



Republika e Kosovës
Republika Kosova-Republic of Kosovo
Qeveria - Vlada - Government

MINISTRIA E FINANCAVE/MINISTARSTVO ZA FINANSIJE
MINISTRY OF FINANCE

KB FR Kosovo Board on Standards for Financial Reporting
 BK RF Bordi Kosovar mbi Standardet per Raportim Financiar
 KB FI Kosovski Bord za Standarde Finansijskog Izvestavanja

SKK 5

Fitimi ose humbja neto për periudhë, zërat e jashtëzakonshëm, ndryshimet në vlerësimet kontabël, ndryshimet në politikat kontabël dhe gabimet fundamentale

Qëllimi

Qëllimi i këtij standardi është që ta përcaktojë procedurën kontabël të klasifikimit, shpalesjes së zërave të caktuar në pasqyrën e së ardhurës, kështu që të gjitha ndërmarrjet t'i përgatisin dhe t'i paraqesin pasqyrat e të ardhurës në mënyrë konsekuente. Kjo e përmirëson mundësinë për ta krahasuar raportin financiar të ndërmarrjes gjatë periudhave të ndryshme si dhe me raportet financiare të ndërmarrjeve të tjera. Prandaj, ky standard kërkon klasifikimin dhe shpalesjen e zërave të jashtëzakonshëm dhe shpalesjen e zërave të caktuar që janë pjesë e fitimit ose humbjes nga aktivitetet e zakonshme. Gjithashtu e përcakton procedurën kontabël për ndryshimet në vlerësimet kontabël si dhe përmirësimin e gabimeve fundamentale.

Fushëveprimi

1. Standardi duhet të zbatohet për ta paraqitur fitimin apo humbjen gjatë aktiviteve të zakonshme dhe të zërave të jashtëzakonshëm në pasqyrën e të ardhurës dhe për kontabilitetin e gabimeve fundamentale dhe ndryshimeve në vlerësimet e kontabilitetit.

2. Ky standard ka të bëjë, pos të tjerash, edhe me shpalosjen e zërave të caktuar të fitimit neto ose të humbjes për periudhë. Këto shpalosje bëhen si shtesë e çfarëdo shpalosjeje tjetër të kërkuar nga standardet tjera të kontabilitetit të Kosovës.
3. Kontabiliteti për efektet tatimore të zërave të jashtëzakonshëm dhe gabimeve fundamentale është diskutuar në SKK12 - "Tatimi në të ardhura".

Përkufizimet

4. Termet në vijim të përdorura në këtë standard i kanë këto kuptime specifike:

Zërat e jashtëzakonshëm janë të ardhurat apo shpenzimet, të cilat krijohen prej ngjarjeve apo transaksioneve që në mënyrë të qartë dallohen prej aktiviteteve të zakonshme të ndërmarrjes, prandaj nuk pritet që të paraqiten shpesh apo rregullisht. Shih paragrafi 10-16 për një diskutim të plotë të zërave të jashtëzakonshëm dhe për evidentimin e tyre.

Aktivitetet e zakonshme janë çfarëdo aktiviteteve që janë të ndërmarrja nga një ndërmarrje si pjesë e biznesit të saj dhe aktiviteteve të ndërlidhura në të cilat ndërmarrja është e angazhuar.

Gabimet fundamentale janë gabimet që kanë ndodhur në periudhat paraprake, mirëpo janë zbuluar në periudhën e tanishme. Gabimi do të jetë fundamental në rastin, kur është aq i madh sa që raportet financiare të një apo më shumë periudhave paraprake, nuk mund të konsiderohen si të besueshme.

Politikat kontabël janë parimet specifike bazë, konventat, rregullat dhe praktikat e adoptuara nga një ndërmarrje për përgatitjen dhe paraqitjen e raporteve financiare.

Fitimi ose humbja neto për periudhë

5. Të gjithë zërat e njohur të të ardhurës dhe të shpenzimeve të njohura si të tilla për periudhë duhet të përfshihen në përcaktimin e fitimit neto ose humbjes për periudhë.
6. Fitimi ose humbja neto për periudhë i përmban komponentet në vijim, me ç'rast secila prej tyre duhet të shpaloset (paraqitet) në pasqyrën e të ardhurës:
 - (a) fitimi ose humbja nga aktivitetet e zakonshme

- (b) zërat e jashtëzakonshëm

Fitimi ose humbja nga aktivitetet e zakonshme

7. Kur zërat e së ardhurës dhe të shpenzimeve të fitimit ose humbjes nga aktivitetet e zakonshme e kanë madhësinë, natyrën ose diametrin e atillë që shpalosja e tyre është e rëndësishme për ta sqaruar performansën e ndërmarrjes për atë periudhë, natyra dhe shuma e zërave të tillë duhet të shpaloset në mënyrë të ndarë.
8. Meqë zërat e së ardhurës dhe të shpenzimeve të përshkruara në paragrafin e mësipërm nuk janë të jashtëzakonshëm, natyra dhe shuma e zërave të tillë mund të jenë të rëndësishme për shfrytëzuesit e raporteve financiare për ta kuptuar pozitën dhe performimin financiar në mënyrë që të bëjnë projektme përkitazi me pozitën dhe performimin financiar. Shpalosja e informatave të tilla zakonisht bëhet në shënime të raporteve financiare.
9. Faktorët që mund të ndikojnë në një shpalosje të ndarë të zërave të së ardhurës dhe të shpenzimeve, në përputhje me paragrafin 8 përfshijnë:
 - (a) zogëlimin e vlerës së stoqeve në vlerën neto të arkëtueshme ose zvogëlimin e palujtshmërive, impiantëve dhe pajimeve në shumën e kompensueshme.
 - (b) tjetërsimin e zërave të palujtshmërive, impiantëve dhe pajimeve
 - (c) tjetësimin e investimeve afatgjata
 - (d) procedimet përfundimtare gjyqësore
 - (e) kthimin prapa të provizioneve

Zërat e jashtëzakonshëm

10. Natyra dhe shuma e çdo zëri të jashtëzakonshëm duhet të shpaloset në mënyrë të ndarë.
11. Pothuajse të gjithë zërat e së ardhurës dhe të shpenzimeve të përfshirë në përcaktimin e fitimit neto apo humbjes për periudhë, krijohen gjatë veprimtarisë së zakonshme të ndërmarrjes. Për këtë arsye, vetëm në rastet e rralla, ndonjë ngjarje ose transaksion mund ta shkaktojë paraqitjen e zërave të jashtëzakonshëm.
12. Se a është dalluar qartë një ngjarje ose transaksion nga aktivitetet e zakonshme të ndërmarrjes, përcaktohet më shumë nga natyra e ngjarjes

apo transaksionit të biznesit, i cili kryhet zakonisht në ndërmarrje, se sa nga ajo se sa shpesh një ngjarje e tillë pritet të paraqitet. Me këtë rast, një ngjarje apo transaksion mund të jetë i jashtëzakonshëm për një ndërmarrje, mirëpo mund të mos jetë i jashtëzakonshëm për një ndërmarrje tjetër, për arsye se veprimtaritë e tyre kanë dallime. P. sh. humbjet e paraqitura si rezultat i një tërmeti mund të kualifikohen si një zë i jashtëzakonshëm për shumë ndërmarrje. Mirëpo, kërkesat e paguara mbajtësve të polisës së sigurimeve nga një ndërmarrje e sigurimit si rezultat i tërmetit nuk mund të kualifikohet si zë i jashtëzakonshëm për ndërmarrjen e sigurimeve pasi që konsiderohet si pjesë e veprimtarisë së zakonshme të kësaj kompanie.

13. Zërat e jashtëzakonshëm nuk mund të krijohen prej ngjarjeve, të cilat mund të parashikohen në mënyrë të arsyeshme ose janë rezultat i vendimeve ose i neglizhencës së menaxhmentit. P. sh. gjobat që rezultojnë nga mospërmbushja e detyrimeve rregullative nga ndërmarrja.
14. Shuma e një transaksioni, edhe në rast se është mjaft e rëndësishme për rezultatin financiar të ndërmarrjes nuk mundet vetvetiu të karakterizohet si e jashtëzakonshme. P.sh. një humbje e konsiderueshme si pasojë e pakësimit të stoqeve për shkak të lënies pasdore nuk kualifikohet si një zë i jashtëzakonshëm.
15. Shembujt, të cilët zakonisht i rrisin zërat e jashtëzakonshëm për shumicën e ndërmarrjeve janë:
 - (a) konfiskimi i pasurisë nga qeveritë e huaja (eksproprijim)
 - (b) tërmeti ose fatkeqësitë e tjera natyrore
16. Zërat e jashtëzakonshëm paraqiten në vlerën neto pas zbritjes së tatimit, në pasqyrën e së ardhurës

Shpalosjet përkitazi me zërat e jashtëzakonshëm

17. Natyra dhe shuma e çdo zëri të jashtëzakonshëm duhet të shpaloset në mënyrë të veçantë. Shpalosja e natyrës dhe e shumës së çdo zëri të jashtëzakonshëm mund të bëhet në pasqyrën e së ardhurës. Shpalosja mund të bëhet edhe në shënime të pasqyrave financiare. Kur shpalosjet e natyrës dhe të shumës së zërave të jashtëzakonshëm bëhen në shënime të raporteve financiare, shuma e tërësishme e të gjithë zërave të jashtëzakonshëm duhet të shpaloset në pasqyrën e së ardhurës.
18. Zërat e jashtëzakonshëm paraqiten në vlerën neto pas zbritjes së tatimit, në pasqyrën e të ardhurës. Shpenzimet tatimore të ndërlidhura me zërat e jashtëzakonshëm, të pranuar gjatë periudhës duhet të shpalosen.

Ndryshimet e vlerësimeve kontabël

19. Përdorimi i vlerësimeve të arsyeshme është pjesë themelore e përgatitjes së raportit financiar. Si rezultat i pasigurive në aktivitetet e biznesit shumë zëra të pasqyrave financiare nuk mund të maten në mënyrë të saktë. Gjatë vlerësimeve duhet të gjykohet në bazë të informatave të fundit që disponojmë. Vlerësimet p.sh. na nevojiten për borxhlinjët e dyshimt, vlerën e realizueshme të stoqeve ose kohëzgjatjen e parashikuar të përdorimit të pasurisë së amortizueshme. Përdorimi i vlerësimeve të arsyeshme është një pjesë themelore e përgatitjes së raporteve financiare dhe nuk e dobëson besueshmërinë e tyre.
20. Një vlerësim duhet të shqyrtohet në qoftë se paraqiten ndryshime në faktorët në të cilat vlerësimi është bazuar apo janë paraqitur informata të reja, përvojë ose zhvillime të reja. Në bazë të natyrës së vet, ndryshimi i vlerësimit nuk do të bëjë ndryshime në përkufizimin e zërave të jashtëzakonshëm apo të gabimeve fundamentale.
21. Efektet e ndryshimeve të vlerësimeve të kontabilitetit duhet të përfshihen në përcaktimin e fitimit neto apo të humbjes për:
 - (a) periudhën kur është paraqitur ndryshimi dhe nëse ky ndryshim ndikon vetëm në atë periudhë
 - (b) periudhën kur është paraqitur ndryshimi dhe periudhat e ardhshme nëse ndikon në to.
22. Ndryshimi i vlerësimeve kontabël mund të ndikojë vetëm në periudhën vijuese ose në të dyjat së bashku në atë vijuese dhe në të ardhmen. P.sh. ndryshimi në vlerësimin e borxhlinjëve të dyshimt ndikon vetëm në periudhën vijuese, prandaj pranohet menjëherë. Mirëpo ndryshimi i vlerësimit të kohëzgjatjes së përdorimit të pasurisë së amortizueshme ndikon në shpenzimet e amortizimit të periudhës vijuese dhe në të gjitha periudhat e mbetura të përdorimit të pasurisë. Në të dyja rastet, efekti i ndryshimit i ndërlidhur me periudhën vijuese pranohet si e ardhur apo si shpenzim gjatë periudhës vijuese. Ndërkaq, nëse ekzistojnë efekte në periudhat e ardhshme, ato duhet të pranohen në periudhat përkatëse.
23. Efekti i ndryshimeve në vlerësimet kontabël duhet të përfshihet në të njëjtin klasifikim të pasqyrës të së ardhurës, siç është bërë me vlerësimet mëparshme.
24. Për ta siguruar krahasueshmërinë e pasqyrave financiare të periudhave të ndryshme, efekti i ndryshimeve në vlerësimet kontabël, të cilat janë përfshirë në fitim apo humbje të veprimtarisë së zakonshme, duhet të

përfshihet në atë komponent të fitimit apo humbjes. Efekti i ndryshimit të një vlerësimi të kontabilitetit, i cili është përfshirë më parë si zë i jashtëzakonshëm, duhet të raportohet si një zë i jashtëzakonshëm.

Shpalosjet në lidhje më ndryshimet në vlerësimet kontabël

25. Natyra dhe shuma e ndryshimeve në një, i cili ka efekt material në periudhën vijuese, apo i cili pritet të ketë efekt material në periudhat e tjera duhet të shpaloset. Nëse është jopraktike për ta përcaktuar shumën, atëherë duhet të shpaloset ky fakt.

Ndryshimet në politikat kontabël

26. Shfrytëzuesit duhet që të jenë në gjendje që t'i krahasojnë raportet financiare të një ndërmarrjeje gjatë një periudhe kohore për t'i identifikuar trendet në pozitën financiare për formimin dhe rrjedhën e parasë. Për këtë arsye, vetëm në qoftë se ka ndonjë përjashtim specifik duhet të zbatohen parimet e njejtë të kontabilitetit në secilën periudhë.
27. Ndryshime në politikat kontabël duhet të bëhen vetëm nëse këtë e kërkon statuti ose ndonjë standard i bdyshuar i kontabilitetit të Kosovës.
28. Ndryshimet në politikat kontabël duhet të zbatohen në mënyrë perspektive. Zbatimi perspektiv nënkupton se një politikë kontabël do të zbatohet për ngjarjet dhe transaksionet që paraqiten pas datës së ndryshimit. Asnjë ndryshim nuk do të bëhet lidhur me periudhat paraprake, si në bilancin fillestar të fitimit të pasistemuar, ashtu edhe në raportimin e fitimit neto apo humbjes për periudhën vijuese, sepse bilancet ekzistues nuk janë rillogaritur. Mirëpo, politikat e reja kontabël do të zbatohet prej datës së ndryshimit.
29. Ndryshimet e bëra në politikën e kontabilitetit për shkak të zbatimit të një standardi të kontabilitetit të Kosovës, duhet të llogariten konform me dispozitat kalimtare specifike, nëse ato ekzistojnë në atë SKK. Në rastin e mungesës të dispozitave kalimtare, ndryshimi në politikën kontabël duhet të zbatohet në mënyrë perspektive.

Shpalosjet në lidhje me ndryshimet në politikat kontabël

30. Kur një ndryshim në politikën kontabël ka efekt material në periudhën vijuese apo në periudhat e mëparshme apo mund të ketë efekt në periudhat e ardhshme, ndërmarrja duhet të shpalos me sa vijon:

- (a) arsyet e ndryshimit

- (b) shuma e ndryshimit e pranuar në fitimin neto apo humbjen për periudhën vijuese

Gabimet fundamentale

31. Një kontroll i mirë i brendshme dhe një kujdes i vazhdueshëm do të shërbejë për ta minimizuar numrin e gabimeve në kontabilitet. Mirëpo, gabimet gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare të një apo më shumë periudhave mund të zbulohen gjatë periudhës vijuese. Gabimet mund të paraqiten si rezultat i gabimeve gjatë llogaritjes matematikore, zbatimit të gabueshëm të parimeve të kontabilitetit, keqinterpretimit të fakteve, mashtrimeve apo pakujdesisë. Korrigjimi i këtyre gabimeve përfshihet në përcaktimin e fitimit apo humbjes për periudhën vijuese.
32. Në raste të rralla, një gabim mund të ketë efekt aq të madh, sa që pasqyrat financiare të një apo më shumë periudhave paraprake nuk mund të konsiderohen të kenë qenë të besueshme në kohën kur janë publikuar. Këto gabime njihen si gabime fundamentale. Një shembull i gabimit fundamental është përfshirja e llogarive të arkëtueshme mashtruese në raportet financiare paraprake, e të cilat llogari nuk mund të arkëtohen.
33. Korrigjimi i gabimeve fundamentale duhet të dallohet prej ndryshimeve në vlerësime të kontabilitetit. Vlerësimet e kontabilitetit janë përafrime (aproksimacione), të cilat ndoshta duhet të shqyrtohen kur të kemi informata shtesë. P.sh. një dallim në mes të shumës aktuale të shkarkuar (shlyer) të llogarive të arkëtueshme dhe shumës së vlerësuar në pasqyrën e bilancit nuk paraqet ndonjë gabim fundamental.
34. Shuma e korrigjuar e gabimit fundamental duhet të përfshihet në përcaktimin e fitimit neto apo humbjes për periudhën vijuese. Informatat krahasuese duhet të mbeten ashtu siç janë raportuar në raportet financiare paraprake. Mirëpo, korrigjimet e gabimeve fundamentale të ndërlidhura me periudha paraprake kërkojnë paraqitje shtesë të informatave proforma.
35. Informatat e tjera shtesë proforma duhet të paraqiten në shënimet e pasqyrave financiare, përveç kur është jopraktike për ta bërë një gjë të tillë. Kur gabimi fundamental ndikon në periudha paraprake të asaj që është përfshirë në informatat proforma, shuma e korrigjuar e gabimit fundamental që ka të bëjë me periudhat paraprake duhet të tregohet si një ndryshim në bilancin fillestar të fitimit të mbajtur. Informatat krahasuese duhet, gjithashtu, të ritheksohen dhe të përfshihen në paraqitjen proforma, përveç kur është jopraktike për ta bërë një gjë të tillë.
36. Shuma e korrigjuar e gabimit fundamental duhet të përfshihet në përcaktimin e fitimit neto apo humbjes për periudhën vijuese. Mirëpo,

informatat shtesë zakonisht paraqiten në një kolonë të ndarë për ta treguar fitimin neto apo humbjen e periudhës vijuese dhe periudhave paraprake, pasi që është bërë korrigjimi i gabimit fundamental në periudhën përkatëse.

Shpalosjet në lidhje më gabimet fundamentale

37. Një ndërmarrje duhet të shpalosë:
- (a) natyrën e gabimit fundamental
 - (b) shumën e pranuar të korrigjimit në fitimin neto apo humbjen për periudhë
 - (c) shumën e korrigjimit të përfshirë në secilën periudhë për të cilën informatat proforma janë paraqitur dhe shuma e korrigjimeve e ndërlidhur me periudhat paraprake të informatave proforma. Duhet të tregohet nëse është jopraktike për të prezentuar informata proforma.

Data e hyrjes në fuqi

38. Ky standard do të hyjë në fuqi për raporte financiare që i përkasin periudhave prej 1 janarit 2002 e tutje. Do të rekomandohet zbatimi i mëhershëm i këtij standardi.

SHTOJCA

Kjo shtojcë është vetëm një ilustrim dhe nuk është pjesë përbërëse e standardit. Qëllimi i shtojcës është që ta ndihmojë sqarimin e zbatimit të standardit. Pjesët e shkëputura nga pasqyra e së ardhurës dhe nga pasqyra e fitimit të pashpërndarë janë dhënë me qëllim që të tregohet efekti i këtyre transaksioneve në këto raporte financiare. Pjesët e shkëputura nuk do të thotë se janë plotësisht konform me kërkesat për shpalosje dhe paraqitje të standardeve të tjera të kontabilitetit të Kosovës.

Zërat e jashtezakonshem

Kompania Alpha *Ekstraktet nga Pasqyra e të Ardhurave*

	<u>2002</u>	<u>2001</u>
Fitimi nga veprimtaria e zakonshme para tatimit mbi të ardhura	12,000	10,000
Tatimi mbi të ardhur	(3,600)	(3,000)

Fitimi nga veprimtaria e zakonshme	8,400	7,000
Zë i jashtëzakonshëm - humbja nga konfiskimi në vendin e huaj (ekspropriimi), pas tatimit në të ardhur 1.350 (Shënimi 1)	(3,150)	
Fitimi neto	5,250	7,000

Pjesë të shkëputura prej shënimeve në Pasqyrat Financiare

- Më 1 tetor 2002, veprimtaria e Alfës në shtetin G është ekspropriuar nga qeveria pa kompensim. Humbja e shkaktuar nga ekspropriimi është llogaritur si zë i jashtëzakonshëm. Humbja është llogaritur si shuma neto e shënuar në evidencë e pasurisë dhe e detyrimeve të veprimtarisë ditën kur është bërë ekspropriimi. Fitimi i pranuar në lidhje me këtë veprimtari prej 1 janarit 2002 deri më 1 tetor 2002 është 10.000 dhe fitimi para tatimit është 2.000.

Gabimet fundamentale

Gjate vitit 2002, Beta Kompani ka zbuluar se disa prodhime të shitura gjatë vitit 2001 janë përfshirë gabimisht prej 6.500 në stoqe më datën 31 dhjetor 2001. Evidenca në kontabilitetin e Betës për 2002 tregon një shitje prej 104.000, kostoja e mallrave të shitur është 86.500 (duke përfshirë 6.500 si gabime në stoqet fillestare), dhe tatimi në të ardhura prej 5.250.

Më 2001, Beta ka raportuar:

Shitja 73.500	73,500
Kostoja e mallrave të shitur	(53,500)
	<hr/>
	20,000
Fitimi nga aktivitetet e zakonshme para tatimit mbi të ardhur	
Tatimi mbi të ardhur	(6,000)
	<hr/>
Fitimi neto	14,000
	<hr/> <hr/>

Fitimi i pasistemuar fillestar nga 2001 ishte 20.000 dhe fitimi i pasistemuar në fund ishte 34.000. Shkalla tatimore mbi të ardhur i Betës është 30% për 2002 dhe 2001.

Beta Company
Pjesë nga pasqyra e të ardhurës 2002

			-----Proforma-----	
	2002	2001	2002 (rishpallur)	2001 (rishpallur)
Shitja	104,000	73,500	104,000	73,500
Kostoja e mallrave të shitura (Shënimi 1)	(86,500)	(53,500)	(80,000)	(60,000)
Fitimi prej aktiviteteve të zakonshme para tatimit mbi të ardhur	17,500	20,000	24,000	13,500
Tatimi mbi të ardhur (janë përfshirë efektet e korigjimeve të gabimeve fundametale)	(5,250)	(6,000)	(7,200)	(4,050)
Fitimi neto	12,250	14,000	16,800	9,450

Beta Company
Pjesë nga pasqyra 2002 e ndryshimeve në ekuitet

			-----Proforma-----	
	2002	2001	2002 (rishpallur)	2001 (rishpallur)
Fitimi fillestar i pasistemuar siç është raportuar paraprakisht	34,000	20,000	34,000	20,000
Korigjimi i gabimeve fundamentale (neto pas fitimit në të ardhur prej 1.950)			(4,550)	
Fitimi fillestar i pasistemuar siç është rishpallur	34,000	20,000	29,450	20,000

Fitimi neto	12,250	14,000	16,800	9,450
			<hr/>	<hr/>
Fitimi përfundimtar i pasistemuar	46,250	34,000	46,250	29,450
			<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Pjesë nga shënimet e pasqyrave financiare

1. Kostoja e mallrave të shitura për vitin 2002 përfshin 6.500 për disa produkte që janë shitur më 2001, por që janë përfshirë gabimisht në stoqe më 31 dhjetor 2001. Informatat proforma të rishpallura për 2002 dhe 2001 janë paraqitur sikurse po të përmirësohej gabimi më 2001.