

Kapitulli 5

Aktivitet afatgjata, bujqësore dhe inventarët

Objektivat e kapitullit

Në përfundim të këtij kapitulli, ju do të keni mundësi të:

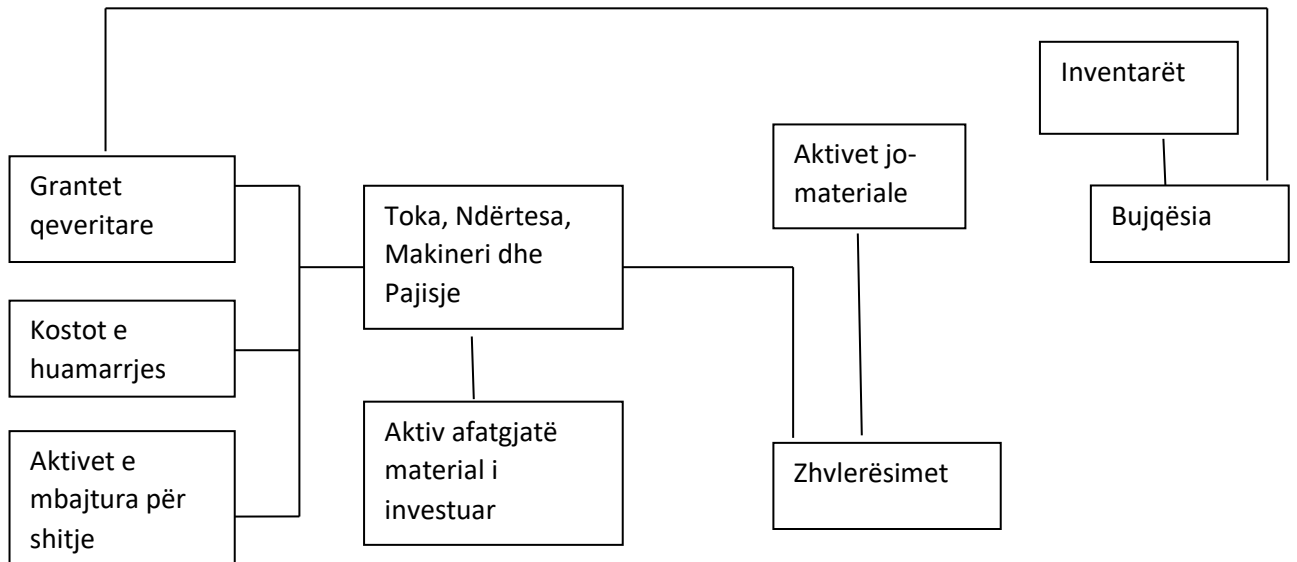
- Aplikoni dhe diskutoni për kohën e njohjes së aktiveve afatgjata dhe për përcaktimin e vlerës kontabël duke përfshirë zhvlerësimet dhe rivlerësimet;
- Aplikoni dhe diskutoni trajtimin e aktiveve afatgjata të mbajtura për shitje;
- Aplikoni dhe diskutoni trajtimin kontabël të aktivitet afatgjatë material të investuar, duke përfshirë klasifikimin, njohjen dhe matjen;
- Aplikoni dhe diskutoni trajtimin kontabël për aktivitet jomateriale duke përfshirë kriteret e njohjes, matja pas blerjes dhe klasifikimi;
- Aplikoni dhe diskutoni trajtimin kontabël për inventarët.



E drejta e autorit dhe Përkthimi

Materiali Paper P2, Corporate Reporting (CR), ACCA, i publikuar nga KAPLAN në gjuhën angleze, është përkthyer në gjuhën shqipe nga Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar të Shqipërisë (IEKA) dhe përdoret me lejen e KAPLAN. KAPLAN nuk mban përgjegjësi për saktësinë dhe plotësinë e përkthimit ose për veprimet që mund të rrjedhin prej tyre. Teksti i aprovuar i të gjitha publikimeve të KAPLAN është teksti që KAPLAN ka publikuar në gjuhën angleze.

Përkthyer në Shqip në pajtim me politikën e përkthimit të KAPLAN nga Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar.



1. Toka, ndërtesa, makineri dhe pajisje

SNK 16 Toka, ndërtesa, makineri dhe pajisje: njohja fillestare

Përkufizimi

SNK 16 përkufizon tokën, ndërtesën, makineritë dhe pajisjet si zëra të prekshëm të cilët:

- “janë mbajtur për përdorim në prodhimin ose furnizimin me të mira dhe shërbime, për dhënie me qera tek të tretët ose për qëllime administrative
- pritet që të përdoren më shumë se një periudhë” (SNK 16, para 6)

Zërat e prekshëm kanë substancë fizike dhe mund të preken.

Njohja fillestare

Një zë i tokës, ndërtesës, makinerive dhe pajisjeve duhet të njihet si aktiv kur:

- ka mundësi që përfitimet e ardhshme ekonomike të aktivitetit të merren nga entiteti
- kostoja e aktivitetit mund të matet në mënyrë të besueshme

Fillimisht toka, ndërtesa, makineritë dhe pajisjet duhet të maten me koston e tyre.

Sipas SNK16, kjo përfshin:

- çmimin e blerjes
- koston që janë të lidhura direkt me vendosjen e aktivitetit në vendin dhe në gjendjen e duhur për përdorim

- kostot e vlerësuar të çmontimit dhe lëvizjes së aktivitetit, duke përfshirë edhe kostot e restaurimit. Kjo mund të aplikohet kur, psh, një entitet ka për të njohur një provision për koston e nxjerrjes jashtë përdorimit të një pajisje vaji ose një stacioni të energjisë bërthamore.

Sipas SNK 16, kostot e mëposhtme nuk duhet të kapitalizohen **kurrë**:

- shpenzimet e përgjithshme dhe të administrimit
- kostot jonormale (riparimet, humbjet dhe koha pa punë)
- kostot që ndodhin pasi aktivi është fizikisht gati për përdorim (vetëm nëse këto kosto rrisin përfitimet ekonomike që vijnë nga aktivi)
- kostot që ndodhin në periudhën e operimit fillestar (të tilla si humbjet operative fillestare dhe çdo kosto e mëtejshme e ndodhur përpara se një makineri të jetë përdorur me kapacitetin e saj të plotë)
- kostot e vendosjes së një **lehtësire të re**, si prezantimi i një produkti të ri (përfshirë lajmërimin dhe kostot promovionale) dhe zhvendosja e biznesit në një zonë të re ose me **një shtresë të re klientësh** (përfshirë kostot e trajnimit)
- kostot e rivendosjes ose riorganizimit të veprimtarive të një entiteti.

Matja pas njohjes fillestare/ Njohja në bilanc

SNK 16 lejon një zgjedhje midis:

- modelit të koston
- modelit të rivlerësimit

Sipas **modelit të koston**, toka, ndërtesa, makineritë dhe pajisjet janë mbajtur me kosto minus amortizimin e akumuluar.

Sipas **modelit të rivlerësimit**, toka, ndërtesa, makineritë dhe pajisjet janë mbajtur me vlerën e drejtë minus çdo amortizim i akumuluar i mëvonshëm.

Në qoftë se është përdorur modeli i rivlerësimit, SNK 16 na jep udhëzimet e mëposhtme:

- rivlerësimet duhen bërë me një “rregullësi të mjaftueshme” për tu siguruar që vlera kontabël nuk ndryshon materialisht nga vlera e drejtë në çdo datë raportuese.
- nëse një zë është rivlerësuar, e gjithë klasa e aktiveve të entitetit të cilit ky zë i përket, duhet të rivlerësohet.
- nëse rivlerësimi rrit vlerën e aktivitetit, rritja është paraqitur si e ardhur tjetër gjithëpërfshirëse (dhe shpjegohet si një zë që nuk do të riciklohet te fitimi ose humbja në periudhat pasardhëse) dhe është mbajtur në një “tepricë rivlerësimi” brenda komponentëve të tjerë të kapitalit.
- nëse një rivlerësim ul vlerën e aktivitetit, ulja duhet të regjistrohet menjëherë në fitim ose humbje, përveçse nëse ka një rezervë rivlerësimi që prezanton një tepricë pozitive për të njëjtin aktiv.

Amortizimi

Të gjithë aktivet me një jetë të dobishme të fundme duhet të amortizohen. Amortizimi paraqitet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve, përveçse nëse ai është përfshirë në vlerën kontabël të një aktivi tjetër.

Sipas SNK 16, amortizimi duhet të shpërndahet në baza sistematike, duke reflektuar strukturën në të cilën përfitimet e ardhshme ekonomike të aktivit priten që të konsumohen. Metodatat e amortizimit të bazuara në të ardhurat e gjeneruara nga një aktivitet nuk janë të përshtatshme. Kjo sepse të ardhurat reflektojnë shumë faktorë, si inflacionin, çmimet e shitjeve dhe volumet e shitjeve, më shumë sesa konsumin ekonomik të aktivit. Në praktikë, shumë entitete amortizojnë tokën, ndërtesën, makineritë dhe pajisjet në mënyrë lineare, bazuar në jetën e dobishme ekonomike të vlerësuar të tyre.

Amortizimi fillon kur aktivi është i gatshëm për përdorim dhe vazhdon derisa aktivi është çregjistruar, edhe nëse ai është i pashfrytëzueshëm.

Vlera e mbetur dhe jeta e dobishme e një aktivi duhet të rishikohen së paku në çdo fundvit financiar dhe duhet korrigjuar nëse është e nevojshme. Metodatat e amortizimit duhet gjithashtu të rishikohen së paku çdo vit. Çdo rregullim llogaritet si një ndryshim në vlerësimin kontabël (sipas SNK 8 Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet kontabël), më shumë sesa një gabim në politikat kontabël. Kjo nënkupton që ato janë reflektuar në pasqyrat e të ardhurave dhe shpenzimeve dhe të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse aktuale dhe të ardhshme.

Shembull: Ndryshime në vlerësimet e amortizimit

Një aktiv është blerë për 100,000\$ më 1 janar 20X5 dhe amortizimi vjetor sipas metodës lineare ishte vlerësuar 20,000\$ (jetëgjatësia 5 vite, pa vlerë të mbetur). Pasi u bë një rishikim i përgjithshëm i jetës së aktiveve, më 1 janar 20X7 jeta e dobishme e mbetur e aktivit u mendua të bëhej tetë vite.

Kërkohej:

Sa është shuma e amortizimit vjetor që i ngarkohet vitit 2017 dhe viteve pasardhëse?

Zgjidhje

Vlera kontabël më 1 janar 20X7 ($3/5 * 100,000\$$)	60,000\$
Jeta e dobishme e mbetur më 1 janar 20X7	8 vite
Amortizimi vjetor ($60,000\$ / 8$ vite)	7,500\$

Amortizimi i komponentëve të ndarë

Disa aktive të mëdha janë në fakt një bashkim i aktiveve të vogla, secili me një kosto dhe jetë të dobishme të ndryshme. Për shembull, një aeroplan përbëhet nga struktura e aeroplanit (e cila mund të

zgjasë për 40 vite dhe më shumë) plus motorët, pajisjet e radarëve, ndenjëset etj, të cilat të gjitha kanë një jetë të shkurtër. Në vend që të llogaritet amortizimi i aeroplanit si një i tërë, amortizimi i ngarkohet secilit komponent (strukturës, motorit, etj).

Për shembull, një entitet blen një anije për 12mln\$. Kjo anije si e tërë duhet të zgjasë 25 vite. Gjithsesi, motori do të duhet të zëvendësohet pas 7 viteve. Çmimi prej 12mln\$ përfshin rreth 1.4mln\$ që i përket motorit.

Amortizimi vjetor do të jetë 624,000\$ i llogaritur si më poshtë:

Motori: 1.4mln\$ për 7 vite= 200,000\$ në vit plus

E tërë anija: 10.6mln\$ për 25 vite= 424,000\$ në vit

Çregjistrimi

Sipas SNK 16 një aktiv duhet të çregjistrohet kur nxjerrja jashtë përdorimit ndodh ose nëse nuk priten përfitime ekonomike të ardhshme nga përdorimi i aktivit ose nxjerrja jashtë përdorimit.

- Fitimi ose humbja në çregjistrimin e një aktivi është diferenca midis shumës neto nga nxjerrja jashtë përdorimit të një aktivi, nëse ka dhe vlerës kontabël të zërit përkatës.
- Kur një aktiv i rivlerësuar është nxjerrë jashtë përdorimit, çdo tepricë rivlerësimi mund të transferohet direkt në fitimin e pashpërndarë ose mund të lihet në tepricat e rivlerësimit brenda elementëve të tjerë të kapitalit.

Testo njohuritë e tua 1- CAP

CAP bleu një ndërtesë në 1 janar 20X1. Çmimi i blerjes ishte **2.9mln\$, përfshirë** shpenzimet ligjore që ishin 0.1mln\$ dhe kostot e përgjithshme administrative të alokuara në blerje ishin 0.2mln\$. Gjithashtu CAP paguajti edhe taksën e shitjes prej 0.5mln\$, e cila ishte rimbursuar nga autoritetet tatimore. Jeta e dobishme ekonomike e ndërtesës ishte 50 vite. Ajo ishte rivlerësuar 4.6mln\$ në 31.12.20X4 dhe ishte shitur për 5mln\$ në 31.12.20X5.

CAP bleu një makineri në 1 janar 20X3 për 100,000\$, jeta e dobishme e së cilës ishte 10 vite. Në 1 janar 20X5, CAP reduktoi jetën e dobishme të mbetur në 4 vite.

Kërkohet:

Shpjegoni sesi zërat e mëposhtëm të ndërtesës, tokës dhe makinerisë do të ishin llogaritur për të gjitha periudhat raportuese të rëndësishme deri në 31.12.20X5.

Ndikimi në pasqyrat financiare

SNK 16 Ndërtesa, Toka dhe Makineria lejon entitetet të përdorin modelin e kostos ose modelin e rivlerësimit . Kjo zgjedhje do të ketë një impakt të madh në pasqyrat financiare.

Shembull

Entitetet A dhe B janë identike në të gjitha aspektet, përveç politikave kontabël për ndërtesën, tokën makinerinë dhe pajisjet.

Të dyja entitetet kanë blerë një aktiv katër vite më parë me vlerë 200,000\$. Ky aktiv ishte supozuar të kishte një jetë të dobishme ekonomike prej 10 vjetësh. Vlera e tij e drejtë në fillim të periudhës raportuese aktuale ishte 350,000\$.

Entiteti A përdor modelin e kostos. Amortizimi i ngarkuar për vitin aktual për aktivet është 20,000\$ (200,000\$/10). Vlera kontabël e aktivit në pasqyrën e pozicionit financiar në fund të vitit është 120,000\$ (6/10x200,000\$).

Entiteti B përdor modelin e rivlerësimit. Aktivi është rivlerësuar në fillim të vitit me 210,000\$ (350,000\$- (7/10x200,000\$)). Amortizimi i aktivit në vitin aktual është 50,000\$ (350,000\$/7). Aktivi ka një vlerë kontabël në pasqyrën e pozicionit financiar prej 300,000\$ (350,000\$ - 50,000\$).

Ekstraktet nga pasqyrat financiare të tëdy entiteteve paraqiten si më poshtë:

Pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve

	A (000\$)	B (000\$)
Të ardhura	220	220
Kostot operative	(180)	(210)
Përfitime nga veprimtaritë	40	10

Pasqyra e pozicionit financiar

	A (000\$)	B (000\$)
Kapitali aksionar	50	50
Fitimi i pashpërndarë	90	60
Të tjerë elementë të kapitalit	-	210
Totali i kapitalit	140	320
Huamarrjet	100	100
Detyrimet dhe kapitali total	240	420

Marzhi i fitimit operativ	18.2%	4.5%
Kthimi në kapitalin punues	16.7%	2.4%
Raporti (borxh/borxh+ kapital)	41.7%	23.8%

Rivlerësimi i lartë i entitetit B ka rritur kapitalin në pasqyrën e pozicionit financiar. Kjo redukton ROCE (kthimin në kapitalin punues) e tij, duke e bërë entitetin B të shfaqet më pak eficient sesa entiteti A. Megjithatë kjo gjithashtu nënkupton që raporti i entitetit B është më i ulët se i entitetit A, duke e bërë atë të duket një investim më pak riskoz.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

Shënimet shpjeguese që kërkohen nga SNK16 përfshijnë:

- bazat e matjes së përdorur
- metodat e amortizimit, jeta e dobishme dhe norma e amortizimit
- një rakordim të vlerës kontabël në fillim dhe në fund të periudhës

Nëse zërat si ndërtesa, toka, makineri dhe pajisje janë vendosur tek shumat e rivlerësuara, informacioni për rivlerësimin duhet gjithashtu të shpjegohet.

2. Grantet qeveritare

SNK 20 Grantet qeveritare: Përkufizimet

SNK 20 Kontabiliteti për grantet qeveritare dhe dhënia e informacioneve shpjeguese të ndihmës qeveritare përkufizojnë termat e mëposhtëm:

Grantet qeveritare janë transfertat të burimeve të një entitet në këmbim të pajtueshmërisë së shkuar ose së ardhme me kushte të përcaktuara. Këto përfshijnë ndihmë që nuk mund të vlerësohet dhe tregti normale me qeveritë.

Ndihma qeveritare është një aksion qeveritar i projektuar për të siguruar një përfitim ekonomik për një entitet specifik. Kjo nuk përfshin ndihmën indirekte si zhvillimi i infrastrukturës.

Parimet e përgjithshme

Njohja

Sipas SNK 20, grantet qeveritare nuk duhet të njihen derisa kushtet për marrjen e tij janë plotësuar dhe kur ka siguri që granti do të merret.

Grantet duhet të lidhen me shpenzimet në të cilat ato do të kontribuojnë në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve:

- Të ardhurat e granteve të dhëna për të subvencionuar shpenzimet duhet të përkojnë me kostot e lidhura me këtë shpenzim.
- Të ardhurat e granteve të dhëna për të ndihmuar në arritjen e një synimi jo financiar (si krijimi i vendeve të punës), duhet përkojnë me kostot e kryera për të arritur këtë synim.

Grantet e lidhura me aktivet

Grantet për blerjen e aktiveve afatgjata duhet të njihen mbi jetën e dobishme të pritur të aktivit përkatës. SNK 20 na jep dy politika kontabël të pranueshme për këtë:

- zbrit grantin nga kostoja e aktivit dhe amortizo koston neto
- trajto grantin si të ardhur të shtyrë dhe kështu mund të fitosh ose humbasësh gjatë jetës së aktivit

Ripagesa/shlyerja dhe çështje të tjera

Ripagesat

Një grant qeveritar që bëhet i pagueshëm llogaritet si një rishikim i një vlerësimi kontabël.

- a) Grantet bazuar në të ardhurat
Fillimisht, debitojmë ripagesat te çdo detyrim për të ardhurat e shtyra. Çdo tepricë e ripagesave duhet të vendoset menjëherë te fitimet.
- b) Grantet e bazuara në kapital zbritur nga kosto
Rrisim koston e aktivit me ripagesën. Kjo gjithashtu do të rrisë shumën e amortizimit që duhet të ngarkohet në të shkuarën. Kjo duhet të njihet dhe ngarkohet menjëherë.
- c) Grantet e bazuara në kapital të trajtuara si të ardhura të shtyra.
Fillimisht, debitojmë ripagesat të çdo detyrim për të ardhurat e shtyra. Çdo tepricë e ripagesave duhet të ngarkohet menjëherë te fitimet.

Ndihma qeveritare

Si i nënkuptuar në përkufizimin e dhënë më sipër, ndihma qeveritare ndihmon bizneset përmes garancive të huasë, huatë me një normë të ulët interesi, këshillimit, politikave të prokurimit dhe metodave të ngjashme. Nuk është e mundur vendosja e vlerave të besueshme në këto forma ndihmesh, kështu që ato nuk njihen.

Shembull- Grantet qeveritare

Më 1 qershor 20X1, Clock mori një letër konfirmimi nga agjencia e qeverisjes lokale që ai do të merrte një grant prej 1mln\$ nga çmimi i blerjes së një ndërtese zyrash të re. Granti bëhej i arkëtueshëm në datën që Clock transferon çmimin e blerjes prej 10mln\$ te shitësi.

Më 1 tetor 20X1 Clock pagoi 10mln\$ cash për ndërtesën e re të zyrave, e cila ishte vlerësuar të kishte një jetë të dobishme prej 50 vitesh. Nga 1 dhjetori 20X1, ndërtesa ishte gati për përdorim. Clock-u e mori grantin në 1 janar 20X2.

Kërkohet:

Diskuto për trajtimet kontabël të mundshme të problemit të mësipërm në pasqyrat financiare të Clock për vitin që përfundon më 31 dhjetor 20X1.

Zgjidhje:

Grantet qeveritare duhet të njihen kur ka siguri të arsyeshme që :

- Entiteti do të përmbushë çdo kusht të përcaktuar
- Është e sigurtë që granti do të merret

Kushti i vetëm i caktuar për grantin është blerja e një ndërtese të re. Prandaj, granti do të llogaritet që nga 1 tetori 20X1.

Një llogari e arkëtueshme do të njihet për 1mln\$ për shkak të qeverisë lokale. Clock mund zgjedhë ose:

- a) Të reduktojë koston e ndërtesës me 1mln\$
Në këtë rast, ndërtesa do të ketë një kosto prej 9mln\$ (10mln\$-1mln\$). Ajo do të amortizohet gjatë jetës së saj të dobishme prej 50 vitesh. Ngarkimi i amortizimit në fitimin ose humbjen e vitit që përfundon më 31 dhjetor 20X1, do të jetë 15,000\$ ((9mln\$/50vite)x1/12) dhe ndërtesa do të ketë një vlerë kontabël prej 8,985,000\$ (9mln\$-15,000\$) në 31 dhjetor 20X1.
- b) Njohë të ardhurat e shtyra prej 1mln\$
Në këtë rast, ndërtesa është njohur me koston e saj prej 10mln\$. Kjo do të amortizohet gjatë jetës së saj të dobishme prej 50 vjetësh. Ngarkimi i amortizimit në fitim ose humbje për vitin që përfundon më 31 dhjetor 20X1 do të jetë 16,667\$ ((10mln\$/ 50vite)x1/12) dhe ndërtesa do të ketë një vlerë kontabël prej 9,983,333\$ (10mln\$-16,667\$) në 31 dhjetor 20X1.

E ardhura e shtyrë do të amortizohet në fitim ose humbje gjatë jetës ekonomike të dobishme të ndërtesës. Prandaj, e ardhura prej 1,667\$ ((1mln\$/50)x1/12) do të njihet në fitimin ose humbjen për vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X1. Vlera kontabël e të ardhurave të shtyra brenda detyrimeve në pasqyrën e pozicionit financiar do të jetë 998,333\$ (1mln\$ -1,667\$) në 31 dhjetor 20X1.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

SNK 20 kërkon shënimet shpjeguese të mëposhtme:

- politikat e kontabilitetit dhe metodat e prezantimit të pranuar
- natyra e granteve qeveritare të njohura në pasqyrat financiare
- kushtet e paplotësuara të granteve qeveritare që janë njohur.

3. Kostot e huamarrjes

SNK 23 Kostot e huamarrjes

Kostot e huamarrjes janë përkufizuar si **“interesi dhe kostot e tjera që një entitet bën në lidhje me marrjen e fondeve hua”** (SNK 23, para 5).

Kostot e huamarrjes duhet të kapitalizohen nëse ato janë të lidhura me blerjen, ndërtimin ose prodhimin e **aktivit të kualifikuar**. SNK 23 përkufizon një aktiv të kualifikuar, si një aktiv që merr një periudhë kohe të konsiderueshme për tu bërë gati për përdorim ose për shitje.

Periudha e kapitalizimit

Kostot e huamarrjes duhet të kapitalizohen vetëm kur ndërtimi është në proces.

SNK 23 përcakton që:

- Kapitalizimi i kostove të huamarrjes duhet të fillojë kur plotësohen të gjitha të mëposhtmet:
 - shpenzimi për aktivin po realizohet
 - kostot e huamarrjes po realizohen
 - aktivitetet që janë të nevojshme për vendosjen e aktivit në përdorim janë në proces
- Kapitalizimi i kostove të huamarrjes duhet të ndërpritet kur të gjitha aktivitetet që janë të nevojshme për ta bërë gati aktivin për punë janë kryer.
- Kapitalizimi i kostove të huamarrjes duhet të pezullohet gjatë periudhave të gjata në të cilat zhvillimi i aktivit është ndërprerë.

Kostot e huamarrjes të përshtatshme për kapitalizim

Kur një hua është marrë veçanërisht për të financuar ndërtimin e një aktivi, sipas SNK 23 shuma që do të kapitalizohet është interesi i paguar në këtë hua minus e ardhura e fituar nga investimi i përkohshëm në hua.

Nëse ndërtimi i një aktivi të kualifikuar është financuar nga huatë e përgjithshme të një entiteti, kostot e huamarrjes së përshtatshme për tu kapitalizuar janë vendosur duke aplikuar normën mesatare të ponderuar të huamarrjes së përgjithshmete të shpenzimet e ndodhura në aktiv.

SNK 23 është i heshtur sesi të arrijë tek shpenzimi mbi aktivin, por do të ishte e arsyeshme që ta llogarisnim atë si një mesatare e ponderuar e vlerës kontabël të aktiveve gjatë periudhës, duke përfshirë dhe kostot financiare të kapitalizuara më parë.

Shembull- Kostot e huamarrjes

Në 1 janar 20X1, Hi-Rise siguroji lejen e ndërtimit për një ndërtesë të re administrative. Ndërtimi filloi në 1 mars 20X1. Për të ndihmuar në përballimin e kostos së ndërtesës, në 1 prill 20X1 u mor një hua bankare me vlerë 5mln\$. Norma e interesit të huasë ishte 10% ne vit.

Ndërtimi i ndërtesës u ndërpre gjatë muajit korrik për shkak të një mungese të papritur të fuqisë punëtore dhe materialeve.

Nga 31 dhjetor 20X1, ndërtesa nuk kishte përfunduar. Kostot e kryera deri në atë datë ishin 12mln\$ (duke përfshirë edhe interesin e huasë).

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të rastit të mësipërm në pasqyrat financiare të Hi-Rise për vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X1.

Zgjidhje

Një entitet duhet t'i kapitalizojë kostot e huamarrjes që janë të lidhura direkt me prodhimin e aktivitetit të kualifikuar. Ndërtesa e re administrative është një aktiv i klasifikuar sepse ajo merr një kohë të konsiderueshme për tu bërë gati për tu përdorur.

Hi-Rise do të fillojë të kapitalizojë kostot e huamarrjes kur të gjitha kushtet e mëposhtme të plotësohen:

- Bën shpenzime në aktiv – 1 mars 20X1
- Realizon kostot e huamarrjes – 1 prill 20X1
- Ndërmerr aktivitetet e nevojshme për vendosjen e aktivitetit në përdorim- 1 janar 20X1

Kapitalizimi i kostove të huamarrjes duhet të fillojë në 1 prill 20X1. Kapitalizimi i kostove të huamarrjes ndërpritet në muajin korrik sepse zhvillimi i aktivitetit është pezulluar. Në total, kostot e huamarrjes për një periudhë 8 mujore duhet të kapitalizohen në vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X1.

Kostot totale të huamarrjes që do të kapitalizohen janë 333,333\$ (5mln\$ x 10% x 8/12). Këto do t'i shtohen kostos së ndërtesës, duke i vendosur një vlerë kontabël prej 12,333,333\$ në 31 dhjetor 20X1. Ndërtesa nuk është gati për përdorim, kështu që amortizimi nuk është llogaritur.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

SNK23 kërkon dhënien e shënimeve shpjeguese të mëposhtme:

- vlerën e kostove të huamarrjes të kapitalizuara gjatë periudhës

- normën e kapitalizimit

4. Aktiv afatgjatë material i investuar

SNK 40 Aktiv afatgjatë material i investuar: Përkufizimi

SNK 40 Aktivi Afatgjatë Material i Investuar lidhet me “**pronat (toka ose ndërtesa) të mbajtura (nga pronari ose nga qeramarrësi, si një e drejtë e përdorimit të aktivit) për të fituar nga qerata ose për vlerësim kapital ose të dyja**” (SNK 40, para 5).

Shembuj të aktiveve afatgjata materiale të investuara janë:

- toka e **mbajtur për vlerësim kapital**
- toka e mbajtur për përdorim të ardhshëm të papërcaktuar
- ndërtesat e marra me qera operative
- ndërtesat e lira të mbajtuara për tu dhënë me qera operative

Nuk janë aktive afatgjata materiale të investuara:

- aktivet afatgjata materiale të mbajtura për prodhimin dhe furnizimin me të mira ose shërbime ose për qëllime administrative (zbatohet SNK 16 Toka, Ndërtesa, Makineritë dhe Pajisjet)
- aktivet afatgjata materiale të mbajtura për shitje gjatë aktivitetit të zakonshëm të biznesit ose në procesin e ndërtimit **e zhvillimit për një shitje të tillë** (SNK 2 Inventarët)
- aktivet afatgjata materiale në proces ndërtimi ose zhvillimi në emër të palëve të treta (zbatohet SNRF 15 Të ardhurat nga kontratat me klientët)
- aktivet afatgjata materialetë zotëruara nga pronari (zbatohet SNK 16)
- aktivet afatgjata materiale që janë duke u ndërtuar ose zhvilluar për përdorim si aktive afatgjata materiale të investuara (SNK16 përdoret përkohësisht derisa prona është gati për përdorim, kohë në të cilën SNK 40 fillon të zbatohet)
- aktivet afatgjata materiale të dhëna me qera te një entitet tjetër më anë të një qeraje financiare (zbatohet SNRF 16 Qerata).

Matja

Në njohje, aktivet afatgjata materiale të investuara duhet të njihen me kosto.

Pas njohjes fillestare një entitet mund të zgjedhë ose:

- modelin e kostos
- modelin e vlerës së drejtë

Politika e zgjedhur duhet të aplikohet në të gjitha aktivet afatgjata materiale të investuara.

Nëse është zgjedhur modeli i koston, aktivet afatgjata materiale të investuara mbahen me kosto minus amortizimin e akumuluar. Rivlerësimet nuk janë të lejuara.

Ndryshimi nga një model në tjetrin është i lejuar vetëm nëse kjo jep një prezantim më të përshtatshëm. Sipas SNK 40, është më i vështirë një ndryshim nga modeli i vlerës së drejtë te modeli i koston.

Modeli i vlerës së drejtë

Sipas modelit të vlerës së drejtë, një entitet rimat aktivet afatgjata materiale të investuara me vlerën e drejtë çdo vit. Nuk ngarkohet asnjë amortizim.

Të gjitha fitimet dhe humbjet në rivlerësime janë raportuar në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Nëse, në rrethana të veçanta, është e pamundur që të matet në mënyrë të besueshme vlera e drejtë e një aktivi afatgjatë material të investuar individual, atëherë duhet të aplikohet modeli i koston.

Transferimi

Transferimi në ose nga aktivet afatgjata materiale të investuara mund të bëhen vetëm nëse ka një ndryshim në përdorim. Ka shumë situata të ndryshme në të cilat kjo mund të ndodhë dhe trajtimi kontabël për secilën është i paraqitur më poshtë:

Transferimi nga aktivet afatgjata materiale të investuara te aktivet afatgjata materiale të zotëruara nga pronari

Përdor vlerën e drejtë në datën e ndryshimit për kontabilizimin e mëvonshëm sipas SNK 16.

Transferimi nga aktivet afatgjata materiale të investuara të inventarët

Përdor vlerën e drejtë në datën e ndryshimit për kontabilizimin e mëvonshëm sipas SNK 2 Inventarët.

Transferimi nga aktivet afatgjata materiale të zotëruara nga pronari te aktivet afatgjata materiale të investuara të mbajtura me vlerën e drejtë

Kontabiliteti normal sipas SNK16 (kosto minus amortizim) do të ketë qenë aplikuar në datën e ndryshimit. Në përdorimin e vlerës së drejtë, normalisht kemi një rritje në vlerë. Kjo është njohur si një e ardhur tjetër gjithëpërfshirëse dhe është kredituar në tepicën e rivlerësimit në kapital, në përputhje me SNK 16. Nëse vlerësimi i drejtë shkakton një ulje në vlerë, pastaj kjo do të ngarkohet tek fitimet.

Transferimi nga inventari te aktivet afatgjata materiale të investuara të mbajtura me vlerën e drejtë

Çdo ndryshim në vlerën kontabël i shkaktuar nga transferimi duhet të njihet në fitim ose humbje.

Shembull: Aktiv afatgjatë material i investuar

Lavender zotëron një aktiv afatgjatë material, i cili është dhënë me qera tek disa punonjës të tij. Aktiv i afatgjatë material është blerë për 30mln\$ në 1 janar 20X2 dhe kishte një jetë të dobishme prej 30 vitesh në atë datë. Në 1 janar 20X7 ai kishte një vlerë tregu prej 50mln\$ dhe jeta e dobishme e mbetur e tij mbeti e pandryshuar. Menaxhimi dëshiron t'i masë aktivet afatgjata materiale me vlerën e drejtë kur kjo është e lejuar nga standardet kontabël.

Kërkohet:

Si duhet të trajtohet aktiv i afatgjatë material në pasqyrat financiare të Lavender për vitin që mbyllet me datë 31 dhjetor 20X7.

Zgjidhje

Aktiv i afatgjatë material që është marrë me qera nga punëtorët është konsideruar si i zotëruar nga pronari dhe prandaj nuk mund të klasifikohet si aktiv afatgjatë material i investuar.

Menaxhimi dëshiron t'i masë aktivet afatgjata materiale me vlerën e drejtë, kështu që Lavender aplikon modelin e vlerës së drejtë sipas SNK16 Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje, duke e amortizuar aktivin gjatë jetës së tij të dobishme dhe duke njohur fitimin nga rivlerësimi në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse.

Përpara rivlerësimit, ndërtesa kishte një vlerë kontabël prej 25mln\$ (30mln\$ x 25/30). Ndërtesa do të kishte qenë rivlerësuar 50mln\$ në 1 janar 20X7, me një fitim prej 25mln\$ (50mln\$ - 25mln\$) i njohur në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse.

Pastaj ndërtesa do të amortizohej gjatë jetës së saj të dobishme të mbetur për 25 vite (30-5), duke i ngarkuar një amortizim prej 2mln\$ (50mln\$/25) në vitin që mbyllet në 31 dhjetor 20X7. Vlera kontabël e aktivit në 31 dhjetor 20X7 është 48mln\$ (50mln\$ - 2mln\$).

Shembull- ABC

ABC zotëron një ndërtesë që është përdorur si zyrë qendrore. Në 1 janar 20X1, ndërtesa, e cila ishte matur sipas modelit të kostos, kishte një vlerë kontabël 500,000\$. Në këtë datë, kur vlera e drejtë e ndërtesës ishte 600,000\$, ABC boshatisi ambientet. Megjithatë, drejtimi i kompanisë vendosi ta mbante ndërtesën në mënyrë që ta jepte me qera tek qeraxhinjtë dhe potencialisht për të përfituar nga rritja e çmimit të pronave. ABC mati aktivet afatgjata materiale të investuara me vlerën e drejtë. Në 31 dhjetor 20X1, vlera e drejtë e ndërtesës ishte 625,000\$.

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të ndërtesës në pasqyrat financiare të ABC për vitin që mbyllet në 31 dhjetor 20X1.

Zgjidhje

Kur ndërtesa ishte e zotëruar nga pronari, ajo ishte një zë i Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje. Nga 1 janari 20X1, ndërtesa është mbajtur për të fituar të ardhurat nga qeraja dhe për vlerësim kapital, kështu që ajo duhet të rriklassifikohet si një aktiv afatgjatë material i investuar.

Sipas SNK 40, nëse aktivi afatgjatë material i zotëruar nga pronari bëhet aktivi afatgjatë material i investuar, ai do të mbahet me vlerën e drejtë, prandaj sipas SNK16 nevojitet të bëhet një rivlerësim në datën kur ka ndodhur ndryshimi.

Sipas SNK 16, ndërtesa duhet të rivlerësohet nga 500,000\$ në 600,000\$. Kjo nënkupton që fitimi i 100,000\$ (600,000\$ - 500,000\$) do të regjistrohet në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe do të mbahet në një rezervë rivlerësimi brenda kapitalit.

Aktivi afatgjatë material i investuar i matur me vlerën e drejtë, duhet të rivlerësohet çdo fund viti, me **fitimin ose humbjen e regjistruar në fitim ose humbje**. Në fund të vitit, ndërtesa do të rivlerësohet 625,000\$ me një fitim prej 25,000\$ (625,000\$ - 600,000\$) regjistruar në fitim ose humbje.

Aktivet afatgjata materiale të investuara të mbajtura me vlerën e drejtë nuk janë amortizuar.

Ndikimi në pasqyrat financiare

Supozoni që dy entitete të ndara A dhe B, të dyja blejnë një ndërtesë identike për 10mln\$ në 1 janar 20X1 dhe e klasifikojnë atë si një aktiv afatgjatë material të investuar. Secila ndërtesë pritet që të ketë një jetë të dobishme prej 50 vitesh. Nga 31 dhjetori 20X1, vlera e drejtë e secilës ndërtesë është 11mln\$.

Entiteti A i mat aktivet afatgjata materiale të investuara nëpërmjet modelit të kostos. Entiteti B i mat aktivet afatgjata materiale të investuara me vlerën e drejtë.

Ekstraktet nga pasqyrat financiare të tëdy entiteteve paraqiten më poshtë:

Pasqyra e pozicionit financiar

	Entiteti A (mln \$)	Entiteti B (mln \$)
Aktivet afatgjata materiale të investuara	9.8	11.0

Pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve

	Entiteti A (mln \$)	Entiteti B (mln \$)
Amortizimi	(0,2)	-
Fitimi nga aktivet afatgjata materiale të investuara	-	1.0

Duke supozuar që nuk ka ndryshime të tjera midis dy entiteteve, entiteti B do të raportojë një fitim më të lartë dhe si pasojë dhe fitim për aksion më të lartë se entiteti A. Gjithashtu, entiteti B do të ketë kapital më të lartë në pasqyrën e pozicionit financiar, kështu që raporti i tij do të reduktohet.

Siç tregon edhe ky shembull, fakti që SNK 40 lejon një zgjedhje të politikës kontabël, mund jetë shkak që të argumentohet që kjo redukton krahasueshmërinë e informacionit financiar.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

Përsa i përket aktiveve afatgjata materiale të investuara, SNK 40 thotë që një entitet duhet të shpjegojë:

- nëse është përdorur modeli i kostos ose i vlerës së drejtë
- shumat e njohura në fitimin ose humbjen e periudhës
- një rikoncilim midis vlerës kontabël të aktivitet afatgjatë material të investuar në fillim dhe në fund të periudhës.

5. Aktivet jo-materiale

Përkufizimi dhe kriteri i njohjes

Një **aktiv jo-material** përkufizohet si **“një aktiv jo-monetar i identifikueshëm pa një substancë fizike”** (SNK 38, para 8).

Një entitet duhet të njohë një aktiv jo-material nëse plotësohen kriteret e mëposhtme:

- Aktiviteti është i identifikueshëm
- Aktiviteti kontrollohet nga entiteti
- Aktiviteti do të gjenerojë përfitime ekonomike të ardhshme për entitetin
- Kostoja e aktivitetit mund të matet në mënyrë të besueshme.

Një aktiv jo-material është i identifikueshëm nëse:

- **“është i ndashëm (mund të ndahet, shitet, transferohet, liçensohet, jepet me qera ose shkëmbehet, ose individualisht ose si pjesë e një pakete), ose**
- **rrjedh nga të drejtat kontraktuale ose të drejta ligjore të tjera, pavarësisht nëse këto të drejta janë të transferueshme ose të ndashme nga entiteti ose nga obligime dhe të drejta të tjera”** (SNK 38, para 12).

Nëse aktivet jo-materiale nuk plotësojnë kriterin e njohjes, shpenzimet duhet të paraqiten në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve pasi janë kryer. **Edhe nëse shpenzimet kanë qenë shumë të ngarkuara**, ato nuk mund të kapitalizohen në një datë të mëvonëshme.

Shembuj të aktiveve jo-materiale

Shembujt e aktiveve jo-materiale përfshijnë:

- emrin e mirë i blerë nga një kombinim biznesesh
- software kompjuteri
- patentat
- të drejtat e autorit
- **filmat me pamje lëvizëse**
- lista e klientëve
- **të drejtat e shërbimit për kolateralet**
- liçensat
- kuotat e importit
- franshizat
- klientët dhe marrëdhëniet me furnizuesit
- të drejtat e marketingut

Shënim: Trajtimi kontabël i emrit të mirë që rrjedh nga një kombinim biznesesh trajtohet në SNRF 3 Kombinimi i bizneseve më mirë sesa te SNK 38 Aktivitet Jo-Materiale

Kriteri i njohjes

a) Identifikueshmëria

Aktivitet jo-materiale të tilla si marrëdhëniet me klientët nuk mund të ndahen nga emri i mirë vetëm nëse:

- Rrjedhin nga një e drejtë ligjore, për shembull, nëse janë kontrata furnizuese të vazhdueshme,
- Janë të ndashme, psh mund të shiten të ndara. Kjo është e vështirë vetëm nëse ekzistojnë kontrata ligjore, **në këtë rast bie pas pikës së paraqitur më sipër**

b) Kontrolli

Njohuritë e stafit janë një aktiv. Mund të jetë e mundur që entiteti ta kontrollojë këtë njohuri. Patentat, të drejtat e autorit dhe marrëveshjet e kufizimit të tregëtisë do t'i japin entitetit të drejtat ligjore për fitime ekonomike të ardhshme dhe do të ndalojë të tjerët që t'i përdorin ato. Prandaj të drejtat e autorit dhe patentat mund të kapitalizohen.

c) Përfitimet ekonomike të ardhshme të mundshme

Një aktiv jo-material mund të gjenerojë përfitime ekonomike të ardhshme në dy mënyra. Zotërimi i një emri marke mund të rrisë të ardhurat, kurse zotërimi i patentës për një proces prodhimi mund të ndihmojë në reduktimin e kostove të prodhimit. Në të dyja mënyrat, të ardhurat e entitetit do të rriten.

Kur një entitet vlerëson mundësinë për përfitime ekonomike të ardhshme, vlerësimi duhet të bazohet në supozime mbështetëse dhe të arsyeshme rreth kushteve që do të ekzistojnë gjatë jetës së aktivitetit.

d) Matja e besueshme

Nëse aktivi është blerë veçmas, kjo është e drejtëpërdrejtë. Për shembull, çmimi i blerjes së një frashize duhet të kapitalizohet me të gjitha kostot profesionale dhe legale me të cilat ajo lidhet.

Megjithatë, **kostoja e aktiveve jo-materiale të krijuara nga vetë entiteti** nuk mund të dallohet nga kostoja e operacioneve të çdo dite të entitetit. Prandaj, aktivet jo-materiale të krijuara nga vetë entiteti nuk janë të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar vetëm nëse ato lidhen me aktivitetet kërkimore dhe zhvilluese (trajtohet më poshtë në këtë kapitull).

Matja

Njohja fillestare

Kur një aktiv jo-material njihet fillimisht, ai matet me kosto.

Njohja e mëvonshme/ njohja në bilanc

Pas njohjes, një entitet mund të zgjedhë modelin e kostos ose modelin e rivlerësimit për secilën klasë të aktiveve jo-materiale.

- modeli i kostos e mat aktivin me kosto minus amortizimin e akumuluar dhe **zhvlerësimet/dëmtimet**
- modeli i rivlerësimit mat aktivin me vlerën e drejtë minus amortizimin e akumuluar dhe zhvlerësimet

Modeli i rivlerësimit

Modeli rivlerësimit mund të pranohet vetëm nëse vlera e drejtë mund të vendoset nga referenca në një **treg aktiv**. Një treg aktiv është një treg ku produktet janë homogjene, blerës dhe shitës të gatshëm mund të gjenden në çdo kohë dhe çmimet janë të disponueshme për publikun.

Tregjet aktive për aktivet jo-materiale janë të rralla. Ato mund të ekzistojnë për aktivet e tilla si:

- kuotat e qumështit
- kuotat e peshkimit të Bashkimit Europian
- **vendet e bursës**

Tregjet aktive janë të vështira për tu gjetur për markat, kryeredaktorët, të drejtat e publikimit të muzikës dhe filmave, patentat dhe markat tregtare.

Rivlerësimet duhen bërë me rregullësi të plotë kështu që vlera kontabël nuk ndryshon materialisht nga vlera e drejtë aktuale në datën e raportimit.

Fitimet dhe humbjet e rivlerësimit janë llogaritur në të njëjtën mënyrë si fitimet dhe humbjet e rivlerësimit të aktiveve të prekshme të mbajtura në përputhje me SNK 16 Ndërtesa, Toka, Makineri dhe Pajisje.

Amortizimi

Një entitet duhet të vlerësojë nëse jeta e dobishme e një aktivi jo-material është e caktuar ose e papërcaktuar.

- Një aktiv me një jetë të dobishme të caktuar duhet të amortizohet në baza sistematike gjatë kësaj jete. Normalisht duhet të përdoret metoda lineare me një vlerë të mbetur zero. Amortizimi fillon kur një aktiv është i disponueshëm për përdorim.
- Një aktiv ka një jetë të dobishme të papërcaktuar kur nuk ka limite të parashikueshme të periudhës gjatë së cilës aktivi pritët që të gjenerojë hyrje të mjeteve monetare neto. Nuk duhet të amortizohet, por duhet të jetë pjesë e një rishikimi vjetor për zhvlerësim.

Testoni njohuritë tuaja 2 - Innovate

10 vite më parë, Innovate zhvilloi një lojë të re të quajtur “Our Sport”. Kjo lojë shiti mbi 10 mln kopje rreth botës dhe ishte shumë fitimprurëse. Për shkak të popullaritetit të saj, Innovate publikonte një lojë të re në seritë e “Our Sports” çdo ditë. Lojërat vazhdonin të ishin **best-sellers**.

Drejtorët kishin hartuar planin e flukseve të mjeteve monetare për seritë e “Our Sports” për 5 vitet e ardhshme. Bazuar në këto plan, ata kanë vlerësuar brandin e “Our Sports” me 20mln \$ dhe mendojnë ta njohin këtë në pasqyrën e pozicionit financiar në 30 shtator 20X3.

Gjithashtu në 30 shtator 20X3, Innovate pagoi 1 mln \$ për të drejtat e serive videogame “Pets & Me” pasi **zhvilluesi orgjinal hyri në administrim**.

Kërkohet:

Diskutoni për trajtimin kontabël të rastit të mësipërm në pasqyrat financiare të Innovate për vitin që mbyllet më 30 shtator 20X3.

Shpenzimet e kërkim-zhvillimit

Kërkimi përkufizohet si “një investigim orgjinal dhe i planifikuar i ndërmarrë me qëllim zhvillimin e njohurive dhe dijeve teknike ose shkencore të reja” (SNK 38, para 8).

Shpenzimet e kërkimit nuk mund të njihen si një aktiv jo-material (megjithëse aktivet e prekshme të përdorura gjatë kërkimit duhet të njihen si toka, makineri dhe pajisje).

Zhvillimi përkufizohet si “aplikimi i gjetjeve të kërkimit ose njohuri të tjera në një plan ose dizajnimi për prodhimin e materialeve, pajisjeve, produkteve, proceseve, sistemeve ose shërbimeve të përmirësuar ose të reja përpara fillimit të një prodhimi tregtar ose përdorimi” (SNK, para 8).

Sipas SNK 38, shpenzimet e zhvillimit duhet të njihen si aktive jo-materiale vetëm nëse entiteti tregon që:

- projekti është teknikisht i mundshëm
- entiteti synon ta përfundojë aktivin jo-material dhe pastaj ta përdorë ose ta shesë atë
- aktivi jo-material do të gjenerojë përfitime ekonomike të ardhshme
- ka burime të mjaftueshme për të realizuar projektin
- mund të masë në mënyrë të besueshme shpenzimet e projektit

Testoni njohuritë tuaja 3 – Scone

Gjatë vitit që u mbyll më 31 dhjetor 20X1, Scone shpenzoi 2 mln \$ në kërkimin dhe zhvillimin e një produkti të ri. Entiteti ka njohur të gjithë shumën 2 mln \$ si aktiv jo-material. Një pjesë e shpenzimeve jepet më poshtë:

	mln \$
Kërkime materiale	0.5
Kërkim tregu	0.4
Trajnimi i punonjësve	0.2
Aktivitetet e zhvillimit	0.9

Shpenzimet në aktivitetet e zhvillimit ndodhën rregullisht gjatë vitit. Kjo deri në 1 maj 20X1 kur kërkimi i tregut tregoi që produkti kishte të ngjarë të ishte fitimprurës. Në datën e raportimit, zhvillimi i produktit nuk kishte mbaruar akoma.

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të shpenzimeve të kërkim-zhvillimit për vitin i cili përfundon më 31 dhjetor 20X1.

Kërkesat për dhënien e shënimeve shpjeguese

Sipas SNK 38, një entitet duhet të japi shënime shpjeguese për:

- shumën e shpenzimeve të kërkim-zhvillimit të kryera gjatë periudhës
- metodat e amortizimit të përdorura
- për aktivet jo-materiale të vlerësuara me jetë të dobishme të papërcaktuar, arsyet që e mbështesin këtë vlerësim
- data e çdo rivlerësimi, nëse është aplikuar, gjithashtu edhe metodat dhe supozimet e përdorura
- një rikoncilim të vlerës kontabël të aktiveve jo-materiale në fillim dhe në fund të periudhës raportuese.

Zhvlërësimi i aktiveve (SNK 36)

Përkufizimi

Zhvlërësimi është një reduktim në shumën e rikuperueshme të një aktivi ose një njësie gjeneruese të mjeteve monetare nën vlerën kontabël të tij.

SNK 36 Zhvlërësimi i Aktiveve thotë se një entitet duhet të bëjë një rishikim zhvlërësimi të paktën çdo vit nëse:

- një aktiv jo-material nuk është amortizuar sepse ka një jetë të dobishme të papërcaktuar
- emri i mirë ka rrjedhur nga një kombinim biznesesh

Përndryshe, një rishikim për zhvlërësim kërkohet vetëm kur ka një udhëzim që zhvlërësimi mund të ketë ndodhur.

Burimet e zhvlërësimit

SNK 36 liston burimet e mëposhtme që një aktiv është zhvlërësuar:

- **Burime të jashtme të informacionit**
 - rënie të papritura në vlerën e tregut të një aktivi
 - ndryshime të pafavorshme të rëndësishme kanë ndodhur ose priten të ndodhin në mjedisin teknologjik, tregtar, ekonomik dhe legal
 - rritja e normave të interesit ka ulur vlerën e rikuperueshme të aktivit
 - aktivet neto të entitetit janë matur me një vlerë më të lartë sesa kapitalizimi i tregut.
- **Burime të brendshme të informacionit**
 - evidenca e amortizimit moral ose e dëmtimit
 - ka ndodhur ose mund të ndodhë një reduktim material në përdorimin e një aktivi
 - evidenca që performanca ekonomike e një aktivi ka qenë ose do të bëhet më keq seç pritej.

Llogaritja e një humbje nga zhvlërësimi

Një zhvlërësim ndodh nëse vlera kontabël e një aktivi është më e madhe se shuma e tij e rikuperueshme.

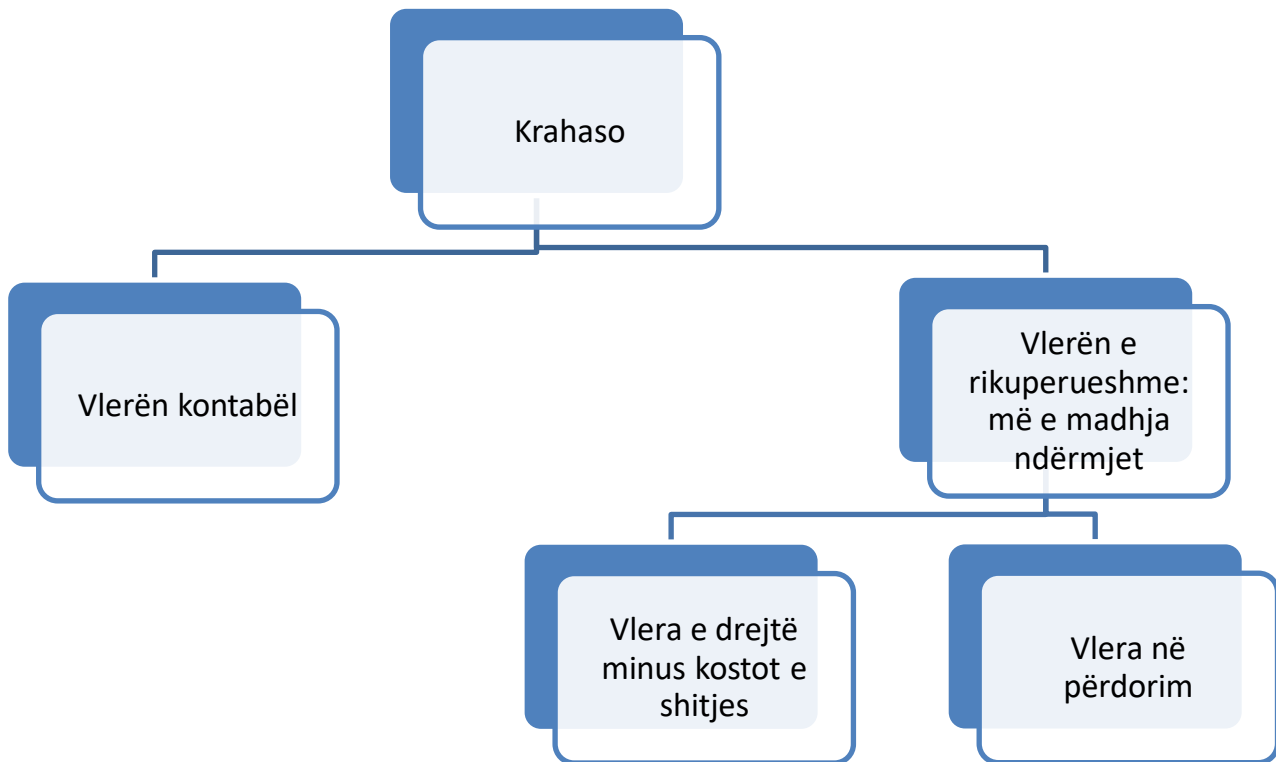
Shuma e rikuperueshme është më e larta midis vlerës së drejtë pa kostot e shitjes dhe vlerës në përdorim.

Vlera e drejtë përkufizohet në SNRF 13 si çmimi i marrë kur shitet një aktiv në një transaksion të rregullt midis pjesëmarrësve të tregut në datën e matjes.

Kostot e shitjes janë rritje të kostove që i atribuohen direkt **nxjerrjes jashtë përdorimit** të aktivit.

Vlera në përdorim është vlera aktuale e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare nga përdorimi i aktivitetit, duke përfshirë nxjerrjen jashtë përdorimit të mundshme të tij.

Kryeja e një testi zhvlerësimi



Nëse vlera e drejtë minus kostot e shitjes është më e lartë se vlera kontabël, nuk ka zhvlerësim dhe nuk nevojitet të llogaritet vlera në përdorim.

Shembull: Zhvlerësimi i zërit të tokës

Një zë i tokës është përfshirë në pasyqrat financiare me vlerë kontabël 350,000\$. Vlera aktuale e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare nga vazhdimi i operimit të tokës është 320,000\$. Toka mund të shitet me një të ardhur neto prej 275,000\$.

Kërkohet:

Është zëri **“toka”** i zhvlerësuar dhe nëse po, sa është zhvlerësuar?

Zgjidhje

Vlera e rikuperueshme është më e madhja ndërmjet vlerës së drejtë minus kostot e shitjes dhe vlerës në përdorim. Vlera e drejtë minus kostot e shitjes (çmimi i shitjes neto) është 275,000\$ dhe vlera në përdorim është 320,000\$. Gjithashtu edhe vlera e rikuperueshme është 320,000\$.

Për të përcaktuar nëse **“toka”** është zhvlerësuar, vlera kontabël është krahasuar me vlerën e rikuperueshme. Vlera kontabël prej 350,000\$ është më e madhe se vlera e rikuperueshme, kështu që aktivi duhet të paraqitet me vlerën e tij të rikuperueshme. Humbja nga zhvlerësimi është 30,000\$ (350,000\$-320,000\$).

Matja e vlerës së rikuperueshme

Vlera e rikuperueshme është përcaktuar si më e madhja midis vlerës së drejtë minus kostove të shitjes dhe vlerës në përdorim.

a) Matja e vlerës së drejtë minus kostot e shitjes

Vlera e drejtë duhet të përcaktohet në përputhje me IFRS 13 Matja e Vlerës së Drejtë.

Kostot direkte të shitjes mund të përfshijnë:

- kostot ligjore
- **detyrë stampimi**
- kostot e lidhura me heqjen e qiramarrësit (në rastin e ndërtesës)

Kostot e terpicës dhe riorganizimit (p.sh duke ndjekur shitjet e biznesit) nuk janë kosto të shitjes direkte.

b) Matja e vlerës në përdorim

Vlera në përdorim është vlerësuar duke llogaritur hyrjet e mjeteve monetare të ardhshme dhe daljet nga përdorimi i aktiveve, nxjerrja përfundimtare e tij jashtë përdorimit dhe aplikimi i një norme skontimi të përshtatshme për këto flukse të mjeteve monetare.

Në lidhje me vlerësimin e flukseve të mjeteve monetare, SNK 36 përcakton se:

- Projektionet e fluksit të mjeteve monetare duhet të bazohen në supozime të arsyeshme, buxhetet më të fundit dhe parashikimet.
- Projektionet e fluksit të mjeteve monetare duhet të lidhen me kushtet aktuale të aktivitetit dhe duhet të përfshijnë shpenzime për ta përmirësuar ose për ta shtuar atë.
- Për periudhat më të mëdha se 5 vite, manaxhimi duhet të **ekstrapolojë** nga buxhetet e mëparshme, duke vendosur për qëndrueshmëri, rënie ose rritje ekonomike zero.
- Menaxhimi duhet të vlerësojë saktësinë e buxheteve të tyre, duke hetuar arsyet për çdo ndryshim midis parashikimit dhe flukseve monetare aktuale.

Norma e skontimit duhet të reflektojë:

- “vlerën në kohë të parësë, dhe
- rreziqet specifike të aktivitetit për të cilat vlerësimet e fluksit të mjeteve monetare të ardhshme nuk kanë qenë rregulluar” (SNK 36, para 55).

Njohja e humbjeve nga zhvlerësimi në pasqyrat financiare

Një humbje nga zhvlerësimi normalisht ngarkohet menjëherë në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve dhe të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse.

- Nëse aktivi ka qenë i vlerësuar pozitivisht më parë, zhvlerësimi është njohur si një element i të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse dhe është debituar te rezerva e rivlerësimit derisa teprica e lidhur me aktivin të reduktohet në 0. Teprica e humbjes nga zhvlerësimi është njohur në fitim ose humbje.
- Vlera e rikuperueshme (zhvlerësuar) e aktivitetit është zhvlerësuar/amortizuar gjatë jetës së dobishme të mbetur të tij.

Testoni njohuritë tuaja 4 – Aktivi i zhvlerësuar

Në 31 dhjetor 20X1, një entitet vuri re se një nga zërat e tij makineri dhe pajisje nuk po shfrytëzohen. Në këtë datë, aktivi ka një vlerë kontabël prej 500,000\$ dhe vlerë të drejtë 325,000\$. Kostot e kërkuara të vlerësuar për të rregulluar aktivin janë 25,000\$.

Nëse aktivi nuk është shitur, entiteti vlerëson që ai mund të gjenerojë flukse hyrëse mjeteve monetare prej 200,000\$ në secilin nga dy vitet e ardhshme. Norma e skontimit që reflekton rreziqet specifike të aktivitetit është 10%.

Kërkohet:

- a) Diskutoni trajtimin kontabël të rastit të mësipërm në pasqyrat financiare për vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X1.**
- b) Si do të ndryshonte përgjigjia e pyetjes a) nëse do të ishte një balace prej 10,000\$ në zërat e tjerë të kapitalit, duke e lidhur me rivlerësimin fillestar të këtij aktiviteti specifik?**

Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

Zakonisht, nuk është e mundur të identifikosh flukeset e mjeteve monetare lidhur me aktive të veçanta. Për shembull, një linjë prodhimi fabrike është e përbërë nga shumë makina individuale, por të ardhurat janë fituar nga linja e prodhimit si një e tërë. Kjo nënkupton që vlera në përdorim duhet të llogaritet (dhe rishikimi i zhvlerësimit i kryer) për grupet e aktiveve, sesa për aktivet individuale.

Këto grupe aktive janë quajtur njësitë gjeneruese të mjeteve monetare (CGU-s).

Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare janë segmente të biznesit në të cilat rrjedhat e të ardhurave janë shumë të pavarura nga njëra tjetra.

- Në praktikë ato kanë mundësi të pasqyrojnë njësitë strategjike të biznesit të përdorura për monitorimin e performancës së biznesit.
- Gjithashtu mund të përfshijë një fillial ose një ortakëri me një korporatë.

Testoni njohuritë tuaja 5 - Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

Një entitet ka tre faza prodhimi:

- A - rritja dhe prerja e pemëve
- B – krijimi i pjesëve të mobiljeve prej druri
- C – Grumbullimi i pjesëve nga B në produkte të gatshme.

Outputi i A është një lëndë druri që është pjesërisht i transferuar te B dhe pjesërisht i shitur në tregun e jashtëm. Nëse A nuk ekziston, B mund ta blejë lëndën drusore nga tregu. Outputi i B nuk ka treg të jashtëm dhe transferohet te C me një çmim transferues të brendshëm. C shet produktin e përfunduar në një treg të jashtëm dhe të ardhurat nga shitjet të realizuara nga C nuk janë ndikuar nga fakti që tre fazat e prodhimit janë të gjitha të kryera nga entiteti.

Kërkohet:

Identifikoni njësitë gjeneruese të mjeteve monetare.

Shpërndarja e aktiveve në njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

Vlera kontabël e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare përfshin vlerën kontabël të aktiveve që mund të atribuohen te njësia gjeneruese e mjeteve monetare dhe do të gjenerojnë flukse hyrëse të mjeteve monetare në të ardhmen të përdorura në përcaktimin e vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

Ekzistojnë dy probleme:

- Aktivitet e korporatës: aktivitet që janë përdorur nga disa njësi gjeneruese të mjeteve monetare (p.sh zyrat qendrore ose qendrat e kërkimit). Ato nuk gjenerojnë flukse hyrëse të mjeteve monetare, kështu që nuk e klasifikojnë veten si njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- Emri i mirë, i cili nuk gjeneron flukse të mjeteve monetare në mënyrë të pavarur nga aktivitet e tjera dhe shpesh lidhet me biznesin si një i tërë.

Aktivet e korporatës dhe emri i mirë duhet të shpërndahen te njësitë gjeneruese të mjeteve monetare në baza të qëndrueshme dhe të arsyeshme. Një njësi gjeneruese e mjeteve monetare tek e cila emri i mirë ka qenë shpërndarë duhet të testohet për zhvlerësim çdo vit.

Shpërndarja e një zhvlerësimi të aktivet e njësive

Nëse një humbje nga zhvlerësimi ndodh në lidhje me njësitë gjeneruese të mjeteve monetare, SNK 36 kërkon që ajo të shpërndahet midis aktiveve në rendin e mëposhtëm:

- emri i mirë
- aktive të tjera në proporcion me vlerën e tyre kontabël

Megjithatë, vlera kontabël e një aktivi nuk mund të reduktohet poshtë vlerës më të madhe midis:

- vlerës së drejtë minus kostot e shitjes
- vlerës në përdorim
- zero

Shembull 1 – Shpërndarja e zhvlerësimit brenda njësive gjeneruese të mjeteve monetare

Tinud ka identifikuar një humbje nga zhvlerësimi prej 41 mln \$ për një nga njësitë gjeneruese të mjeteve monetare të tij. Vlera kontabël e aktiveve neto të njësisë ishte 150 mln \$, kurse vlera e rikuperueshme e njësisë ishte vetëm 109 mln \$. Vlerat e aktiveve neto të njësisë janë si më poshtë:

	Mln \$
Emri i mire	13
Prona	20
Makineri	49
Pajisjet	35
Patentat	14
Aktivet monetare neto	19
	<u>150</u>

Çmimi i shitjes neto i aktiveve të njësisë ishte i parëndësishëm përveç pronës, e cila kishte një vlerë tregu prej 35 mln \$. Aktivet monetare neto do të shiten plotësisht.

Kërkohet:

Si është shpërndarë humbja nga zhvlerësimi te aktivet brenda njësisë gjeneruese të mjeteve monetare?

Zgjidhje

Fillimisht, humbja nga zhvlerësimi është shpërndarë te emri i mirë, duke reduktuar vlerën e tij kontabël në zero.

Humbja nga zhvlerësimi nuk mund të vendoset përkundrajt pronës sepse çmimi neto i shitjes së tij është më i madh sesa vlera kontabël.

Gjithashtu, humbja nga zhvlerësimi nuk mund të vendoset përkundrajt aktiveve monetare neto (të arkëtueshmeve, parave, etj) sepse ato do të shiten plotësisht.

Balanca e humbjes nga zhvlerësimi prej 28 mln \$ (41 mln\$ - 13 mln\$) është ndarë midis aktiveve të mbetura në proporcion me vlerën e tyre kontabël. Kështu, për shembull, zhvlerësimi i shpërndarë te makineritë është 14 mln \$ ((49/ (49+35+14))x28 mln).

Tabela më poshtë tregon sesi do të shpërndahet zhvlerësimi.

	Vlerat e draftit (mln\$)	Humbja nga zhvlerësimi (mln\$)	Vlera e rishikuar (mln\$)
Emri i mirë	13	(13)	-
Prona	20	-	20
Makineri	49	(14)	35
Pajisjet	35	(10)	25
Patentat	14	(4)	10
Aktivet monetare neto	19	-	19
	150	(41)	109

Testoni njohuritë tuaja 6 – Shpërthimi i fabrikës

Në fabrikë ndodhi një shpërthim. Vlera kontabël e aktiveve të saj ishte si më poshtë:

	000 \$
Emri i mire	100
Patentat	200
Makineritë	300

Kompjuterat	500
Ndërtesat	1500
	<u>2600</u>

Fabrika operon si një njësi gjeneruese e mjeteve monetare. Një rishikim i zhvlerësimit zbuloi një çmim shitje neto prej 1.2 mln \$ për fabrikën dhe një vlerë në përdorim prej 1.95 mln \$. Gjysma e makinerive janë copëzuar në pjesë por pjesa tjetër mund të shitet për së paku me vlerën e tyre kontabël. Patentat kanë qenë zëvendësuar dhe tani janë konsideruar të pavlefshme.

Kërkohet:

Diskutoni, me llogaritje, si do të kontabilizohet çdo humbje nga zhvlerësimi.

Zhvlerësimi nëse shpërndarja e arsyeshme nuk është e mundur

Nëse shpërndarja jo e arsyeshme e aktiveve të korporatës ose e emrit të mirë është e mundur, atëherë një grup i njëjësive gjeneruese të mjeteve monetare duhet të testohet për zhvlerësim në një proces dy-fazësh.

Shembull

Një entitet bleu një biznes që përfshin tre njësi gjeneruese të mjeteve monetare, D, E dhe F, por nuk ka një mënyrë të arsyeshme për shpërndarjen e emrit të mirë tek to. Pas tre vitesh, vlera kontabël dhe vlera e rikuperueshme e aktiveve neto në njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë i blerë janë si më poshtë:

	D	E	F	Emri i mirë	Totali
	000 \$	000 \$	000 \$	000 \$	000 \$
Vlera kontabël	240	360	420	150	1,170
Vlera e rikuperueshme	300	420	360	-	1,080

Hapi 1: Rishiko njësitë individuale për zhvlerësim

F është zhvlerësuar. Një humbje prej 60,000\$ është njohur dhe vlera e saj kontabël është reduktuar në 360,000 \$.

Hapi 2: Krahaso vlerën kontabël të biznesit si një i tërë, duke përfshirë emrin e mirë, me vlerën e tij të rikuperueshme.

Vlera kontabël totale e biznesit tani është 1,110,000 \$ (1,170,000\$ - 60,000\$). Një humbje nga zhvlerësimi e mëtejshme prej 30,000\$ duhet të njihet në lidhje me emrin e mirë (1,110,000\$ - 1,080,000\$).

Anullimi i një humbje nga zhvlerësimi

Llogaritja e humbjeve nga zhvlerësimi është e bazuar në parashikimet se çfarë mund të ndodhë në të ardhmen. Ndonjëherë, ngjarjet aktuale dalin më mirë se ato të parashikuara. Nëse kjo ndodh, vlera e rikuperueshme është rillogaritur dhe shënimi i mëparshëm është anuluar.

- Aktivitetet e zhvlerësuar duhet të rishikohen në çdo datë raportimi për të parë nëse ka tregues që zhvlerësimi është anuluar.
- Një anulim i një humbje nga zhvlerësimi është njohur menjëherë si e ardhur në fitim ose humbje. Nëse zhvlerësimi origjinal ngarkohet te teprica e rivlerësimit, ajo njihet si e ardhur tjetër gjithëpërfshirëse dhe kreditohet te rezerva e rivlerësimit.
- Anullimi nuk duhet ta çojë vlerën e aktivitetit poshtë vlerës që ai do të kishte patur nëse zhvlerësimi origjinal nuk do të ishte regjistruar kurrë. Amortizimi që do të ishte ngarkuar ndërkohë, duhet të merret në llogari.
- Ngarkimi i amortizimit për periudhat e ardhshme duhet të rishikohet për të reflektuar vlerën kontabël të ndryshuar.

Një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë nuk mund të anulohet në një periudhë të mëvonëshme.

Anullimet e zhvlerësimit

Faktorët e një anulimi zhvlerësimi

Faktorët e jashtëm të një anulimi zhvlerësimi janë:

- Rritjet në vlerën e tregut të aktiveve
- Ndryshimet e favorshme në mjedisin teknologjik, tregut, ekonomik ose ligjor
- Uljet e normave të interesit.

Faktorët e brendshëm të një anulimi zhvlerësimi janë:

- Ndryshimet e favorshme në përdorimin e aktivitetit
- Përmirësimet në performancën ekonomike të aktivitetit

Anullimet e zhvlerësimit dhe njësitët gjeneruese të mjeteve monetare

Nëse anulimi lidhet me një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, anulimi është shpërndarë në aktive, përveç emrit të mirë që është në baza proporcionale. Vlera kontabël e një aktivi nuk duhet të rritet mbi më të voglën midis:

- vlerës së rikuperueshme të tij (nëse është e përcaktueshme)
- vlerës kontabël që do të ishte përcaktuar (amortizimi ose zhvlerësimi neto) nëse nuk kishte humbje nga zhvlerësimi të njohura për aktivet në periudhat e mëparshme.

Vlera që do të kishte qenë shpërndarë te aktivi, është shpërndarë proporcionalisht tek aktivet e tjera për njësi, përveç emrit të mirë.

Anullimet e zhvlerësimit dhe emri i mirë

Humbjet nga zhvlerësimi që lidhen me emrin e mirë nuk mund të anulohen kurrë. Arsyeja për këtë është se kur emri i mirë i blerë është zhvlerësuar, çdo rritje e mëpasshme në vlerën e tij të rikuperueshme ka të ngjarë të jetë një rritje në emrin e mirë të krijuar nga brenda, më shumë sesa një anulim i humbjes nga zhvlerësimi i njohur për emrin e mirë orgjinal të blerë. Emri i mirë i krijuar nga brenda nuk mund të njihet.

Testoni njohuritë tuaja 7 – Boxer

Boxer bleu një aktiv afatgjatë në 1 janar 20X1 me koston 30,000\$. Në këtë datë, aktivi kishte një jetë të dobishme të vlerësuar prej dhjetë vitesh. Boxer nuk e rivlerëson këtë tip aktivi, por e llogarit atë në bazë të koston historike të amortizuar. Në 31 dhjetor 20X2, aktivet ishin subjekt i një rishikimi për zhvlerësimin dhe kishin një vlerë të rikuperueshme prej 16,000 \$.

Në 31 dhjetor 20X5, rrethanat që shkaktuan njohjen e zhvlerësimit orgjinal janë anuluar dhe nuk janë më të aplikueshme, me rezultatin që vlera e rikuperueshme tani është 40,000\$.

Kërkohet:

Shpjegoni, me përlllogaritjet përkatëse, ndikimin në pasqyrat financiare të dy rishikimeve të zhvlerësimit.

Testoni njohuritë tuaja 8 – CGUs dhe anulimet e zhvlerësimit

Në 31 dhjetor 20X2, një rishikim i zhvlerësimit ishte kryer në një njësi të gjenerimit të mjeteve monetare dhe rezultatet ishin si më poshtë:

Aktivitet	Vlera kontabël para zhvlerësimit (000 \$)	Zhvlerësimi (000 \$)	Vlera kontabël pas zhvlerësimit (000 \$)
Emri i mirë	100	(100)	0

Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje	300	(120)	180
	400	(220)	180

Toka, ndërtesa, makineritë dhe pajisjet janë blerë fillimisht prej 400,000\$ në 1 janar 20X1 dhe i ishte vendosur një jetë ekonomike e dobishme prej 8 vitesh.

Në 31 dhjetor 2013, rrethanat të cilat shkaktuan zhvlerësimin orgjinal janë anuluar dhe nuk janë më të aplikueshme. Vlera e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare tani është 420,000 \$.

Kërkohet:

Shpjegoni, me përlogaritjet përkatëse, ndikimin e anulimit të zhvlerësimit në pasqyrat financiare për vitin i cili mbyllet më 31 dhjetor 20X3.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

SNK 36 kërkon dhënien e shënimeve shpjeguese të:

- humbjeve të njohura gjatë periudhës
- anulimeve të njohura gjatë periudhës

Anullimi ose humbja për secilin material:

- shuma e humbjes ose anulimit dhe ngjarjet që e shkaktojnë atë
- vlera e rikuperueshme e aktivitetit (ose njësisë gjeneruese të mjeteve monetare)
- nëse vlera e rikuperueshme është vlera e drejtë minus kostot e shitjes ose vlera në përdorim
- niveli i hierarkisë së vlerës së drejtë (për SNRF 13) të përdorur në përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot e shitjes
- norma e përdorur e skontimit

7. Aktivet afatgjata të mbajtura për shitje (SNRF 5)

SNRF 5 “Aktivet afatgjata të mbajtura për shitje dhe operacionet jo të vazhdueshme” thotë që një aktiv afatgjatë ose një grup i nxjerrë jashtë përdorimit duhet të klasifikohet si “i mbajtur për shitje” nëse vlera e tij kontabël do të rimerret kryesisht përmes një transaksioni shitje sesa përmes një përdorimi të vazhdueshëm.

Një grup i nxjerrë jashtë përdorimit është një grup aktivesh (dhe detyrimesh të mundshme) që entiteti synon t’i rregullojë me një transaksion të vetëm.

Klasifikimi si “të mbajtura për shitje”

SNRF 5 kërkon që kushtet e mëposhtme të plotësohen përpara se një aktiv ose grup i nxjerrë jashtë përdorimit të mund të klasifikohet si “i mbajtur për shitje”:

- Zëri është i disponueshëm për shitje të menjëherëshme në kushtet e tij aktuale
- Shitja është shumë e mundshme
- Menaxhimi ka një plan për ta shitur zërin
- Një program aktiv për të lokalizuar blerësin ka nisur
- Zëri po tregtohet me një çmim të arsyeshëm në lidhje me vlerën e tij të drejtë aktuale.
- Shitja pritet të përfundojë brenda një viti nga data e klasifikimit
- Është e vështirë që plani të ndryshojë në mënyrë të konsiderueshme ose të bëhet një tërheqje.

Aktivet që janë braktisur ose dëmtuar gradualisht nuk mund të klasifikohen si të mbajtura për shitje sepse vlera kontabël e tyre nuk do të rimerret kryesisht përmes një transaksioni shitje.

Testoni njohuritë tuaja 9 – Hyssop

Hyssop është duke përgatitur pasqyrat financiare për vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X7.

- a) Në 1 dhjetor 20X7, entiteti kishte kryer një plan për të shitur një ndërtesë zyrash të tepërt dhe tashmë kishte gjetur blerësin potencial. Në 15 dhjetor 20X7 ishte kryer një studim dhe ishte zbuluar që ndërtesa ishte prishur dhe nevojitej një punë riparuese e konsiderueshme. Blerësi është i gatshëm të presë derisa puna të kryhet por ndërtesa nuk do të shitet derisa problemi të zgjidhet. Kjo nuk pritet të ndodhë deri në verën e vitit 2018.

Kërkohet:

Mundet që ndërtesa të klasifikohet si “e mbajtur për shitje”?

- b) Një filial i entitetit, B, është për shitje me çmimin 3 mln \$. Ka pasur disa oferta nga blerësit e ardhshëm, por nuk ka një shitje akoma. Një blerës ka bërë një ofertë prej 2 mln \$ por drejtori i Hyssop e refuzoi atë. Drejtori sapo ka marrë një këshillë nga kontabilistët e tij që vlera e drejtë e biznesit është 2.5 mln \$. Ata kanë vendosur të mos e reduktojnë çmimin e shitjes të B për momentin.

Kërkohet:

Mundet që filiali të klasifikohet si “i mbajtur për shitje”?

Matja e aktiveve dhe grupet e nxjerra jashtë përdorimit të mbajtura për shitje

Zërat e klasifikuar si të mbajtura për shitje, bazuar te SNRF 5, duhet të maten me më të voglën midis vlerës kontabël dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes.

- Kur vlera e drejtë minus kostot e shitjes është më e vogël se vlera kontabël, zëri është **written down** dhe **write down** është trajtuar si një humbje nga zhvlerësimi.
- Nëse një aktiv afatgjatë është matur duke përdorur modelin e rivlerësimit dhe përmbush kriteret për të qenë “i mbajtur për shitje”, ai duhet rivlerësohet me vlerën e drejtë përpara se ai të klasifikohet si i mbajtur për shitje. Ai është rivlerësuar përsëri me më të voglën midis vlerës kontabël dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes. Ndryshimi është te kostot e shitjes dhe këto duhet të ngarkohen te fitimet e periudhës.
- Kur një grup i nxjerrë jashtë përdorimit është duke u zhvlerësuar me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, humbja nga zhvlerësimi redukton vlerën kontabël të aktiveve në rregullat e përshkruara nga SNK 36
 - Zhvlerësimet fillimisht janë shpërndarëte emri i mirë dhe pastaj te aktivet e tjera në baza proporcionale.
- **Një fitim mund të njihet për cdo rritje të mëvonshme në vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, por jo në tepricën e humbjeve nga zhvlerësimi kumulative që kanë qenë njohur tashmë, ose kur aktivet janë zhvlerësuar me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes ose më parë nën SNK 36.**

Një aktiv i mbajtur për shitje nuk amortizohet, edhe nëse ai është duke u përdorur akoma nga entiteti.

Testoni njohuritë tuaja 10 - AB

Në 1 janar 20X1, AB blen një ndërtesë për 200,000\$ me një jetë të pritur prej 50 vitesh. Në 31 dhjetor 20X4 AB vendosi ndërtesën për një shitje emergjente. Kostot për shitjen e ndërtesës janë vlerësuar 10,000\$.

Kërkohet:

Trego trajtimin kontabël të rasitit të mësipërm nëse ndërtesa ka një vlerë të drejtë në 31 dhjetor 20X4:

- a) 220,000 \$
- b) 110,000 \$

Testoni njohuritë tuaja 11 - Nash

Nash bleu një ndërtesë për përdorim **vetjak** në 1 janar 20X1 për 1 mln \$ dhe i vendosi asaj një jete ekonomike të dobishme 50 vite. Nash përdor modelin e rivlerësimit për të llogaitur vlerën e ndërtesës.

Në 31 dhjetor 20X2, kjo ndërtesë ishte rivlerësuar 1.2 mln \$.

Në 31 dhjetor 20X3, ndërtesa plotësoi kriterin për tu klasifikuar si i mbajtur për shitje. Vlera e tij e drejtë ishte supozuar të ishte 1.1 mln \$ dhe kostot e nevojshme të shitjes së ndërtesës ishin vlerësuar të ishin 50,000 \$.

Nash nuk bën një transferim rezerve në lidhje me amortizimin e tepërt.

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të rastit të mësipërm.

Paraqitja në pasqyrën e pozicionit financiar

Sipas SNRF 5, aktivet e klasifikuara si të mbajtura për shitje duhet të paraqiten të ndara nga aktivet e tjera në pasqyrën e pozicionit financiar.

Detyrimet e grupit të nxjerrë jashtë përdorimit i klasifikuar si i mbajtur për shitje, duhet të paraqiten të ndara nga detyrimet e tjera në pasqyrën e pozicionit financiar.

Pjesa më e madhe e klasave të aktiveve dhe detyrimeve të klasifikuara si të mbajtura për shitje duhet të shpjegohen veçmas ose në paraqitjen e pasqyrës së pozicionit financiar ose në shënimet shpjeguese.

Kur një aktiv ose një grup i nxjerrë jashtë përdorimit është klasifikuar si i mbajtur për shitje pas datës së raportimit, por përpara publikimit të pasqyrave financiare, detajet duhet të shpjegohen në shënimet shpjeguese (kjo është një ngjarje jo- rregulluese pas periudhës së raportimit/ ngjarje pas datës së bilancit).

Shembull – Paraqitja

Pasqyra e pozicionit financiar (aktivet afatgjata të mbajtura për shitje)

Aktivitet	20X2 Mln \$	20X1 Mln \$
Aktivitet afatgjata		
Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje	X	X
Emri i mirë	X	X
Aktivitet financiare	X	X
	X	X
Aktivitet afatshkurtra		

Invetarët	X	X
Llogari të arkëtueshme tregtare	X	X
MM dhe ekuivalentët e MM	X	X
Aktivet afatgjata të mbajtura për shitje	X	X
	X	X
Aktivet totale	X	X

Ndryshimet në një plan shitje

Nëse një shitje nuk realizohet brenda një viti, sipas SNRF 5, një aktiv (ose grup i nxjerrë jashtë përdorimit) mundet përsëri të mbahet për shitje nëse:

- shtyrja ka qenë shkaktuar nga ngjarje ose rrethana përtej kontrollit të entitetit
- ka një evidencë të mjaftueshme që entiteti mund ta realizojë shitjen.

Nëse kushti për “ të mbajturit për shitje” nuk është përmbushur akoma, atëherë entiteti duhet ta ndërpresë klasifikimin e aktiveve ose grupit të nxjerrë jashtë përdorimit si të mbajtur për shitje. Aktivi ose grupi i nxjerrë jashtë përdorimit duhet të matet me më të voglën midis:

- **“vlerës së tij kontabël përpara se ai tëklasifikohej si i mbajtur për shitje i rregulluar me zhvlerësimin, amortizimin dhe rivlerësimet që do të kenë qenë njohur kur ai nuk ka qenë i klasifikuar si i mbajtur për shitje**
- **vlera e rikuperueshme e tij në datën e vendimeve të mëvonshme për të mos u shitur” (SNRF 5, para 27).**

Çdo rregullim i kërkuar është njohur në fitim ose humbje si një fitim ose humbje nga operacionet e vazhdueshme.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

Në periudhën në të cilën njëaktiv afatgjatë ose grup i nxjerrë jashtë përdorimit ka qenë klasifikuar si i mbajtur për shitje ose i shitur, SNRF 5 thotë se një entitet duhet tëjap shënime shpjeguese për:

- një përshkrim për një aktiv afatgjatë (ose grup të nxjerrë jashtë përdorimit)
- një përshkrim të fakteve dhe rrethanave të shitjes ose të shitjes së pritur
- çdo humbje nga zhvlerësimi ose anulim të njohur.

8. Bujqësia (SNK 41)

Përkufizimet

SNK 41 Bujqësia aplikohet te aktivet biologjike dhe te prodhimi bujqësor në kohën e **korres/mbledhjes**.

Përkufizimet

Një aktiv biologjik është **‘një bimë ose një kafshë e gjallë’** (SNK 41, para 5).

Produkt bujqësor është **‘produkti i korrur i aktiveve biologjike të entitetit’** (SNK 41, para 5).

Korrja është **‘shkëputja e produktit nga një aktiv biologjik ose ndërprerja e proceseve të jetës së aktiveve biologjike’** (SNK 41, para 5).

Aplikimi i përkufizimeve të SNK 41

Një fermer blen një viç qumështi	Viçi është një aktiv biologjik
Viçi rritet brenda një lope të madhe.	Rritja është një tip i transformimit biologjik.
Fermeri mjel lopën.	Qumështi është e “korra” . Qumështi është një produkt bujqësor.

Aktivitet biologjike

Kushti i njohjes

Një aktiv biologjik duhet të njihet nëse:

- është e mundur që përfitimet ekonomike të ardhshme do të rrjedhin në entitet nga aktivi
- kostoja ose vlera e drejtë e aktivitetit mund të matet në mënyrë të besueshme
- entiteti kontrollon aktivin

Njohja fillestare

Aktivitet biologjike janë të matura fillimisht me vlerën e drejtë minus kostot e vlerësuara të shitjes.

Fitimet ose humbjet mund të rrjedhin në fitim ose humbje kur një aktiv biologjik është njohur fillimisht.

Për shembull:

- Një humbje mund të rrjedh sepse kostot e vlerësuara të shitjes janë zbritur nga vlera e drejtë.
- Një fitim mund të rrjedh kur një aktiv biologjik i ri (të tilla si një qengj ose një viç) ka lindur.

Matja e mëvonshme/ Matja në bilanc

Në çdo datë raportuese, aktivet biologjike janë rivlerësuar me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes.

Fitimet ose humbjet që rrjedhin nga ndryshimet në vlerën e drejtë janë njohur në fitimin ose humbjen për periudhën në të cilën ato ndodhin.

Aktivitet biologjike janë paraqitur të ndara në pasqyrën e pozicionit financiar brenda aktiveve afatgjata.

Ndryshimet fizike dhe të çmimit

Vlera e drejtë e aktivitet biologjik mund të ndryshojë për shkak të moshës së tij ose për shkak se çmimet në treg kanë ndryshuar.

SNK 41 rekomandon shënime shpjeguese të ndara të ndryshimeve në çmim dhe fizike sepse informacioni ka të ngjarë të jetë interesant për përdoruesit e pasqyrave financiare. Megjithatë, ky shënim shpjegues nuk është i detyrueshëm.

Pamundësia për të matur vlerën e drejtë

SNK 41 presupozon që vlera e drejtë e aktiveve biologjike duhet të matet në mënyrë të besueshme.

Nëse çmimet e tregut nuk janë lehtësisht të aksesueshme atëherë aktivi biologjik duhet të matet me koston minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi.

Nëse vlera e drejtë e aktivitet mund të matet në mënyrë të besueshme, ai duhet të rimatet me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes.

Testoni njohuritë tuaja 12 – Lopët

Në 1 janar 20X1, një fermer kishte një tufë prej 100 lopësh, të gjitha këto ishin 2 vjeçe. Në këtë datë, vlera e drejtë minus kostot e shitjes së tufës ishte 10,000 \$. Në 1 korrik 20X1, fermieri bleu 20 lopë (secilady vjec e gjysëm) me një çmim 60 \$ secila.

Në 31 dhjetor 20X1, lopët trevjeçare shiten në treg për 90 \$ secila.

Drejtuesit e tregut kanë vendosur një taksë shitje 2% prej shumë vitesh.

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të rastit të mësipërm në pasqyrat financiare për vitin që mbyllet me datë 31 dhjetor 20X1.

Prodhimi bujqësor

Në datën e **mbledhjes/të korrave**, prodhimi bujqësor duhet të njihet dhe matet me vlerën e drejtë minus kostot e vlerësuara të shitjes.

Fitimet dhe humbjet në njohjen fillestare janë të përfshira në fitimin ose humbjen (fitimi operativ) e periudhës.

Pasi produkti është mbledhur, ai bëhet një zë inventari. Prandaj, SNK 41 nuk aplikohet më. Vlera e matjes fillestare në kohën e të korrave është kosto e supozuar për qëllime të SNK 2 Inventarët, e cila është e aplikuar nga atëherë dhe me pas.

Aktivet jashtë fokusit të SNK 41

SNK 41 nuk aplikohet për aktivet jo-materiale (siç janë kuotat e prodhimit), bimët prodhuese ose tokat që lidhen me aktivitetin bujqësor.

- Në përputhje me SNK 38, aktivet jo-materiale janë matur me koston minus amortizimin ose vlerën e drejtë minus amortizimin.
- Bimët prodhuese janë përdorur për të prodhuar produkte bujqësore më pak se një periudhë. Shembujt përfshijnë hardhitë e rrushit ose çaj shkurresh. Bimët prodhuese janë llogaritur në përputhje me SNK 16 Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje.
 - Megjithatë, çdo prodhim i pambledhur/pakorrur që rritet në bimët prodhuese, siç janë rrushi tehardhitë e rrushit, është një aktiv biologjik dhe është i llogaritur në përputhje me SNK 41.
- Toka nuk është një aktiv biologjik. Ajo është e trajtuar si një aktiv afatgjatë jo-material dhe është llogaritur sipas SNK 16 Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje.
 - Kur vlerësojmë një pyll, për shembull, pemët mund të llogariten veçmas nga toka ku ato janë rritur.

Testoni njohuritë tuaja 13 – GoodWine

GoodWine është një kompani që rrit dhe mbledh rrush. Hardhitë e rrushit, të cilat prodhojnë një mbledhje të re të rrushit çdo vit, zakonisht janë zëvendësuar çdo 30 vite. Rushtë e mbledhur janë shitur te prodhuesit e verës. Në lidhje me tokën, ndërtesën dhe makinerinë, GoodWine llogarit tokën duke përdorur modelin e rivlerësimit, ndërsa të gjitha klasat e tjera të aktiveve duke përdorur modelin e koston.

Në 30 qershor 20X1, hardhitë e rrushit kishin një vlerë kontabël 300,000 \$ dhe jeta e dobishme e mbetur është 20 vite. Rushtë në hardhi, të cilët janë vjelur përgjithësisht në gusht të çdo viti, kanë një vlerë të drejtë prej 500,000 \$. Toka e përdorur për të rritur hardhitë e rrushit ka një vlerë të drejtë 2 mln \$.

Në 30 qershor 20X2, rushtë me një vlerë të drejtë prej 100,000 \$ ishin vjelur herët për shkak të kushteve të pafavorshme të motit. Rushtë e mbetur në hardhi kanë një vlerë të drejtë prej 520,000 \$. Toka ka një vlerë të drejtë prej 2.1 mln \$.

Të gjitha kostot e shitjes janë neglizhuar dhe duhet të injorohen.

Kërkohet:

Diskutoni trajtimin kontabël të rastit të mësipërm në pasqyrat financiare të GoodWine për vitin që mbyllet më 30 qershor 20X2.

Bujqësia dhe grantet qeveritare

Nëse një grant qeveritar lidhet me një aktiv biologjik të matur me koston minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi i akumuluar, ai është llogaritur sipas SNK 20 Llogaritja e granteve qeveritare.

Nëse një grant qeveritar lidhet me aktivet biologjike të matura me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, atëherë ai llogaritet sipas SNK 41 Bujqësia si më poshtë:

- Një grant qeveritar i **pakushtëzuar** i lidhur me një aktiv biologjik të matur me vlerën e tij të drejtë minus kostot e shitjes, duhet të njihet në fitim ose humbje kur ai bëhet i arkëtueshëm.
- Një grant qeveritar i **kushtëzuar** i lidhur me një aktiv biologjik të matur me vlerën e tij të drejtë minus kostot e shitjes, duhet të njihet në fitim ose humbje kur kushtet e grantit qeveritar janë plotësuar.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

SNK 41 thotë se një entitet duhet të shpjegojë:

- Fitimin ose humbjen totale që del gjatë periudhës në njohjen fillestare të aktiveve biologjike dhe të prodhimit bujqësor dhe nga ndryshimet në vlerën e drejtë minus kostot e shitjes së aktiveve biologjike
- Një përshkrim i secilit grup të aktiveve biologjike
- Metodot dhe supozimet e rëndësishme të përdorura kur përcaktohet vlera e drejtë
- Një rikoncilim i vlerave kontabël të aktiveve biologjike në fillim dhe në fund të periudhës.

9. Inventarët

SNK 2 Inventarët

Inventarët maten me **‘më të voglën midis koston dhe vlerës neto të realizueshme’** (SNK 2, para 9).

Kostoja

Kostoja, sipas SNK2, përfshin të gjitha kostot e blerjes, kostot e transformimit dhe kostot e tjera të ndodhura për sjelljen e inventarëve në vendin dhe në kushtet aktuale.

- Kostot e blerjes përfshijnë çmimin e blerjes (minus uljet dhe zbritjet tregtare), taksat doganore, taksat e parimbursueshme, shpenzimet e transportit, kostot e trajnimit dhe çdo kosto tjetër direkte.

- Kostot e transformimit përfshijnë të gjitha kostot direkte të transformimit (materialet, puna, shpenzimet etj) dhe një pjesë e kostove fikse dhe e shpenzimeve të përgjithshme të prodhimit variabël. Shpërndarja e shpenzimeve të përgjithshme të prodhimit fikse duhet të bazohet në një nivel normal aktiviteti.
- Humbjet jo-normale, kostot e magazinimit, kostot e administrimit dhe të shitjes duhet të përjashtohen nga vlerësimi dhe nga ngarkimi si shpenzime në periudhën në të cilën ato kanë ndodhur.

SNK 2 Inventarët lejojnë tre metoda për llogaritje koston:

- kostoja aktuale e njësisë
- hyrja e parë, dalja e parë (FIFO)
- kostoja mesatare e ponderuar (AVCO).

Kostoja aktuale e njësisë duhet të përdoret kur zërat e inventarit zakonisht nuk janë të zëvendësueshëm.

Vlera e realizueshme neto (VNR)

VNR është përcaktuar nga SNK 2 si çmimi i prituri i shitjes së inventarit minus kostot e vlerësuara të kompletimit dhe shitjes.

Kërkesat e shënimeve shpjeguese

Entitetet duhet të shpjegojnë:

- politikën e tyre kontabël dhe formulën e kostos
- vlerën kontabël totale të inventarëve sipas kategorive
- detajet e inventarëve të mbajtura me vlerën neto të realizueshme.

Shembull – Vlerësimi i inventarëve

Një entitet ka zërat e mëposhtëm të inventarit:

- Kostoja e materialeve të blera për përpunimin dhe montimin e një porosie të veçantë fitimprurëse është 12,000 \$. Qëkur u blenë këto materiale, çmimi i tyre ka rënë në 10,000 \$.
- Pajisja e ndërtuar për një klient me një çmim të rënë dakord prej 18,000 \$. Kjo së fundmi u përfundua me një kosto prej 16,800 \$. Tani është marrë vesh që në mënyrë që të plotësohen disa rregulla të caktuara, transferimi me një kosto ekstra/shtesë prej 4,200 \$ do të kërkohet. Klienti ka pranuar një përgjegjësi të pjesëshme dhe është dakord për të paguar gjysëm e kostos ekstra.

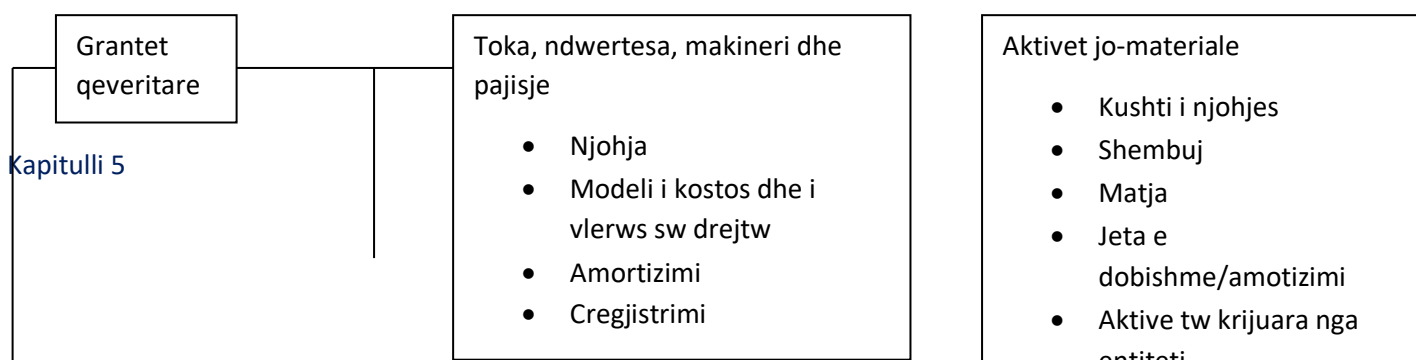
Kërkohet:

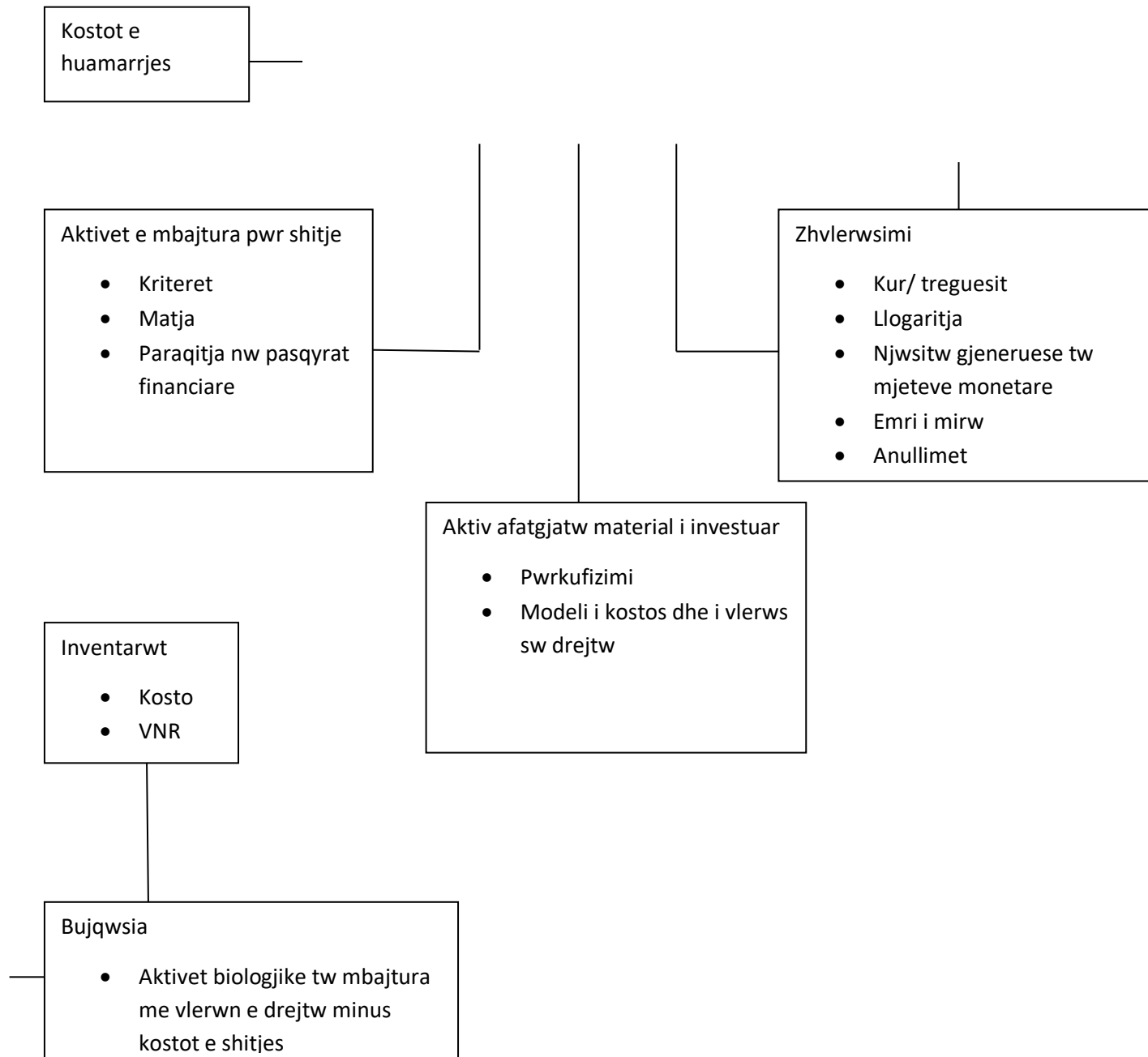
Në përputhje me SNK 2 Inventarët, me çfarë shume duhet të vlerësohen zërat e mësipërm?

Zgjidhje

- a. Inventari është i vlerësuar me më të voglën midis kostos dhe vlerës neto të realizueshme, jo me më të voglën midis kostos dhe kostos së zëvendësimit. Meqë materialet do të përpunohen përpara shitjes, nuk ka arsye të besohet që vlera neto e realizueshme do të jetë poshtë kostos. Prandaj inventari do të vlerësohet me koston e tij prej 12,000\$.
- b. Vlera neto e realizueshme është 15,900 \$ (çmimi i kontratës 18,000\$ -pjesa e konstruktorit në koston e modifikuar 2,100 \$). Vlera neto e realizueshme është poshtë çmimit të shitjes. Prandaj inventari do të mbahet me 15,900 \$.

Përmbledhja e kapitullit të 10





Përgjigjet e “testoni njohuritë tuaja”

Testoni njohuritë tuaja 1 – Cap

Ndërtesa

Ndërtesa do të ishte njohur në 1 janar 20X1 me koston e 3 mln \$ (2.9 mln \$ çmimi i blerjes + 0.1 mln \$ tarifat ligjore). Taksa e rimbursueshme e shitjeve përjashtohet nga kostoja e tokës, ndërtesës,

makinerive dhe pajisjeve. Kostot e përgjithshme administrative prej 0.2 mln \$ do të jenë ngarkuar te fitimi ose humbja.

Amortizimi prej 0.06 mln \$ (3 mln \$ / 50 vite) do të jetë ngarkuar në fitimin ose humbjen e secilit nga vitet që përfundojnë më 31 dhjetor 20X1, 20X2, 20X3 dhe 20X4.

Përpara rivlerësimit në 31 dhjetor 20X4, vlera kontabël e ndërtesës ishte 2.76 mln \$ (46/50 x 3mln). Në vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X4, një fitim nga rivlerësimi prej 1.84 mln \$ (4.6 mln \$ - 2.76 mln \$) do të ishte njohur në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe do të ishte mbajtur brenda kapitalit.

Në vitin që mbaron më 31 dhjetor 20X5, ndërtesa do të ishte amortizuar gjatë jetës së dobishme të mbetur të saj prej 46 vitesh (50-4). Amortizimi në vitin që u mbyll më 31 dhjetor 20X5 do të kishte qenë 0.1 mln \$ (4.6 mln \$ / 46), duke lënë një vlerë kontabël në datën e nxjerrjes jashtë përdorimit prej 4.5 mln \$ (4.6 mln \$ - 0.1 mln \$).

Në 31 dhjetor 20X5, një fitim në nxjerrjen jashtë përdorimit prej 0.5 mln \$ (5 mln \$ - 4.5 mln \$) do të regjistrohet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Fitimet e mëparshme nga rivlerësimi të njohura në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe të mbajtura brenda kapitalit nuk janë klasifikuar në fitimin ose humbjen në nxjerrjen e aktivitet jashtë përdorimit.

Megjithatë, Cap mund të bëjë një rregullim brenda kapitalit si më poshtë:

Debi: Elementë të tjerë të kapitalit	1.84 mln \$
Kredi: Fitimi i pashpërndarë	1.84 mln \$

Makineria

Makineria do të njihet në 1 janar 20X3 me 100,000 \$ dhe do të amortizohet për 10 vite. Amortizimi prej 10,000 \$ (100,000\$/10) do të ngarkohet në vitet që përfundojnë në 31 dhjetor 20X3 dhe dhjetor 20X4.

Në 1 janar 20X5, Cap ndryshoi jetën ekonomike të dobishme të vlerësuar të makinës. Ky është një ndryshim në vlerësimet kontabël dhe **si pasojë një luftë me të ardhmen**. Vlera kontabël e aktivitet në datën e ndryshimit të vlerësimit është 80,000 (8/10x 100,000\$). Kjo vlerë kontabël e mbetur do të shlyhet gjatë jetës së rishikuar prej 4 vitesh. Kjo nënkupton që amortizimi është 20,000 \$ (80,000 \$/4) në vitin që mbyllet më 31 dhjetor 20X5.

Testoni njohuritë tuaja 2 – Innovate

Sipas SNK 38, një aktiv jo-material mund të njihet nëse:

- është e mundur që përfitimet e ardhshme ekonomike të pritura të aktivitet të hynë në entitet
- kostoja e aktivitet mund të matet në mënyrë të besueshme.

Projeksionet e flukseve monetare mendojnë që marka Our Sports do të gjenerojë përfitime ekonomike të ardhshme. Megjithatë, aktivi është gjeneruar nga entiteti dhe prandaj kostot e aktivitetit nuk mund të maten në mënyrë të besueshme. Kjo nënkupton që marka Our Sports nuk mund të njihet në pasqyrat financiare.

Marka Pets & Me ka qenë blerë për 1 mln \$. Prandaj, kostoja e saj mund të matet në mënyrë të besueshme. Një aktiv jo-material duhet të njihet në lidhje me Pets & Me me koston e saj prej 1 mln \$.

Në periudhat e mëvonshme, marka Pets & Me do të amortizohet mbi jetën ekonomike të dobishme të pritur të saj.

Testoni njohuritë tuaja 3 – Scone

Shpenzimet në kërkime, kërkimet e tregut dhe trajnimet e punonjësve nuk mund të kapitalizohen dhe kështu duhet të vendosen te fitimi ose humbja.

Në lidhje me aktivitetet e zhvillimit, 0.3 mln \$ (4/12 x 0.9 mln \$) kishte ndodhur përpara se produkti të ishte njohur me vlerë tregtare. Kjo shumë duhet të shënohet gjithashtu te fitimi ose humbja.

Në total, 1.4 mln \$ (0.5 mln \$ + 0.4 mln \$ + 0,2 mln \$ + 0.3 mln \$) duhet të vendosen nga aktivet jo-materiale te fitimi ose humbja:

Debi: Fitimi ose humbja	1.4 mln \$
Kredi: Aktivet jo-materiale	1.4 mln \$

Aktivitetet jo-materiale të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar do të jenë 0.6 mln \$ (2mln \$ -1.4 mln \$). Amortizimi nuk do të njihet sepse produkti nuk është përfunduar akoma.

Testoni njohuritë tuaja 4 – Aktivitetet e zhvlerësuar

- a) Vlera në përdorim është llogaritur si vlera aktuale e flukseve hyrëse ose dalëse të mjeteve monetare të ardhshme të aktivitetit.

	000 \$
Fluksi i mjeteve monetare – viti 1 (200x0.909)	182
Fluksi i mjeteve monetare – viti 2 (200x0.826)	<u>165</u>
	347

Vlera e rikuperueshme është më e larta midis vlerës së drejtë minus kostot e shitjes 300,000 \$ (325,000\$ - 25,000\$) dhe vlerës në përdorim 347,000 \$.

Vlera kontabël e aktivitetit prej 500,000 \$ tejkalon vlerën e rikuperueshme prej 347,000 \$. Prandaj, aktivi është zhvlerësuar dhe duhet të regjistrohet me 153,000 \$ (500,000\$-347,000\$). Kjo humbje nga zhvlerësimi duhet të paraqitet te pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Debi: Fitimi ose humbja 153,000 \$

Kredi: PPE /Ndërtesa, toka, makineri dhe pajisje 153,000 \$

- b) Aktivi duhet që akoma të regjistrohet me vlerën 153,00 \$. Megjithatë 10,000 \$ e kësaj do të njihet në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe vlera e mbetur prej 143,000 \$ (153,000\$ - 10,000\$) do të ngarkohet në fitim ose humbje.

Debi: Fitimi ose humbja 143,000 \$

Debi: Të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse 10,000 \$

Kredi: PPE/Ndërtesa, toka, makineri dhe pajisje 153,000 \$

Testoni njohuritë tuaja 5 – Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare

Një formë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe hyrjet e mjeteve monetare të saj duhet të bazohen në çmimin e tregut për outputin e saj. B dhe C së bashku formojnë një njësi gjeneruese të mjeteve monetare sepse nuk ka treg të disponueshëm për outputin e B. Në llogaritjen e hyrjeve të mjeteve monetare të njësisë gjeneruese B+C, lënda e druri e marrë e B nga A duhet të këtë një çmim të bazuar te tregu, jo të çdo çmim transferimi i brendshëm.

Testoni njohuritë tuaja 6 – Shpërthimi i fabrikës

Patentat kanë qenë zëvendësuar dhe kanë një vlerë të rikuperueshme prej 0 \$. Prandaj, ato duhet të regjistrohen me 0 \$ dhe një humbje nga zhvlerësimi prej 20,000 \$ duhet të ngarkohet në fitim ose humbje.

Gjysma e makinerive kanë qenë **hedhur në erë**. Prandaj, gjysma e vlerës kontabël të makinerive duhet të regjistrohet. Një humbje nga zhvlerësimi prej 150,000 \$ do të ngarkohet në fitim ose humbje.

Vlera e rikuperueshme e aktiveve nuk mund të përcaktohet, kështu që ato duhet të testohen për zhvlerësim si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.

Vlera kontabël e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare pas zhvlerësimit të patentave dhe makinerive është 2,250,000 \$ (është shpjeguar më poshtë), kurse vlera e rikuperueshme është 1,195,000 \$. Prandaj kërkohet një zhvlerësim i mëtejshëm prej 300,000 \$.

Kjo fillimisht është shpërndarë te emri i mirë dhe pastaj te aktivet e tjera në baza proporcionale. Nuk do të shpërndahet një zhvlerësim i mëtejshëm për makineritë meqë keto janë regjistruar tashmë me vlerën e tyre të rikuperueshme.

Shpërndarja e humbjes nga zhvlerësimi i njësisë gjeneruese të mjeteve monetare

	Drafti (000 \$)	Zhvlerësimi (000 \$)	Rishikuar (000 \$)
Emri i mirë	100	(100)	0
Patentat	0	-	0
Makineritë	150	-	150
Kompjuterat	500	(50)	450
Ndërtesat	1500	(150)	1350
	<u>2250</u>	<u>(300)</u>	<u>1950</u>

Zhvlerësimi total i ngarkuar në fitim/humbje është 650,000 \$ (200,000\$ + 150,000\$ + 300,000\$).

Testoni njohuritë tuaja 7 – Boxer

Viti që përfundoi në 31 dhjetor 20X2

Vlera kontabël e aktiveve (30,000\$ x 8/10)	24,000 \$
Vlera e rikuperueshme	<u>16,000 \$</u>
Humbja nga zhvlerësimi	8,000 \$

Aktivi është regjistruar me vlerën 16,000\$ dhe humbja prej 8,000\$ është ngarkuar në fitim ose humbje. Amortizimi vjetor në periudhat e ardhshme do të jetë 2,000\$ (16,000 \$ x 1/8).

Viti që përfundoi në 31 dhjetor 20X5

Vlera kontabël e aktivitetit (16,000 4 x 5/8)	10,000\$
Vlera e rikuperueshme	<u>40,000\$</u>
Humbja nga zhvlerësimi	0

Nuk ka humbje nga zhvlerësimi. Në fakt, ka ndodhur një anulim i plotë i humbjes së parë nga zhvlerësimi. Aktivi mund të rivendoset me koston historike të zhvlerësuar të tij p.sh me vlerën kontabël në 31 dhjetor 20X5 nëse nuk ka pasur një humbje nga rivlerësimi më parë.

Viti 5 kostoja historike e zhvlerësuar $(30,000 \times 5/10) = 15,000$ \$

Vlera kontabël: 10,000 \$

Anullim i humbjes: 5,000 \$

Anullimi i humbjes tani është njohur. Aktivi do të rritet me 5,000 \$ $(15,000\$ - 10,000\$)$ dhe një fitim prej 5,000 \$ do të njihet në fitim ose humbje.

Gjithashtu duhet të shpjegohet që i gjithë zhvlerësimi orgjinal prej 8,000 \$, nuk mund të anulohet. Zhvlerësimi mund të anulohet vetëm në një vlerë maksimale të koston historike të zhvlerësuar, bazuar në një kosto orgjinale dhe jetën e dobishme të vlerësuar të aktivit.

Testoni njohuritë tuaja 8 – Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe anulimet e zhvlerësimit

Zhvlerësimi i emrit të mirë nuk mund të anulohet.

Zhvlerësimi i ndërtesës, tokës, makinerive dhe pajisjeve nuk mund të anulohet. Megjithatë, kjo është e limituar në vlerën kontabël të aktivit, pasi nuk ka patur humbje nga zhvlerësimi të njohur më parë.

Vlera kontabël e ndërtesës, tokës, makinerive dhe pajisjeve si në 31 dhjetor 20X3 është 150,000 \$ $(180,000\$ \times 5/6)$.

Nëse **PPE (ndërtesa, toka, makineritë dhe pajisjet)** nuk do të ishte zhvlerësuar, atëherë vlera e tij në 31 dhjetor 20X3 do të kishte qenë 250,000 \$ $(400,000\$ \times 5/8)$.

Prandaj, vlera kontabël e **PPE** (ndërtesa, toka, makineritë dhe pajisjet) mund të rritet nga 150,000\$ në 250,000\$. Kjo do të rrisë fitimin në 100,000 \$ në fitim ose humbje.

Testoni njohuritë tuaja 9 – Hyssop

- a) SNRF 5 pohon se në mënyrë që të klasifikohet si “i mbajtur për shitje”, aktivi afatgjatë material duhet të jetë i disponueshëm për shitje të menjëherëshme në kushtet e tij aktuale. Aktivi afatgjatë material nuk do të shitet derisa puna të kryhet, duke treguar se nuk ka lehtësira për shitje të menjëherëshme. Prandaj aktivi i gjatë material nuk mund të klasifikohet si “i mbajtur për shitje”.
- b) Filiali B nuk plotëson kriteret e njohjes për tu klasifikuar si “i mbajtur për shitje”. Megjithëse veprimet për të lokalizuar blerësin janë në rregull, filiali nuk është për shitje me çmimin e arsyeshëm krahasuar me vlerën e tij të drejtë. Vlera e drejtë e filialit është 2.5 mln \$, por ai ka

një ofertë për shitje 3 mln \$. Ai nuk mund të klasifikohet si i mbajtur për shitje, derisa çmimi i shitjes të jetë reduktuar.

Testoni njohuritë tuaja 10 – AB

Deri më 31 dhjetor 20X4 ndërtesa është një aktiv afatgjatë normal dhe trajtimi i tij kontabël është përshkruar në SNK 16. Zhvlerësimi vjetor ishte 4,000 \$ (200,000\$/50). Si i tillë, vlera kontabël në 31 dhjetor 20X4, përpara riklasifikimit ishte 184,000\$ (200,000\$ - (4x4,000\$)).

- a) Në 31 dhjetor 20X4, ndërtesa ishte riklasifikuar si një aktiv afatgjatë i mbajtur për shitje. Ajo matet me më të voglën midis vlerës kontabël (184,000\$) dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes (220,000\$ - 10,000\$=210,000\$). Kjo nënkupton që ndërtesa do të vazhdojë të matet me 184,000 \$.
- b) Në 31 dhjetor 20X4 ndërtesa është riklasifikuar si një aktiv afatgjatë i mbajtur për shitje. Ajo matet me më të voglën midis vlerës kontabël (184,000\$) dhe vlerës së drejtë minus kostot e shitjes (110,000\$ - 10,000\$=100,000\$). Prandaj ndërtesa do të matet me 100,000\$ si në 31 dhjetor 20X4. Një humbje nga zhvlerësimi prej 84,000\$ (184,000\$ - 100,000\$) do të ngarkohet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Testoni njohuritë tuaja 11 – Nash

Ndërtesa do të ishte njohur në 1 janar 20X1 me koston e saj prej 1 mln \$ dhe të zhvlerësuar gjatë jetës së saj 50 vjeçare.

Në 31 dhjetor 20X2, vlera kontabël e ndërtesës do të ishte 960,000 \$ (1mln\$ - ((1mln\$/50) x 2 vite)).

Ndërtesa ishte rivlerësuar në 31 dhjetor 20X2 në 1.2 mln \$, duke nxjerrë kështu një fitim nga rivlerësimi prej 240,000 \$ (1.2 mln \$ - 960,000\$). Ky fitim do të jetë regjistruar në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe mbajtur brenda një teprice rivlerësimi (normalisht si pjesë e elementëve të tjerë të kapitalit).

Ndërtesa do të jetë zhvlerësuar gjatë jetës së dobishme të saj prej 48 vitesh. Zhvlerësimi në fund të vitit 20X3 ishte 25,000 \$ (1.2mln\$/48). Ndërtesa ka një vlerë kontabël në 31 dhjetor 20X3 prej 1,175, 000 (1.2 mln \$ - 25,000 \$).

Në 31 dhjetor 20X3, ndërtesa është mbajtur për shitje .Meqë është mbajtur sipas modelit të rivlerësimit, ajo fillimisht duhet të rivlerësohet me vlerën e tij të drejtë prej 1,100,000 \$. Kjo humbje prej 75,000 \$ (1,175,000\$ - 1,100,000 \$) është njohur në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse, sepse ka fitime nga rivlerësimi të mëparshme lidhur me këtë aktiv brenda kapitalit.

Ndërtesa pastaj do të rivlerësohet me vlerën e drejtë minus koston e shitjes. Prandaj, aktivi duhet të reduktohet në vlerë nga një 50,000\$ e ardhshme. Kjo humbje është ngarkuar në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Testoni njohuritë tuaja 12 – Lopët

Lopët janë aktive biologjike dhe duhet që fillimisht të njihen më vlerën e drejtë minus koston e shitjes.

Lopët e blera në vit duhet të njihen fillimisht me 1,176 \$ ((20x60\$)x98%). Kjo do të sjellë një humbje të menjëherëshme prej 24\$ ((20x60\$)-1,176\$) në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Në fund të vitit, e gjithë tufa duhet të rivlerësohet me vlerën e drejtë minus koston e shitjes. Çdo fitim ose humbje do të regjistrohet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Tufa e lopëve do të mbahet me 10,584 \$ ((120x90\$)x98%) në pasqyrën e pozicionit financiar.

Kjo do të japë një rritje në humbjen e mëtejshme prej 592 \$ (W1) në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

(W1) Humbja nga rivlerësimi	\$
Vlera në 1 janar 20X1	10,000
Blerje e re	1,176
Humbja	<u>(592)</u>
Vlera më 31 dhjetor 20X1	<u>10,584</u>

Testoni njohuritë tuaja 13 – GoodWine

Toka është llogaritur në përputhje me SNK 16 Toka, Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje. Nëse është zgjedhur modeli i rivlerësimit, atëherë fitimet në vlerën e drejtë të tokës duhet të raportohen në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse.

Në 30 qershor 20X2, toka do të rivlerësohet në 2.1 mln \$ dhe një fitimi prej 100,000 \$ (2.1 mln \$ -2 mln \$) duhet raportuar në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse dhe duhet mbajtur brenda rezervës së rivlerësimit në kapital.

Hardhitë e rrushit janë përdorur për të prodhuar produktet bujqësore për shumë periudha. Kjo nënkupton që ato janë bimë prodhuese dhe prandaj llogariten edhe sipas SNK 16. Përveç tokës, GoodWine përdor modelin e koston për tokën, ndërtesën, makinerinë dhe pajisjen. Prandaj, zhvlerësimi

prej 15,000 \$ (300,000 \$/20 vite) do të ngarkohet në fitim ose humbje në vit dhe hardhitë e rrushit do të kenë një vlerë kontabël prej 285,000 \$ (300,000 \$ - 15,000 \$) në 30 qershor 20X2.

Rrushtë që rriten në hardhi janë aktive biologjike. Ato duhet të rivlerësohen në fund të vitit me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes **me çdo fitim ose humbje të raportuar në fitim ose humbje**. Prandaj, aktivet biologjike të GoodWine duhet të rivlerësohen me 520,000 \$. Një fitim prej 20,000 \$ (520,000 \$ - 500,000 \$) duhet të raportohet në fitim ose humbje.

Rrushtë janë produkte bujqësore dhe duhet fillimisht të njihen me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes. Çdo fitim ose humbje në njohjen fillestare raportohet në fitim ose humbje. Rrushtë e mbledhur duhet të njihen fillimisht për 100,000 \$ me një fitim prej 100,000 \$ të raportuar në fitim ose humbje. Rrushtë e mbledhur tani janë të llogaritur sipas SNK 2 Inventarët dhe do të kenë një kosto të supozuar prej 100,000 \$.