, i cili nuk trajtohet në përputhje me këtë Standard.
- 18 Paragrafët 19-31 nuk zbatohen për ndryshimet në politikën kontabël, të përshkruar në paragrafin 17.

Zbatimi i ndryshimeve në politikat kontabël

- 19 Subjekt i paragrafit 23:

¹ Paragrafi 54G shpjegon se si kjo kërkesë është ndryshuar për tepricat e llogarive rregulluese.

- (a) një njësi ekonomike llogarit një ndryshim në politikën kontabël që rezulton nga zbatimi fillestar i një Standardi në përputhje me dispozitat e veçanta kalimtare, në se ka të tilla, në atë Standard; dhe
 - (b) një njësi ekonomike duhet të zbatojë ndryshimet retrospektivisht në rastin kur ndryshon një politikë kontabël për shkak të zbatimit fillestar të një Standardi të cilat nuk përfshijnë dispozita të veçanta kalimtare për t'u zbatuar ndaj këtyre ndryshimeve, ose kur ndryshon vullnetarisht një politikë kontabël, ajo do zbatojë ndryshimin në mënyrë retrospektive.
- 20 Për qëllimet e këtij Standardi, zbatimi më përpara i një SNRF nuk është një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël.
- 21 Në mungesë të një SNRF që zbatohet veçanërisht për një transaksion, ngjarje apo kusht tjetër, drejtimi, në përputhje me paragrafin 12, mund të zbatojë një politikë kontabël nisur nga prononcimet më të fundit të organizmave të tjera rregullatore që përdorin një kuadër konceptual të ngjashëm për zhvillimin e standardeve të kontabilitetit. Nëse, njësi ekonomike duke ndjekur ndryshimet e këtyre prononcimeve, njësi ekonomike zgjedh të ndryshojë një politikë kontabël, ky ndryshim kontabilizohet dhe paraqitet si një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël.

Zbatimi retrospektiv

- 22 Nënshtruar parashikimeve të paragrafit 23, kur një ndryshim në politikën kontabël zbatohet retrospektivisht në përputhje me paragrafin 19(a) ose (b), njësi ekonomike rregullon tepricën e çeljes të secilit element të ndikuar të kapitaleve të veta për periudhën më të fundit paraardhëse të paraqitur dhe shumat e tjera krahasuese të deklaruara për secilën periudhë paraardhëse të deklaruar sikur politika e re kontabël ka qenë zbatuar përgjithmonë.

Kufizimet ndaj zbatimit retrospektiv

- 23 Kur zbatimi retrospektiv kërkohet nga paragrafi 19(a) ose (b), ndryshimi në politikën kontabël zbatohet retrospektivisht, përveç rastit kur ai është i pazbatueshëm për të përcaktuar qoftë efektet e periudhës së veçantë qoftë efektet e akumuluar të ndryshimit.
- 24 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektet e periudhës të veçantë të ndryshimeve në politikën kontabël ndaj informacionit krahasues për një apo më shumë periudha paraardhëse të paraqitura, njësi ekonomike zbaton politikën e re kontabël për shumat e mbartura të aktiveve dhe detyrimeve qysh nga fillimi i periudhës më të fundit për të cilin zbatimi retrospektiv është i zbatueshëm, që mund të jetë periudha aktuale, si dhe bëhet rregullimi korrespondues në tepricën e çeljes të secilit element të ndikuar të kapitaleve të veta për atë periudhë.
- 25 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektin e akumuluar, në fillimin e periudhës aktuale, në zbatimin e një politike të re kontabël në të gjithë periudhën paraardhëse, njësi ekonomike rregullon informacionin krahasues për ta zbatuar politikën e re kontabël prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme.
- 26 Kur një njësi ekonomike zbaton retrospektivisht një politikë kontabël, ai zbaton politikën e re kontabël ndaj informacionit krahasues për periudhat paraardhëse për aq periudha sa është e zbatueshme. Zbatimi retrospektiv në një periudhë paraardhëse nuk është i zbatueshëm kur ai nuk mund të përcaktojë efektin e akumuluar ndaj shumave edhe në tepricën e çeljes edhe në tepricën e mbylljes të pasqyrës së pozicionit financiar për atë periudhë. Shuma që rezulton nga rregullimi që lidhet me periudhat para periudhave që paraqiten në pasqyrat financiare bëhet në tepricën e çeljes të secilit element të kapitaleve të veta të paraardhëse më të afërt të paraqitur. Zakonisht rregullimi bëhet për fitimet e pashpërndara. Megjithatë, rregullimi mund të bëhet për një element tjetër të kapitaleve të veta (për shembull, për të respektuar një Standard apo një Interpretim). Çdo informacion tjetër rreth periudhave paraardhëse, të tillë si përmbledhje historike të të dhënave financiare, gjithashtu rregullohet për aq periudha sa është e zbatueshme.
- 27 Kur është e pazbatueshme për një njësi ekonomike të aplikojë retrospektivisht një politike të re kontabël, sepse nuk mund të përcaktojë efektin e akumuluar nga zbatimi i politikës në të gjithë periudhat paraardhëse, njësi ekonomike në përputhje me paragrafin 25, zbaton prospektivisht politikën e re kontabël nga fillimi i periudhës më e afërt të zbatueshme. Për këtë ajo nuk merr parasysh pjesën e rregullimit kumulativë për aktivet, detyrimet dhe kaptalet e veta të dala para kësaj date. Ndryshimi i një politike kontabël lejohet edhe kur është e pazbatueshme për të aplikuar politikën prospektivisht për ndonjë periudhë paraardhëse. Paragrafët 50-53 japin udhëzime se kur është e pazbatueshme për të aplikuar një politikë të re kontabël ndaj një apo më shumë periudhave paraardhëse.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

Dhënie informacionesh shpjeguese mbi zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël

- 27A** Njësia ekonomike do të japë informacion shpjegues material mbi politikat e saj kontabël (shih paragrafin 5). Informacioni mbi politikën kontabël është material nëse i marrë së bashku me informacione të tjera të përfshira në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike, ai mund që në mënyrë të arsyeshme të pritët të ndikojë në vendimet që marrin përdoruesit kryesorë të pasqyrave financiare për qëllime të përgjithshme, bazuar në këto pasqyra.
- 27B** Informacioni mbi politikat kontabël që lidhet me transaksionet jomateriale, ngjarje ose kushte të tjera është jo i rëndësishëm dhe nuk nevojitet që të paraqitet. Por, informacioni mbi politikat kontabël mund të jetë material për shkak të natyrës së transaksionit, ngjarjeve apo kushteve të tjera edhe pse shumat janë jo të rëndësishme. Megjithatë, jo i gjithë informacioni mbi politikat kontabël që lidhet me transaksione materiale, ngjarje apo kushte të tjera është në vetvete material.
- 27C** Informacioni mbi politikat kontabël pritët të jetë material nëse përdoruesit e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike do ta kenë të nevojshëm për të kuptuar informacionin tjetër material në pasqyrat financiare. Për shembull, një njësi ekonomike ka gjasa të konsiderojë informacionin mbi politikat kontabël material për pasqyrat e saj financiare nëse ai informacion lidhet me transaksione materiale, ngjarje apo kushte të tjera dhe:
- (a) njësia ekonomike ka ndryshuar politikën e saj kontabël gjatë periudhës raportuese dhe ky ndryshim ka sjellë një ndryshim material të informacionit në pasqyrat financiare;
 - (b) njësia ekonomike zgjedh politikën kontabël nga një apo më shumë opsionet e lejuara nga SNRF-të—një situatë e tillë mund të lindë kur njësia ekonomike zgjedh të masë një aktiv afatgjatë të investuar me koston historike kundrejt vlerës së drejtë të aktivit;
 - (c) politika kontabël u zhvillua në përputhje me këtë Standard, në mungesë të një SNRF-je të zbatueshëm në mënyrë specifike;
 - (d) politika kontabël lidhet me një fushë për të cilën njësisë ekonomike i kërkohet të bëjë gjykime ose supozime të rëndësishme gjatë zbatimit të një politike kontabël, si dhe njësia ekonomike jep informacione shpjeguese mbi këto gjykime apo supozime në përputhje me paragrafët 27G dhe 31A; ose
 - (e) kontabilizimi i kërkuar për to është kompleks dhe përdoruesit e pasqyrave financiare të njësisë ekonomike nuk do të mund të kuptonin ato transaksione materiale, ngjarje apo kushte të tjera—një situatë e tillë mund të lindë kur njësia ekonomike zbaton më shumë se një SNRF për një klasë transaksionesh materiale.
- 27D** Informacioni mbi politikat kontabël që fokusohet në mënyrën sesi njësia ekonomike ka zbatuar kërkesat e SNRF-ve në rrethanat e saj, ofron informacion specifik për njësinë ekonomike, i cili është më i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare sesa informacioni i standardizuar, ose informacioni që vetëm përsërit apo përmbledh kërkesat e SNRF-ve.
- 27E** Nëse njësia ekonomike jep informacion jomaterial mbi politikat kontabël, ky informacion nuk duhet të lerë në hije informacionin mbi politikat kontabël materiale.
- 27F** Përfundimi i një njësie ekonomike se informacioni mbi politikat kontabël është jomaterial nuk ndikon kërkesat përkatëse për dhënie informacionesh shpjeguese të paraqitura në SNRF-të e tjera.
- 27G** Njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues, së bashku me informacionin material për politikat kontabël ose shënimet e tjera shpjeguese, mbi gjykimet, përveç atyre që përfshijnë vlerësimet (shiko paragrafin 31A), që drejtimi ka bërë në procesin e zbatimit të politikave kontabël të njësisë dhe që kanë efektin më domethënës në shumat e njohura në pasqyrat financiare.
- 27H** Në procesin e zbatimit të politikave kontabël të njësisë ekonomike, drejtimi bën gjykime të ndryshme, përveç atyre që përfshijnë çmuarje, të cilat, mund të ndikojnë në mënyrë të rëndësishme shumat e njohura në pasqyrat financiare. Për shembull, drejtimi bën gjykime në përcaktimin:
- (a) nëse në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet e rëndësishme nga pronësia e aktiveve financiare dhe aktiveve me qira u janë transferuar njësive ekonomike të tjera;
 - (b) nëse në thelb shitje të caktuara të mallrave janë marrëveshje financimi dhe për pasojë nuk sjellin të ardhura; dhe
 - (c) nëse kushtet kontraktuale të një aktivi financiar shkaktojnë në datat e specifikuar flukse mjetesh monetare të cilat janë vetëm pagesa të principalit dhe të interesit për shumën e papaguar të principalit.

- 271 Disa nga dhënit e informacioneve shpjeguese të bëra në përputhje me paragrafin 27G kërkohen nga SNRF-të e tjera. Për shembull, SNRF 12 *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese Lidhur me Interesat në Njësitë e Tjera Ekonomike* i kërkon njësisë ekonomike të japë informacion shpjegues lidhur me gjykimet që ka bërë në përcaktimin nëse kontrollon një njësi tjetër ekonomike. SNK 40 *Aktive Materiale Afatgjata për Investim* kërkon dhënie informacionesh shpjeguese lidhur me kriterin e përdorur nga njësia ekonomike për të dalluar aktivet afatgjata materiale të investuar nga pasuria e zotëruar nga pronari dhe nga aktivet e mbajtura për shitje në rrjedhën normale të biznesit, kur klasifikimi i aktiveve afatgjata materiale është i vështirë.

Dhënia e informacionit shpjegues për ndryshimet në politikat kontabël

- 28 Kur zbatimi fillestar i një Standardi ka efekt në periudhën aktuale apo në ndonjë periudhë paraardhëse, të tillë efekt që është i pazbatueshëm për të përcaktuar shumën e rregullimit, apo që mund të ketë efekt në periudhat e ardhshme, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese:

- (a) titullin e SNRF;
- (b) kur është e zbatueshme, që ndryshimi në politikën kontabël është bërë në përputhje me dispozitat e tij kalimtare;
- (c) natyrën e ndryshimit në politikën kontabël;
- (d) kur është e zbatueshme, një përshkrim të dispozitave kalimtare;
- (e) kur është e zbatueshme, dispozitat kalimtare që mund të kenë një efekt ndaj periudhave të ardhshme;
- (f) shumën e rregullimit për periudhën aktuale dhe secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme:
 - (i) për secilin nënzë të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe
 - (ii) nëqoftëse SNK 33 *Të Ardhurat për aksion* zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;
- (g) shumën e rregullimit që lidhet me periudhat para atyre të paraqitura, për aq sa është e zbatueshme; dhe
- (h) nëqoftëse zbatimi retrospektiv që kërkohet nga paragrafi 19(a) apo (b) është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të veçantë, apo për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që kanë çuar në ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë zbatuar ndryshimi në politikën kontabël.

Pasqyrat financiare të periudhave të mëpasshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

- 29 Kur një ndryshim i vullnetshëm në politikën kontabël ka efekt në periudhën aktuale apo në ndonjë periudhë paraardhëse, të tillë efekt që në atë periudhë është e pazbatueshme për të përcaktuar shumën e rregullimit, apo që mund të ketë efekt në periudhat e ardhshme, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese:

- (a) natyrën e ndryshimit në politikën kontabël;
- (b) arsyet pse zbatimi i politikës së re kontabël siguron informacion të besueshëm dhe më i rëndësishëm;
- (c) për periudhën aktuale dhe secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme, shumën e rregullimit:
 - (i) për secilin nënzë të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe
 - (ii) nëqoftëse SNK 33 zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;
- (d) shumën e rregullimit që lidhet me periudhat para atyre të paraqitura, për aq sa është e zbatueshme; dhe
- (e) nëqoftëse aplikimi retrospektiv është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të veçantë, apo për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që kanë çuar në ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë zbatuar ndryshimi në politikën kontabël.

Pasqyrat financiare të periudhave të mëpasshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

- 30 Kur një njësi ekonomike nuk ka zbatuar një Standard apo një Interpretim të ri që është publikuar por që akoma nuk ka hyrë në fuqi, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese:**
- (a) mbi këtë fakt; dhe
 - (b) informacion domethënës të njohur ose të vlerësuar arsyeshëm, me qëllim vlerësimin e ndikimit të mundshëm, që do të ketë zbatimi i Standardit ose Interpretimit të ri, në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike në periudhën kur do të zbatohen për herë të parë.
- 31** Në pajtim me paragrafin 30, njësia ekonomike merr parasysh dhënien e informacioneve shpjeguese mbi:
- (a) titullin e Standardit të ri;
 - (b) natyrën e pengesës së ndryshimit apo ndryshimeve në politikën kontabël;
 - (c) datën nga e cila kërkohet të zbatohet SNRF;
 - (d) datën në të cilën ai planifikon të zbatojë fillimisht SNRF; dhe
 - (e) ose:
 - (i) një diskutim për ndikimin që pritët të ketë zbatimi fillestar i SNRF në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike; ose
 - (ii) një deklaratë mbi atë ndikim, nëse ndikimi nuk është i njohur ose i vlerësueshëm në mënyrë të arsyeshme.

Dhënie informacionesh shpjeguese mbi burimet për vlerësimin e pasigurisë

- 31A** Një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues lidhur me supozimet që bëjnë për të ardhmen, si dhe për burime të tjera kryesore për vlerësimin e pasigurisë në fund të periudhës raportuese, që kanë një rrezik të rëndësishëm për të shkaktuar një rregullim material në vlerën kontabël (neto) të aktiveve dhe detyrimeve brenda vitit të ardhshëm financiar. Përsa i përket këtyre aktiveve dhe detyrimeve, shënimet shpjeguese duhet të përfshijnë detaje për:
- (a) natyrën e tyre; dhe
 - (b) vlerën e tyre kontabël (neto) në fund të periudhës raportuese.
- 31B** Përcaktimi i vlerës kontabël (neto) të disa aktiveve dhe detyrimeve kërkon çmuarjen e efekteve të ngjarjeve të pasigurta të ardhshme mbi këto aktive dhe detyrime në fund të periudhës raportuese. Për shembull, në mungesë të vërtetimit më të fundit në çmimet e tregut, janë të nevojshme çmuarje të orientuara nga e ardhmja për të matur shumën e rikuperueshme të klasave të tokës, ndërtesave, makinerive e pajisjeve, efektet e vjetërimit teknologjik (moral) të inventarëve, provizioneve për zhvillimet e ardhshme të konflikteve në proces, si dhe detyrimeve lidhur me përfitimet afatgjata të punonjësve të tilla si detyrimet për pension. Këto çmuarje përfshijnë supozime rreth zërave të tillë si rreziku i rregullimit të fluksit të mjeteve monetare ose normave të përdorura të skontimit, ndryshimeve të ardhshme në pagat dhe ndryshimet e ardhshme në çmimet që ndikojnë në kosto të tjera.
- 31C** Supozimet kryesore dhe burime të tjera kryesore të vlerësimit të pasigurisë të dhëna si informacion shpjegues në përputhje me paragrafin 31A, lidhen me çmuarje që kërkojnë gjykime më të vështira, subjektive dhe të ndërlikuara nga ana e drejtimit. Zakonisht, me rritjen e numrit të variablave dhe supozimeve që ndikojnë në zgjidhjet e mundshme të ardhshme të pasigurisë, këto gjykime bëhen më subjektive dhe të ndërlikuara, si dhe rritet dhe mundësia për një rregullim material të mëvonshëm mbi vlerën kontabël (neto) të aktiveve dhe detyrimeve.
- 31D** Dhëniet e informacionit shpjegues në paragrafin 31A nuk kërkohen për aktive dhe detyrime me një rrezik të madh që vlera kontabël (neto) e tyre mund të ndryshojë materialisht brenda vitit të ardhshëm financiar, nëse në fund të periudhës raportuese ato maten me vlerën e drejtë bazuar në një çmim të kuotuar në një treg aktiv për një aktiv apo detyrim të njëjtë. Këto vlera të drejta mund të ndryshojnë ndjeshëm brenda vitit financiar të ardhshëm, por këto ndryshime nuk do të vijnë si rezultat i supozimeve ose burimeve të tjera të vlerësimit të pasigurisë në fund të periudhës raportuese.
- 31E** Njësia ekonomike siguron dhënien e informacionit shpjegues në paragrafin 31A në një mënyrë që ndihmon përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë gjykimet e bëra nga drejtimi lidhur me të ardhmen dhe burime të tjera kryesore të vlerësimit të pasigurisë. Natyra dhe madhësia e informacionit që jepet ndryshon sipas natyrës së supozimit dhe rrethanave të tjera. Disa shembuj të llojeve të dhënies së informacioneve shpjeguese janë:
- (a) natyra e supozimit ose çmuarjes tjetër të pasigurisë;
 - (b) ndjeshmëria e vlerës kontabël (neto) ndaj metodave, supozimeve dhe çmuarjeve duke theksuar llogaritjen e tyre, përfshirë dhe arsyet e kësaj ndjeshmërie;

- (c) zgjidhjen e prituri të një pasigurie dhe gamën e rezultateve me probabilitet të arsyeshëm brenda vitit të ardhshëm financiar, lidhur me vlerën kontabël (neto) të aktiveve dhe detyrimeve të ndikuara; dhe
 - (d) një shpjegim i ndryshimeve të bëra ndaj supozimeve të mëparshme lidhur me këto aktive dhe detyrime, nëse pasiguria mbetet e pazgjidhur.
- 31F Ky standard nuk kërkon që njësia ekonomike të japë informacion shpjegues lidhur me buxhetimin ose parashikimet në përgatitjen e dhënies së informacioneve shpjeguese të paragrafit 31A.
- 31G Në disa raste është e pazbatueshme dhënia e informacionit shpjegues për madhësinë e efektit të mundshëm të një supozimi ose të burimit kryesor të vlerësimit të pasigurisë në fund të periudhës së raportimit financiar. Në raste të tilla njësia ekonomike jep informacion shpjegues se është me probabilitet të arsyeshëm, bazuar në njohuritë ekzistuese, se rezultatet brenda vitit të ardhshëm financiar që janë të ndryshme nga supozimi, mund të kërkojnë një rregullim material të vlerës kontabël (neto) të aktivitetit ose detyrimit të prekur. Në të gjitha rastet, njësia ekonomike jep informacion shpjegues për natyrën dhe vlerën kontabël (neto) të aktiveve ose detyrimeve të caktuara (ose klasë aktivesh ose detyrimesh) të ndikuara nga supozimi.
- 31H Dhënia e informacionit shpjegues në paragrafin 27G për gjykime të veçanta të bëra nga drejtimi gjatë procesit të zbatimit të politikave kontabël të njësisë ekonomike nuk lidhet me dhënien e informacionit shpjegues mbi burimet kryesore të vlerësimit të pasigurisë të paragrafit 31A.
- 31I SNRF-të e tjera kërkojnë dhënie informacionesh shpjeguese për disa prej supozimeve kryesore të cilat ndryshe do të kërkoreshin në përputhje me paragrafin 31A. Për shembull, SNK 37 *Provizionet, Detyrimet dhe Aktivitetet e Kushtëzuara* kërkon dhënie informacionesh shpjeguese, në rrethana të caktuara, të supozimeve kryesore lidhur me ngjarjet e ardhshme që ndikojnë klasat e provizioneve. SNRF 13 *Matja me Vlerën e Drejtë* kërkon dhënie informacionesh shpjeguese të supozimeve kryesore (duke përfshirë edhe teknikën(at) e vlerësimit dhe inputet) që njësia ekonomike përdor në matjen e vlerës së drejtë të aktiveve dhe detyrimeve financiare që mbarten me vlerën e drejtë.

Vlerësimet kontabël

- 32 Një politikë kontabël mund të kërkojë që zërat në pasqyrat financiare të maten në një mënyrë që përfshin pasiguri në matje—kjo do të thotë që politika kontabël mund të kërkojë që zëra të tillë të maten me shuma monetare që nuk mund të vrojtohen drejtpërdrejt dhe prandaj duhet të vlerësohen. Në një rast të tillë njësia ekonomike zhvillon një vlerësim kontabël për të arritur objektivin e përcaktuar nga politika kontabël. Zhvillimi i vlerësimeve kontabël përfshin përdorimin e gjykimeve ose të supozimeve të bazuara në informacionin më të fundit të disponueshëm dhe të besueshëm. Disa shembuj të vlerësimeve kontabël përfshijnë:
- (a) zbritjen për humbjen e pritshme nga të drejtat e arkëtueshme, duke zbatuar SNRF 9 *Instrumentet Financiare*;
 - (b) vlerën neto të realizueshme të një zëri të inventarit, duke zbatuar SNK 2 *Inventarët*;
 - (c) vlerën e drejtë të një aktivi ose detyrimi, duke zbatuar SNRF 13;
 - (d) vlera kontabël (neto) e një zëri të aktiveve afatgjata materiale (toka, ndërtesa, makineri e pajisje) duke zbatuar SNK 16; dhe
 - (e) një provizion për detyrimet e garancisë, duke zbatuar SNK 37.
- 32A Njësia ekonomike përdor teknika matjeje dhe të dhëna fillestare për të zhvilluar një vlerësim kontabël. Teknikat e matjes përfshijnë teknika parashikimi (për shembull, teknikat e përdorura për matjen e një zbritjeje për humbjen e pritshme nga të drejtat e arkëtueshme duke zbatuar SNRF 9) dhe teknika vlerësimi (për shembull, teknikat e përdorura për të matur vlerën e drejtë të një aktivi ose detyrimi duke zbatuar SNRF 13).
- 32B Termi 'çmuarje' në SNRF ndonjëherë i referohet një vlerësimi që nuk është vlerësim kontabël sipas përcaktimeve të këtij Standardi. Për shembull, ndonjëherë i referohet një të dhëne fillestare të përdorur në zhvillimin e vlerësimeve kontabël.
- 33 Përdorimi i vlerësimeve të arsyeshme është një pjesë thelbësore për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe nuk dëmton besueshmërinë e tyre.

Ndryshimet në vlerësimet kontabël

- 34 Një njësi ekonomike mund të ketë nevojë të ndryshojë një vlerësim kontabël mund të ketë nevojë të rishikohet nëse ndodhin ndryshime në rrethanat në të cilat ishte bazuar vlerësimi kontabël apo si rezultat i informacionit të ri, zhvillimeve të reja apo eksperiencës. Nga natyra e tij, rishikimi i një vlerësimi nuk lidhet me periudhat paraardhëse dhe nuk është korrëgjim i një gabimi.
- 34A Efektet në vlerësimin kontabël të një ndryshimi në një të dhënë fillestare ose të një ndryshimi në një teknikë matjeje janë ndryshime në vlerësimet kontabël, me përjashtim të rastit kur vijnë nga korrëgjimi i gabimeve të periudhave të mëparshme.
- 35 Një ndryshim i zbatuar në bazat e matjes është një ndryshim në një politikë kontabël dhe nuk është një ndryshim në një vlerësim kontabël. Kur është e vështirë për të dalluar një ndryshim në një politikë kontabël nga një ndryshim në një vlerësim kontabël, ndryshimi trajtohet si një ndryshim në një vlerësim kontabël.

Zbatimi i ndryshimeve në vlerësimet kontabël

- 36 Efekti i ndryshimit në vlerësimin kontabël, përveç ndryshimit ndaj të cilit zbatohet paragrafi 37, do të njihet prospektivisht duke e përfshirë atë në fitimin ose humbjen në:
- (a) periudhën e ndryshimit, në se ndryshimi ndikon vetëm atë periudhë; ose
 - (b) periudhën e ndryshimit dhe periudhat e ardhshme, nëse ndryshimi i prek të dyja.
- 37 Në masën që një ndryshim në një vlerësim kontabël krijon ndryshime në aktive ose detyrime, ose lidhet me një element të kapitaleve të veta, ai kontabilizohet duke rregulluar shumën e mbartur të aktivit, detyrimit ose elementit të kapitalit të vet përkatës në periudhën e ndryshimit.
- 38 Njohja apo kontabilizimi prospektiv i efektit të ndryshimit në vlerësimin kontabël do të thotë që ndryshimi zbatohet për transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera nga data e ndryshimit në vlerësim. Ndryshimi në vlerësimin kontabël mund të ndikojë vetëm fitimin ose humbjen e periudhës aktuale, ose edhe periudhën aktuale edhe periudhat e ardhshme. Për shembull, ndryshimi në vlerësimin e shumës së borxheve të këqija ndikon vetëm fitimin ose humbjen e periudhës aktuale dhe prandaj kontabilizohet në periudhën aktuale. Megjithatë, ndryshimi në vlerësimin e jetës së dobishme të, apo modelit të pritshëm të konsumit të përfitimeve të ardhshme ekonomike të trupëzuara në, aktivet e amortizueshme ndikon shpenzimet e amortizimit për periudhën aktuale dhe për periudhat e ardhshme gjatë të cilave aktiviteti ka jetën e dobishme. Në të dyja rastet, efekti i ndryshimit që lidhet me periudhën aktuale kontabilizohet si e ardhur ose si shpenzim në periudhën aktuale. Efekti, në se ka të tillë, në periudhat e ardhshme kontabilizohet si e ardhur ose si shpenzim në ato periudha të ardhshme.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 39 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për natyrën dhe shumën e ndryshimit në vlerësimin kontabël që ka efekte në periudhën aktuale apo kur pritet të ketë efekt në periudhat e ardhshme, përveç rastit të dhënies së informacionit shpjegues të efektit për periudhat e ardhshme kur është i pazbatueshëm vlerësimi i këtij efekti.
- 40 Nëqoftëse shuma e efektit në periudhat e ardhshme nuk jepet sepse vlerësimi është i pazbatueshëm, njësia ekonomike do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

Gabimet

- 41 Gabimet ndodhin në lidhje me njohjen, matjen, paraqitjen ose dhënien e informacioneve shpjeguese të elementëve të pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare nuk janë në pajtim me SNRF-të në se ato përmbajnë ose gabime materiale ose gabime jo materiale të bëra qëllimisht për të arritur një paraqitje të veçantë të gjendjes financiare, rezultatit financiar ose flukseve të parasë së njësisë ekonomike. Gabimet e mundshme të periudhës aktuale të zbuluara në këtë periudhë korrëgjojnë para se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim. Por gabimet materiale ndonjëherë mbeten të pazbuluara deri në periudhat e mëpasshme dhe këto gabime të periudhave paraardhëse korrëgjojnë në informacionin krahasues të paraqitur në pasqyrat financiare për periudhat e mëpasshme (shih paragrafët 42-47).
- 42 Në zbatim të paragrafit 43, njësia ekonomike korrëgjon gabimet materiale të periudhës paraardhëse retrospektivisht në paketën e parë të pasqyrave financiare të autorizuara për publikim pas zbulimit të tyre duke:

- (a) riparaqitur shumat krahasuese për periudhën (at) paraardhëse të paraqitura në të cilat ka ndodhur gabimi; ose
- (b) riparaqitur tepricën e çeljes së aktiveve, detyrimeve dhe kapitalit për periudhën më të hershme të paraqitur, nëse gabimi ka ndodhur përpara periudhës së mëparshme më të hershme të paraqitur.

Kufizimet ndaj rideklarimit retrospektiv

- 43 Gabimi i periudhës paraardhëse korrigjohet me rideklarim retrospektiv përveç rastit kur kjo është e pazbatueshme për të përcaktuar qoftë efektet e periudhës së veçantë qoftë efektin e akumuluar të gabimit.
- 44 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektet në periudhat specifike të një gabimi në informacionin krahasues për një ose më shumë periudha të mëparshme të paraqitura, njësia duhet të rideklorojë tepricat e çeljes së aktiveve, detyrimeve dhe kapitalit për periudhën më të hershme për të cilin është i zbatueshëm rikonstatimi retrospektiv (që mund të jetë periudha aktuale).
- 45 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar efektin e akumuluar, në fillimin e periudhës aktuale, të një gabimi në të gjithë periudhat paraardhëse, njësia ekonomike rideklaron informacionin krahasues për të korrigjuar gabimin prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme.
- 46 Korrigjimi i gabimit të periudhës paraardhëse përjashtohet nga fitimi ose humbja e periudhës në të cilin është zbuluar gabimi. Çdo informacion i paraqitur rreth periudhave paraardhëse, përfshirë çdo përmbledhje historike të të dhënave financiare, rideklorohet për aq periudha sa është e zbatueshme.
- 47 Kur është e pazbatueshme për të përcaktuar shumën e një gabimi (p.sh., një gabim në zbatimin e politikës kontabël) për të gjitha periudhat paraardhëse, njësia ekonomike në përputhje me paragrafin 45, rideklaron informacionin krahasues prospektivisht nga data më e afërt e zbatueshme. Për këtë ai nuk merr parasysh pjesën e rideklarimit kumulativ për aktivet, detyrimet dhe kaptalet e veta të dala para kësaj date. Paragrafët 50–53 japin udhëzime se kur është e pazbatueshme për të korrigjuar një gabim për një apo më shumë periudha paraardhëse.
- 48 Korrigjimet e gabimeve dallohen nga ndryshimet në vlerësimet kontabël. Vlerësimet kontabël prej natyrës së tyre janë përafërime të cilat nevojitet të rishikohen kur merren informacione të tjera shtesë. Për shembull, njohja e përfutimit ose humbjes nga rezultati i një eventualiteti nuk është korrigjim gabimi.

Dhënia e informacionit shpjegues për gabimet e periudhave të mëparshme

- 49 Për zbatimin e paragrafit 42, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese si më poshtë:
- (a) natyrën e gabimit të periudhës paraardhëse;
 - (b) për secilin periudhë paraardhëse të paraqitur, për aq sa është e zbatueshme, shumën e korrigjimit:
 - (i) për secilin nënzë të ndikuar të pasqyrave financiare; dhe
 - (ii) nëqoftëse SNK 33 zbatohet për njësinë ekonomike, për të ardhurat bazë dhe të ardhurat e pakësuara për aksion;
 - (c) shumën e korrigjimit në fillimin e periudhës paraardhëse më të hershme të paraqitur; dhe
 - (d) nëse rideklarimi retrospektiv është i pazbatueshëm për një periudhë paraardhëse të caktuar, rrethanat që kanë sjellë ekzistencën e këtij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ka qenë korrigjuar gabimi.
- Pasqyrat financiare të periudhave të mëparshme nuk ka nevojë të përsërisin këto informacione të dhëna shpjeguese.

Pazbatueshmëria në lidhje me zbatimin retrospektiv dhe rideklarimi retrospektiv

- 50 Në disa rrethana, është e pazbatueshme të rregullohen informacionet krahasuese për një ose më shumë periudha paraardhëse për të arritur krahasueshmërinë me periudhën aktuale. Për shembull, mund të mos jenë grumbulluar të dhëna në periudhën (at) paraardhëse në mënyrë që të lejojnë qoftë zbatimin retrospektiv të një politike të re kontabël (përfshirë, për qëllimet e paragrafëve 51-53, zbatimin e tij prospektiv në

periudhat paraardhëse) qoftë rideklarimin retrospektiv për të korrigjuar gabimin e periudhës paraardhëse, si dhe mund të jetë e pazbatueshme të rikrijohet informacioni.

- 51 Shpesh është e nevojshme të bëhen vlerësime në zbatimin e politikës kontabël të elementëve të pasqyrave financiare të njohura apo të dhëna në lidhje me transaksionet, ngjarjet apo kushtet e tjera. Vlerësimi është vetvetishëm subjektiv dhe vlerësimet mund të përpunohen pas periudhës raportuese. Përpunimi i vlerësimeve është potencialisht më i vështirë kur zbatohet një politikë kontabël retrospektivisht apo kur bëhet rideklarim retrospektiv për të korrigjuar gabimin e periudhës paraardhëse, sepse është më e gjatë periudha e kohës që ka kaluar nga ndodhja e transaksionit, ngjarjes apo kushtit tjetër të ndikuar. Por objektivi i vlerësimeve lidhur me periudhat paraardhëse mbetet i njëjtë si për vlerësimet e bëra në periudhën aktuale, që do të thotë, se vlerësimi pasqyron rrethanat që kanë ekzistuar kur ka ndodhur transaksioni, ngjarja apo kushti tjetër.
- 52 Prandaj, zbatimi në mënyrë retrospektive i një politike të re kontabël ose korrigjimi i një gabimi të periudhës së mëparshme kërkon të jepet informacion i veçantë, që
- (a) siguron evidencë të rrethanave që kanë ekzistuar në datën (datat), kur ka ndodhur transaksioni, ngjarja tjetër ose kushti, dhe
 - (b) do të kishte qenë në dispozicion kur pasqyrat financiare, për këtë periudhë të mëparshme, janë autorizuar për publikim
- nga informacionet e tjera. Për disa lloje vlerësimesh (p.sh., një matje e vlerës së drejtë që përdor inpute të rëndësishme të paverifikueshme), është praktikisht e pamundur të veçohet nga këto lloj informacionesh. Kur zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive do të kërkonte të bëhej një vlerësim i rëndësishëm, për të cilin është i pamundur të bëhet veçimi i këtyre dy lloj informacioneve, është praktikisht e pamundur të zbatohet politika e re kontabël ose të korrigjohet gabimi i periudhës së mëparshme në mënyrë retrospektive.
- 53 Nuk kërkohet zbatimi retrospektiv i një politike të re kontabël për një periudhë paraardhëse, ose korrigjimi i shumave për një periudhë paraardhëse, qoftë në bërjen e supozimeve rreth atyre se cilat duhet të ishin synimet e drejtimit në periudhën paraardhëse ose për vlerësimin e shumave të njohura, matura apo paraqitura në një periudhë paraardhëse. Për shembull, kur një njësi ekonomike korrigjon një gabim të periudhës paraardhëse në llogaritjen e detyrimeve të tij për lejet e paaftësisë së përkohshme në punë të akumuluar në përputhje me SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*, nuk merr parasysh informacionin rreth një sezoni gripi të rëndë të pazakontë gjatë periudhës tjetër që bëhet i disponueshëm pasi pasqyrat financiare për periudhën paraardhëse janë autorizuar për publikim. Fakti që vlerësime të rëndësishme shpesh kërkohen kur ndryshohen informacionet krahasuese të paraqitura për periudhat paraardhëse nuk parandalon rregullimet ose korrigjimet e besueshme të informacionit krahasues.

Data e hyrjes në fuqi dhe periudha kalimtare

- 54 Njësia ekonomike do të zbatojë këtë standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2005 e në vijim. Inkurajohet zbatimi i menjëhershëm. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar 2005, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.
- 54A [Fshirë]
- 54B [Fshirë]
- 54C SNRF 13 *Matja me vlerën e drejtë*, publikuar në maj 2011, ndryshoi paragrafin 52. Njësia ekonomike e zbaton këtë ndryshim kur ajo zbaton SNRF 13.
- 54D [Fshirë]
- 54E SNRF 9 *Instrumentet financiarë*, i publikuar në korrik 2014, ndryshoi paragrafin 53 dhe ka fshirë paragrafët 54A, 54B dhe 54D. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime, kur ai zbaton SNRF 9.
- 54F *Ndryshimet në referencat për kuadrin konceptual në standardet e SNRF-ve*, të publikuara në vitin 2018, kanë ndryshuar paragrafin 6 dhe 11(b). Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2020 e në vazhdim. Lejohet zbatimi më i hershëm nëse një njësi ekonomike zbaton njëkohësisht edhe të gjitha ndryshimet e tjera të përfshira në *Ndryshimet në Referencat ndaj Kuadrin Konceptual në Standardet SNRF*. Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet për paragrafët 6 dhe 11(b) në mënyrë retrospektive në përputhje me këtë Standard. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike përcakton se aplikimi retrospektiv do të ishte i pazbatueshëm ose do të kërkonte kosto dhe përpjekje të panevojshme, ajo do të zbatojë ndryshimet për paragrafët 6 dhe 11(b) duke i'u referuar paragrafëve 23-28 të këtij Standardi. Nëse zbatimi retrospektiv i çdo ndryshimi në *Ndryshimet në referencat për kuadrin konceptual në standardet e SNRF-ve* do të përfshinte kosto ose përpjekje të panevojshme, një njësi ekonomike, duke zbatuar paragrafët 23-28 të këtij Standardi, do të mbajë parasysh çdo referencë, përveç fjalisë së fundit të

paragrafit 27 ku fjalën 'është e pazbatueshme' e lexon si 'përfshin kosto ose përpjekje të panevojshme' dhe çdo fjalë 'praktike' e lexon si 'e mundur pa kosto ose përpjekje të panevojshme'.

- 54G Nëse një njësi ekonomike nuk zbaton SNRF 14 *Llogaritë e shtyra rregulluese*, njësi ekonomike, duke aplikuar paragrafin 11(b) për tepricat e llogarisë rregulluese, do të vazhdojë t'i referohet dhe të konsiderojë zbatueshmërinë e përkufizimeve, kriteret e njohjes dhe konceptet e matjes sipas *Kuadrit për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare*² në vend të atyre që jepen në *Kuadrin konceptual*. Teprica e një llogarie rregulluese përkufizohet si teprica e çdo llogarie shpenzimi (ose të ardhurash) e cila nuk do të njihej si aktiv ose detyrim në përputhje me Standardet e tjera, por që përfshihet ose pritet të përfshihet nga rregullatori i normës (tarifës) në përcaktimin e normës (normave) që mund t'i kërkohej klientëve. Një rregullator i normës është një organ i autorizuar që merr fuqi nga statuti ose rregullorja për të përcaktuar normën ose një interval normash që një njësi ekonomike duhet të respektojë. Rregullatori i normës (tarifës) mund të jetë një autoritet palë e tretë ose një palë e lidhur me njësinë e ekonomike, përfshirë bordin drejtues të saj, nëse këtij organi i kërkohej nga statuti ose rregullorja për të vendosur si normat në interes të klientëve ashtu dhe për të siguruar qëndrueshmërinë financiare të njësisë ekonomike.
- 54H *Përkufizimi i materialitetit* (Ndryshimet në SNK 1 dhe SNK 8), publikuar në tetor 2018, ndryshuan paragrafin 7 të SNK 1 dhe paragrafin 5 të SNK 8 dhe fshinë paragrafin 6 të SNK 8. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospective për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2020 e në vijim. Lejohet aplikimi më i hershëm. Nëse një njësi ekonomike i zbaton këto ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.³
- 54I *Përkufizimi i Vlerësimeve Kontabël*, i publikuar në shkurt 2021 ndryshoi paragrafët 5, 32, 34, 38 dhe 48, si dhe shtoi paragrafët 32A, 32B dhe 34A. Njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore raportuese që fillojnë në datën 1 janar 2023 e më pas. Lejohet aplikimi më i hershëm. Njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe ndryshimet në politikat kontabël që ndodhin në periudhën e parë raportuese vjetore në të cilën zbaton ndryshimet ose më pas.
- 54J SNRF 18 i publikuar në prill 2024 ndryshoi paragrafët 1, 3, 5, 11 dhe 32, shtoi paragrafët 3A, 6A–6N, 27A–27I dhe 31A–31I, si dhe titujt dhe nëntitujt përkatës, shtoi një nëntitull mbi paragrafin 28 dhe fshiui paragrafin 2. Njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime, kur zbaton SNRF 18.

Shfuqizimi deklarativ të tjera

- 55 Ky Standard zëvendëson SNK 8 *Fitimi ose humbja neto e periudhës, gabimet themelore dhe ndryshimet në politikat kontabël*, rishikuar në 1993.
- 56 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:
- (a) KIS-2 *Qëndrueshmëria-Kapitalizimi i kostove të huamarrjes*; dhe
 - (b) KIS-18 *Qëndrueshmëria-Metodat alternative*.

² Referenca është tek *Kuadri për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare* i KSNK-së, i miratuar nga Bordi në 2001. [Shënimi i redaktuesit: Një ekstrakt nga *Kuadri për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare* të miratuar nga Bordi në vitin 2001, është i vlefshëm në faqen e SNK 8 në 'Implementimi mbështetës' i faqes së internetit të Fondacionit, nën 'Implementimi mbështetës nga SNRF'.]

³ Në prill 2024, BSNK publikoi SNRF 18 *Paraqitja dhe Dhënia e Informacioneve Shpjeguese në Pasqyrat Financiare* dhe mbarti përkufizimin e termit 'material' të SNK 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare* tek SNRF 18.