

Shoqata e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës

Society of Certified Accountants and Auditors of Kosovo

Raportimi Financiar i Avancuar  
Advanced Financial Reporting

**P9**

Zgjidhjet

FLETË PROVIMI  
Exam Paper

Data  
19.01.2019

CONTENT / PËRMBAJTJA

<b>Pjesa</b>	<b>Maksimumi i Dhënë</b>	<b>-Kujdes! Kjo pjesë është vetëm për përdorim nga <u>ShKÇAK-PIKËT E DHËNA</u></b>
1. Problemi 1	30	
2. Problemi 2	10	
3. Problemi 3	20	
4. Problemi 4	20	
5. Problemi 5	20	
<b>Total</b>	<b>100</b>	

## Problemi 1

a) California sh.a, Texas sh.a., dhe Florida sh.a. operojnë në një industri të prodhimit të tekstilit dhe të gjitha kanë zyret në Kosovë. Më poshtë janë pasqyrat e pozitës financiare të të tri kompanive me 31 dhjetor 2018.

	California €000	Texas €000	Florida €000
<b><u>Pasuritë</u></b>			
<i>Pasuritë jo-qarkulluese</i>			
Prona, fabrika dhe paisjet	300,000	10,000	16,000
Investiment në Texas	70,000	-	-
Investiment në Florida	-	40,000	-
Prona investuese	<u>15,000</u>	<u>-</u>	<u>-</u>
	385,000	50,000	16,000
<i>Pasuritë qarkulluese</i>			
Stoqet	30,000	30,400	25,000
Të arkëtueshmet tregtare	<u>20,000</u>	<u>8,600</u>	<u>15,000</u>
	50,000	39,000	40,000
<b>Total pasuritë</b>	<b>435,000</b>	<b>89,000</b>	<b>56,000</b>
<b><u>Ekuiteti dhe detyrimet</u></b>			
<i>Ekuiteti</i>			
Aksionet e zakonshme	180,000	50,000	30,000
Rezervat tjera	50,000	5,000	8,000
Fitimet e mbajtura	<u>140,000</u>	<u>25,000</u>	<u>12,000</u>
	370,000	80,000	50,000
<i>Detyrimet afatgjata</i>			
Kreditë	35,000	3,000	3,000
<i>Detyrimet afatshkurtëra</i>			
Mbitërheqja bankare	<u>30,000</u>	<u>6,000</u>	<u>3,000</u>
	65,000	9,000	6,000
<b>Total ekuiteti dhe detyrimet</b>	<b>435,000</b>	<b>89,000</b>	<b>56,000</b>

### **Informatat në vijim janë relevante:**

- i) Me 1 janar 2017, California sh.a bleu 40 milion aksione të zakonshme të Texas sh.a-së. Në atë datë rezervat tjera dhe fitimet e mbajtura të Texas sh.a-së ishin €3 milion dhe €20 milion respektivisht. Në datën e blerjes vlera e drejtë e pasurive neto të Texas sh.a-së ishte €80 milion. Teprica mbi vlerën e drejtë ka të bëjë me një tokë.  
  
Texas sh.a ka në pronësi disa brende të cilat janë zhvilluar së brendshmi. Këto brende janë shumë të tregtueshme. Kostot e zhvillimit të brendeve nuk janë kapitalizuar në pasqyrën e pozitës financiare të Texas sh.a-së. Në datën e blerjes së Texas sh.a-së nga California sh.a, ekspertet e vlerësimit i kanë vlerësuar këto brende me €3 milion. Kjo shumë nuk është përfshirë në vlerën e drejtë të neto pasurive mësipër. Grupi ka një politikë të amortizimit të brendeve përgjatë dhjetë viteve.
- ii) Me 1 janar 2017 Texas sh.a bleu 21 milion aksione të zakonshme të Florida sh.a-së. Në këtë datë rezervat tjera dhe fitimet e mbajtura të Florida sh.a-së ishin €8 milion dhe €6 milion respektivisht. Vlera e drejtë e neto pasurive të Florida sh.a-së ishte €49 milion. Teprica mbi vlerën e drejtë ka të bëjë me një tokë.
- iii) Gjatë vitit të përfunduar me 31 dhjetor 2018, California sh.a shiti stoqe që kushtuan €20 milion tek Texas sh.a me një marzhë mbi kosto prej 25%. Në fund të vitit financiar të gjitha stoqet ende mbaheshin nga Texas sh.a.
- iv) Me 1 janar 2018 California sh.a ka emetuar 30,000 obligacione të konvertueshme të ripagueshme pas tre viteve. Obligacionet janë emetuar në vlerë nominale prej €1,000 për obligacion. Interesi vjetor nominal prej 5% paguhet në fund të çdo viti. Mbajtësit e obligacioneve kanë mundësinë të konvertojnë secilin obligacion në 240 aksione të California sh.a në çdo kohë deri në maturitet. Në datën e emetimit normat e interesit në treg për borxhe të ngjajshme pa opcion të konvertimit ishte 7% në vit. California sh.a i kontabilizon obligacionet sipas kostos së amortizuar. Interesi është paguar dhe kontabilizuar në pasqyrat financiare, por obligacionet janë përfshirë në detyrimet afatgjata sipas vlerës nominale. Asnjë obligacion nuk është konvertuar gjatë vitit financiar aktual.
- v) Me 31 dhjetor 2018, California sh.a bleu një fabrikë në këmbim të një toke e cila kishte vlerë bartëse prej €5 milion dhe një vlerë të tregut prej €8 milion. Toka nuk përdorej aktualisht nga California sh.a. Në pasqyrat financiare për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018, California sh.a e ka kontabilizuar fabrikën në shumën prej €5 milion dhe ka ç'kontabilizuar tokën.

- vi) Zëri i mirë nuk është dëmtuar deri më 31 dhjetor 2018 dhe nuk është shkaktuar ndonjë humbje nga dëmtimi.
- vii) Asnjëra nga kompanitë nuk ka emetuar ndonjë aksion të zakonshëm që nga janari 2017.
- viii) Është politikë e grupit të vlerësoj interesin jokontrollues në blerje sipas pjesës proporcionale të vlerës së drejtë të pasurive neto të filialit.
- ix) Injoro efektet e tatimit.

**Kërkohet:**

**Përgadite pasqyrën e konsoliduar të pozitës financiare për grupin California me 31 dhjetor 2018 në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. (20 pikë)**

**b)** North Dakota sh.a bleu 15% të interesit në ekuitet të South Dakota sh.a-së me një kosto prej €22,000 me 1 tetor 2018 që i dha atë drejtën e emërimit të dy nga shtatë anëtarët e bordit. Pas blerjes është përfshirë në përcaktimin e politikës së re të dividendës që do të implementohet nga 1 janar 2019. Me 31 dhjetor 2018 investimet në South Dakota sh.a ishin matur sipas vlerës së drejtë prej €25,000. Gjatë vitit të përfunduar me 31 dhjetor 2018 South Dakota sh.a realizoi një fitim neto prej €60,000 dhe planifikon të paguaj dividendën me 31 dhjetor 2019. North Dakota sh.a nuk ka për qëllim të shes këtë investim.

**Kërkohet:**

**Shpjego trajtimin kontabël të South Dakota sh.a në pasqyrat financiare të konsoliduara të North Dakota sh.a për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018. (10 pikë)**

## Zgjidhja e problemit 1

<b>1. (a) Grupi California</b>	
<b>Pasqyra e konsoliduar të pozitës financiare me 31 dhjetor 2018</b>	
	<b>€'000</b>
<i>Pasuritë</i>	
<u>Pasuritë jo-qarkulluese</u>	
Prona, fabrika dhe paisjet (300,000 + 10,000 + 16,000 + 7,000 + 5,000 + 3,000 II8)	341,000
Zëri i mirë (3,600 + 4,560) (II3)	8,160
Brendi (3,000 - 600) (II2)	2,400
Prona investuese	<u>15,000</u>
	366,560
<u>Pasuritë qarkulluese</u>	
Stoqet (30,000 + 30,400 + 25,000 - 5,000 II6)	80,400
Të arkëtueshmet tregtare (20,000 + 8,600 + 15,000)	<u>43,600</u>
	<u>124,000</u>
<b>Total pasuritë</b>	<b>490,560</b>
<i>Ekuiteti dhe detyrimet</i>	
<u>Ekuiteti</u>	
Aksionet e zakonshme	
Rezervat tjera (II9)	53,175
Fitimet e mbajtura (II5)	<u>144,390</u>
	377,565
Interesi jo-kontrollues (9,880 + 24,200) (II4)	<u>34,080</u>
<b>Total ekuiteti</b>	<b>411,645</b>
<i>Detyrimet</i>	
<u>Detyrimet afatgjata</u>	
Kreditë (35,000 + 3,000 + 3,000 -1,575II7 + 490 II7)	39,915
<i>Detyrimet afatshkurtëra</i>	
Mbitërheqja bankare (30,000 + 6,000 + 3,000)	<u>39,000</u>
<b>Total e ekuiteti dhe detyrimet</b>	<b>490,560</b>

## Llogaritjet

### L11 Struktura e grupit

	Texas	Florida
Grupi	80%	56%
Interesi jo-kontrollues	<u>20%</u>	<u>44%</u>
	100%	100%

### L12 Neto pasuritë e Texas

	Në blerje €'000	Në raportim €'000	Pas blerjes €'000
Aksionet e zakonshme	50,000	50,000	-
Rezervat tjera	3,000	5,000	2,000
Fitimet e mbajtura	20,000	25,000	5,000
Korigjim i vlerës së drejtë	7,000	7,000	-
Brendi	<u>3,000</u>	<u>2,400</u>	<u>(600)</u>
	83,000	89,400	6,400
Investimet në Florida		<u>(40,000)</u>	-
	83,000	49,400	-

### L12 Neto pasuritë e Florida

	Në blerje €000	Në raportim €000	Pas blerjes €000
Aksionet e zakonshme	30,000	30,000	-
Rezervat tjera	8,000	8,000	-
Fitimet e mbajtura	6,000	12,000	6,000
Korigjim i vlerës së drejtë	<u>5,000</u>	<u>5,000</u>	-
	49,000	55,000	6,000

### L13 Zëri i mirë

Texas	€000
Konsiderata e vlerës së drejtë	70,000
Pjesa e neto pasurive në blerje [80% x €83,000 (L12)]	<u>66,400</u>
	3,600

### Florida

	€000
Konsiderata e vlerës së drejtë (80% x €40,000)	32,000
Pjesa e neto pasurive në blerje [56% x €49,000 (L12)]	<u>27,440</u>
	4,560

**L14 Interesi jo-kontrollues**

Texas	€000
Pjesa e neto pasurive në raportim [20% x €49,400 (L12)]	9,880

Florida	€000
Pjesa e neto pasurive në raportim [44% x €55,000 (L12)]	24,200

**L15 Fitimet e mbajtura të grupit**

	€000
California	140,000
Texas 80% [(5,000 - 600)	3,520
Florida 56% x 6,000	3,360
Këmbimi i fabrikës (L18)	3,000
Obligacioni (L17)	(490)
Fitimi i përealizuar (L16)	<u>(5,000)</u>
	144,390

**L16 Fitimi i përealizuar = (€20 milion x 25%) = €5 milion**

**L17 Obligacioni i konvertueshëm**

Ndarja e arkëtimeve në borxh dhe ekuitet

Data		Rrjedha e parasë	DF (7%)	PV
		€000		€000
31 dhjetor 2018	Interesi	1,500	1/1.07 <sup>1</sup>	1,401.87
31 dhjetor 2019	Intereso	1,500	1/1.07 <sup>2</sup>	1,310.16
31 dhjetor 2020	Kryegjëja & Interesi	31,500	1/1.07 <sup>3</sup>	<u>25,713.38</u>
VD e detyrimeve				28,425.41
Arkëtimet				30,000.00
Ekuiteti				1,574.59*
*Rrumbullakësuar				€1,575



(ii) Kosto financiare vjetore dhe vlera bartëse

Data	Saldo fillim €000	Interesi (5%) €000	Pagesat €000	Saldo fund €000
31 dhjetor 2018	28,425.41	1,989.8**	(1,500)	28,915.19***

\*\* Rrumbullakësuar €1,990    \*\*\* Rrumbullakësuar €28,915

Interesi akrual: €1,990 – €1,500 = €490

Ekuiteti do të kreditohet me €1,575m dhe kjo nuk do të rimatet. Detyrimi do të kontabilizohet sipas koston së amortizuar pasi që kompania nuk dëshiron ta masë sipas vlerës së drejtë nepermjet F/H.

Hyrjet në kontabilitet

D	Detyrimet afatgjata	€1,575	
K	Ekuiteti		€1,575
D	Fitimet e mbajtura	€490	
K	Detyrimet afatgjata		€490

#### L18 Këmbimi i fabrikës

Kostoja e fabrikës do të matet sipas vlerës së drejtë të pasurisë që këmbehet. Andaj, fabrika do të vlerësohet në €8m. Fitimi do të njihet në fitim ose humbje €3m. (€8m – €5m)

D	Fabrika	€3m	
K	Fitimet e mbajtura		€3m

<b>L19 Rezervat tjera</b>	<b>€000</b>
California	50,000
Texas (80% x €2,000) (I12)	1,600
Obligacionet (I17)	<u>1,575</u>
	<b>53,175</b>

**b)**

Trajtimi në kontabilitet i South Dakota sh.së në pasqyrat financiare e konsoliduara do të varet nëse North Dakota sh.a ka ndikim domëthënës apo jo.

North Dakota sh.a ka 15% interes në ekuitetit e South Dakota sh.a-së. Kjo tregon se North Dakota sh.a nuk ka ndikim domëthënës në South Dakota sh.a. Megjithatë, North Dakota sh.a ka pjesëmarrje në bordin e South Dakota sh.a-së duke i pasur dy ulese. Gjithashtu ka marrë pjesë në përcaktimin e politikës së dividendëve të South Dakota sh.a-së. Kjo tregon se North Dakota sh.a. ka ndikim domëthënës në South Dakota sh.a. përkundër faktit që ka më pak se 20% të interesit në ekuitet të kompanisë. South Dakota sh.a. duhet të trajtohet si një ortakëri në pasqyrat financiare të konsoliduara të North Dakota sh.a-së për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018.

Metoda e ekuitetit duhet të përdoret. Investimi në ortakëri duhet të tregohet në pasqyrën e konsoliduar të pozitës financiare me shumën €24,250 L11.

#### **Llogaritjet**

<b>L11</b>	<b>Investient në South Dakota sh.a</b>	<b>€'000</b>
	Kosto e investimeve	22.00
	Pjesa e fitimeve pas blerjes (15% × 60,000 × 3/12)	<u>2.25</u>
		24.25

## **Problemi 2**

Me 1 mars 2018 Kentucky sh.p.k filloi ndërtimin e ndërtesës. Ndërtesa do të përdoret si zyre qendrore pasi që të përfundohet. Kostot direkt të atribueshme të shkaktuara që kanë të bëjnë me ndërtimin e ndërtesës janë si në vijim:

1 mars 2018	-	€500,000
1 tetor 2018	-	€500,000

Ndërtimi i ndërtesës është pezulluar për dy muaj nga 1 qershor deri me 31 korrik 2018 pasi që kompania e ndërtimit pati problem me punëtorë. Ndërtesa ishte përfunduar 1 dhjetor 2018. Kentucky sh.p.k huazoi një kredi prej €1,000,000 me 5% interes vjetor me 1 shkurt 2018 për ndërtimin e ndërtesës. Kompani investoi fondet e teperta në një llogari të depozitit me interes 2% në vit.

### **Kërkohet:**

**Shpjego trajtimin në kontabilitet sipas Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar për ndërtimin e ndërtesës. (10 pikë)**

## Zgjidhja e problemit 2

Sipas SNK 23 – *Kostot e huamarrjes*, kostot e huamarrjes duhet të kapitalizohen gjatë ndërtimit të një pasurie të kualifikueshme. Një pasuri e kualifikueshme është çdo pasuri të cilës i duhet një periudhë e gjatë për tu përgaditur për qëllim e paraparë. Kostot direkte të atribueshme duhet të kapitalizohen nëse shkaktohen gjatë periudhës së ndërtimit.

Periudha e kapitalizimit fillon kur kostot e huamarrjes janë shkaktuar, interesi është shkaktuar dhe aktivitete e ndërtimit kanë filluar. Kushti i fundit nga këto të tria është përmbushur me 1 mars 2018.

Periudha e kapitalizimit pezullohet nga 1 qershor 2018 deri me 31 korrik 2018 sepse ka pasur një vonesë të gjatë në ndërtimin e ndërtesës për shkak të problemeve më puëtorët që kishte kompania e ndërtimit.

Periudha e kapitalizimit përfundon me 1 dhjetor 2018 kur ndërtesa është në masë të madhe e gatshme për përdorimin e paraparë.

Andaj, ka dy periudha të kapitalizimit në këtë rast:

1: 1 mars 2018 – 1 qershor 2018 [3 muaj]

2: 1 gusht 2018 – 1 dhjetor 2018 [4 muaj]

Shpenzimet e interesit:

$$€1,000,000 \times 5\% \times 3/12 = €12,500$$

$$€1,000,000 \times 5\% \times 4/12 = \underline{€16,667}$$

$$€29,167$$

Minus: Interesi i fituar në fondet e tepërta:

$$€500,000 \times 2\% \times 3/12 = €2,500$$

$$€500,000 \times 2\% \times 2/12 = \underline{€1,667}$$

$$€4,167$$

Kostot e huamarrjes që duhet të kapitalizohen: €29,167 - €4,167 = €25,000

### Problemi 3

a) Washington sh.a gjatë vitit të përfunduar me 31 dhjetor 2018 njohu provizione për garancionet 1 vjeçare të produkteve të saj në shumë prej €200,000. Kjo shumë është bazuar në riparimet dhe zëvendësimet e produkteve gjatë viteve të kaluara. Megjithatë divizioni i shërbimeve me klientë vlerësoi se vetëm 2% e produktit X dhe 5% e produktit Y do të kthehet për zëvendësim apo riparim prej shitjeve të bëra gjatë vitit të përfunduar me 31 dhjetor 2018. Shitjet për produktin X dhe produktin Y gjatë vitit të përfunduar me 31 dhjetor 2018 ishin €1 milion dhe €5 milion respektivisht.

#### Kërkohe:

- i) **Shpjego dallimet ndërmjet provizioneve dhe detyrimeve kontigjente sipas standardit SNK 37 *Provizionet, detyrimet kontigjente dhe pasuritë kontigjente*. (4 pikë)**
- ii) **Diskuto dhe trego trajtimin në kontabilitet të garancionit të mësipërm në pajtim me SNK 37 *Provizionet, detyrimet kontigjente dhe pasuritë kontigjente* për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018. (3 pikë)**

b) Me 30 tetor 2017, Pennsylvania sh.a hyri në një marrëveshje me 30 menaxherët e lartë të saj sipas të cilës secili menaxher do të fitonte 200,000 €10 aksione të ekuitetit të Pennsylvania sh.a nëse mbetet i punësuar me Pennsylvania sh.a përgjatë periudhës tre vjeçare duke filluar nga data 1 janar 2018.

Aksionet do të emetohen në fund të periudhës tre vjeçare por nuk mund të shiten nga menaxheret për së paku dy vite pas emetimit.

Vlera e drejtë e secilit aksion të ekuitetit €10 të Pennsylvania sh.a që i është akorduar menaxherve vlente €11 me 30 tetor 2017. Vlera është nën çmimin e tregut për shkak të periudhës dyvjeçare të kufizimit.

Menaxherët mund të zgjedhin të paguhen në para në vend të aksioneve. Sipas alternatives në para, secili menaxher do të pranonte ekuivalentë të parasë prej 180,000 aksioneve të ekuitetit të Pennsylvania sh.a në datën e pagesës. Secili aksion i Pennsylvania sh.a-së kishte vlerë të tregut si në vijim:

<b>Data</b>	<b>çmimi i tregut (€)</b>
30 tetor 2017	12
1 janar 2018	13
31 dhjetor 2018	16

Dy menaxherë u larguan gjatë vitit deri me 31 dhjetor 2018 dhe vetëm tre menaxherë pritët të largohen përgjatë dy viteve të ardhshme.

**Kërkohet:**

**Shpjego trajtimin në kontabilitet të transaksionit të mësipërm për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018 në pajtim me SNRF 2 *Pagesat e bazuara në aksione*. (7 pikë)**

c) Me 1 korrik 2018, Minnesota sh.a ka negociuar specifikacionet e një paisje më një furnitor. Furnitori do të paguhet 10 milion aksione të ekuitetit të Minnesota sh.a. Për shkak të veçorive unike të paisjes, nuk vlerë të tregut në dispozicion për të.

Paisja është transportuar te Minnesota sh.a me 1 shtator 2018. Por, Minnesota sh.a e ka pranuar paisjen me 1 dhjetor 2018. Minnesota sh.a emetoi 10 milion aksione me 1 janar 2019 për të paguar transaksionin. Vlera nominale e aksioneve të ekuitetit ishte €1 dhe norma e skontimit për detyrimet e entitetit ishte 10%.

Vlera e drejtë për aksion të Minnesota sh.a është dhënë në tabelën mëposhtë:

<b>Data</b>	<b>Vlera e drejtë (€)</b>
1 korrik 2018	5
1 shtator 2018	6
1 dhjetor 2018	9
1 janar 2019	10

**Kërkohet:**

- i) **Shpjego klasifikimin e transaksionit të mësipërm në njohjen fillestare në pajtim me SNRF 2 *Pagesat e bazuara në aksione*. (3 pikë)**
  - ii) **Shpjego dhe llogarit matjen e transaksionit të mësipërm në pajtim me SNRF 2 *Pagesat e bazuara në aksione*. (3 pikë)**
- (Total: 20 pikë)**

### Zgjidhja e problemit 3

a)

i)

Sipas SNK 37 Provizionet, detyrimet kontigjente dhe pasuritë kontigjente, provizionet mund të njihen nëse entiteti:

i) ka një obligim aktual qoftë ligjor apo konstruktiv si rezultat i ngjarjeve të kaluara.

ii) është e mundshme transferimi i përfitimeve ekonomike për të përmbushur obligimin.

iii) Mund të matet me besueshmëri.

Që të jetë një ngjarje e mundshme, duhet të ketë më shumë gjasa të ndodh se sa të mos ndodh. Obligimi konstruktiv i entitetit lind nga ngjarjet apo praktikat e kaluara, politikat e publikuara apo deklarata aktuale specifike të cilat bëhen dhe të cilat shpjen në krijim e pritjeve valide të paleve tjera se entiteti do t'i përmbush këto përgjegjësi.

Me detyrime kontigjente ju referohemi:

- Shpenzimeve në të ardhmen të cilat kanë mundësi të ndodhin konsiderohen si detyrime kontigjente.
- Ndodhja e detyrimeve kontigjente do të varet nga një ngjarje e ardhshme pertej kontrollit të entitetit.
- Obligimi i ardhshëm nuk mund të matet me besueshmëri nëse koha e përmbushjes apo dhe shuma nuk dihet me saktësi.

(ii)

Ka patur një obligim aktual për shkak të garancioneve. Andaj duhet të ndahet provizion në pasqyrat financiare për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018. Megjithatë, sipas SNK 37, provizionet për një popullatë të ngjarjeve maten sipas vlerës së pritur të peshuar në probabilitetit. Në këtë rast, Washington sh.a ka ndarë provizion duke u mbështetur në kërkesat gjatë viteve të kaluara të cilat nuk janë reprezentative për vlerësimin më të mirë të vitit aktual. Vlerësimi më i mirë për vitin aktual duhet të reflektoj mesataren e peshuar të kostove të pritura të cilat janë dhënë nga departamenti i shërbimeve me klientë.

Andaj, provizionet për garancione duhet të jenë €350,000 ((2% x €5 milion) + (5% x €5 milion)) dhe provizioni i njohur prej €200,000 duhet të zëvendësohet më vlerësimin e mësipërm.

**b)**

Në kontabilizimin e pagesave të bazuara në aksione SNRF 2 kërkon që të përcaktohet së pari natyra e transaksionit, që do të thotë të përcaktohet nëse paguhet me para apo me aksione. Në këtë rast, transaksioni ka dy elemente, të pagesës me aksione (emetimi i aksioneve) dhe elementin e detyrimit (alternative me para). Ku një PBA ka të dy elementet, SNRF 2 kërkon që të ndahen këto dy elemente në fillim të njohjes. Për qëllim të ndarjes, vlera totale e transaksionit duhet të bazohet në klasifikim si i paguar me aksione. Andaj me 1 janar 2018, Pennsylvania sh.a duhet fillimisht të masë transaksionin si në vijim:

	<b>€'m</b>
Total vlera e transaksionit nëse klasifikohet si i pagueshem me ekuitet (20 x 200,000 x €11 për aksion)	44
Minus vlera totale nëse klasifikohet si i pagueshëm në para (20 x 180,000 x €12 për aksion)	<u>(43.2)</u>
Vlera e drejtë e opcioneve në aksione (komponenta e ekuitetit)	0.8

Pennsylvania sh.a duhet të njohë shpenzimet që rrjedhin nga secila komponentë përgjatë periudhës së performancës pra, përgjatë tre viteve duke filluar nga 1 janar 2018 bazuar në numrin e menaxherëve që pritet të përmbushin kushtet e performancës. Përderisa total vlera e komponentës së ekuitetit për 20 menaxherët nuk do të jetë subjekt i rimatjes, komponenta e detyrimit do të jetë subjekt i rimatjes bazuar në çmimin e aksioneve në secilën datë raportuese. Të dy elementet do të jenë subjekt i korigjimeve bazuar në numrin e menaxherëve që aktualisht janë larguar deri në atë datë dhe atyre që pritet të largohen përgjatë pjesës së mbetur të periudhës.

Për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018, shumat në vijim duhet të raportohen:

<i>1. Komponenta e ekuitetit:</i>	<b>€'m</b>
Saldo me 31 dhjetor 2018 $(0.8 \times 1/3 \times (20-5)/20)$	0.2
Minus saldo me 1 janar 2018	<u>-</u>
Shpenzimet gjatë vitit 31 dhjetor 2018	0.2
 <i>2. Komponenta e detyrimit:</i>	 <b>€'m</b>
Saldo me 31 dhjetor 2018 $(180,000 \times (20-5) \times 16 \times 1/3)$	14.4
Minus saldo me 1 janar 2018	-
Shpenzimet gjatë vitit 31 dhjetor 2018	14.4

Pennsylvania sh.a do të ngarkoj një shpenzim të PBA-së në F/H për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018 prej €14.6 milion (0.2+14.4) dhe të raportoj tek detyrimet afatgjata një detyrim prej €14.4 milion. Saldo prej €0.2 milion me 31 dhjetor 2018 duhet të raportohet tek ekuiteti në PPF.



c)

i) Aksionet e emetuara për blerjen e paisjes tregojnë se ky është një transaksion i bazuar në aksione që paguhet me ekuitet në fushëveprim të SNRF 2 *Pagesat e bazuara në aksione*. Transaksioni i paguar në aksione që shlyhet me ekuitet është një transaksion ku një entitet i pranon mallrat (paisjen) apo shërbimet si konsideratë për instrumentet e ekuitetit të entitetit (entiteti emetoi 10 milion aksione)

ii) Për pegasa të aksioneve të shlyera me ekuitet, SNRF 2 *Pagesat e bazuara në aksione* kërkon që një entitet të matë mallrat dhe shërbimet e pranuar direkt sipas vlerës së drejtë të mallrave dhe shërbimeve të pranuar, përveç nëse vlera e drejtë nuk mund të matet me besueshmëri. Nëse entiteti nuk mund ta matë vlerën e drejtë të mallrave dhe shërbimeve të pranuar, entiteti duhet të matë vlerën e drejtë në mënyrë indirekte, duke iu referuar vlerës së drejtë të instrumenteve të dhëna. Për transaksionet me palë të tjera nga punonjësit, vlera e drejtë duhet të matet në datën në të cilën entiteti i merr mallrat dhe shërbimet.

Pasi që Minnesota sh.a ka hyrë në transaksione më palë të tjera nga punonjësit dhe vlera e drejtë e paisjes nuk mundet të matet në mënyrë të besueshme, vlera e paisjes është vlera e aksioneve me 1 dhjetor 2018, datën kur paisja është pranuar. Vlera e paisjes është €90 milion (€9 x 10 milion aksione).

#### **Problemi 4**

a) Utah sh.a ka punuar në një teknologji të re për të rritur efikasitetin dhe si rrjedhojë të zvogëlojë koston e prodhimit. Menaxhmenti beson që kursimet do të tejkalojnë kostot brenda një viti pas venies në funksion të teknologjisë së re. Aprovimi nga regullatorët është marrë me 1 prill 2018 dhe zhvillimi i teknologjisë është përfunduar me 10 janar 2019. Kostot prej €6 milion, të shkaktuara gjatë vitit në mënyrë lineare deri me 31 dhjetor 2018, janë njohur si një pasuri e patrupëzuar. Një ofertë prej €4.2 milion për teknologjinë e re është pranuar por është refuzuar nga kompania. Menaxhmenti i Utah sh.a vlerëson se vlera e tanishme e rrjedhave të ardhshme të parasë nga kursimet e kostove do të jetë €4.3 milion përgjatë pesë viteve të ardhshme ku më pas teknologjia do të jetë e pa vlerë.

#### **Kërkohet:**

**Shpjego trajtimin në kontabilitet sipas Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar të kostove të mësipërme për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018. Trego llogaritjet tuaja.**

**(5 pikë)**

**b) North Carolina sh.a ka nevojë për këshillën tuaj se si t'i kontabilizoj transaksionet në vijim për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018:**

1. Me 1 janar 2018, North Carolina sh.a. u pajtua që ta shesë një copë toke që kishte vlerë të bartur prej €6m në atë datë tek South Carolina sh.a për €6m në para. Në të njejtën datë North Carolina sh.a hyri në një kontratë obliguese ligjrisht me South Carolina sh.a që të blejë të njejtën tokë me 1 janar 2019 për €6.5m me para.
2. Me 1 dhjetor 2018, North Carolina sh.a dergoi mallra me një vlerë të faturës prej €1m tek South Carolina sh.a. Marrëveshja me South Carolina sh.a ishte që mallrat do të paguheshin vetëm nëse South Carolina sh.a i shet ato. Nëse nuk shiten deri me 31 janar 2019, South Carolina sh.a kishte opcionin që t'i paguante ato, ose t'i kthej pa ndonjë ndëshkim. North Carolina sh.a mund të kërkojë kthimin e mallrave në çdo kohë deri sa South Carolina sh.a të paguaj për to. Mallrat i kishin kushtuar North Carolina sh.a-së €0.8m për tu prodhuar. Deri me 31 dhjetor 2018, asnjë nga mallrat nuk ishte paguar nga South Carolina sh.a dhe nuk janë kthyer.
3. Me 10 dhjetor 2018, North Carolina sh.a dërgoi përsëri mallra me një vlerë të faturës prej €2.5m te South Carolina sh.a. Marrëveshja me South Carolina sh.a këtë herë ishte që mallrat do të paguheshin kur t'i shiteshin palës së tretë apo me 31 janar 2019. Por, në këtë rast South Carolina sh.a nuk kishte të drejtë t'i kthej mallrat pasi t'i këtë pranuar dhe ishte e kënaqur me gjendjen dhe kualitetin e tyre. Mallrat i kishin kushtuar North Carolina sh.a-së €1.6m për tu prodhuar. Deri me 31 dhjetor 2018, asnjë nga mallrat nuk ishte paguar nga South Carolina sh.a

**Kërkohet:**

- (i) Shpjego pse kërkohet që në pasqyrat financiare të reflektohet substanca ekonomike e transaksionit e jo thjesht forma ligjore? (3 pikë)
- (ii) Shpjego se si transaksionet 1-3 më sipër duhet të kontabilizohen në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. Trego hyrjet në ditar. (12 pikë)

**Zgjidhja e problemit 4**

**a)**

SNK 38 *Pasuritë e patrupëzuara* kërkon që një pasuri e patrupëzuar të njihet nëse dhe vetëm nëse kriteret e caktuara janë përmbushur. Aprovimi nga rregullatori (aftësia për ta përdorur) me 1 prill 2018 ishte kriteri i fundit që është përmbushur, kriteret tjera janë përmbushur me heret si në vijim:

- Qëllimi për ta përfunduar dhe përdorur ose shitur
- Disponueshmëria e resurseve teknike, financiare dhe të tjera për ta përfunduar pasurinë
- Kostoja e pasurisë mund të matet me besueshmëri
- Përfitimet tejkalojnë kostot

Shuma prej €4.5m (€6m x 9/12) duhet të kapitalizohet në PPF që paraqet shpenzimet pas 1 prill 2018. Shpenzimet para 1 prill (3/12 x €6m) duhet të njihen si një shpenzim, njohja retrospektive e një pasurie nuk është e lejuar. SNK 36 *Dëmtimi i pasurive* kërkon që një pasuri e patrupëzuar që nuk është ende në dispozicion për përdorim të testohet për dëmtim çdo vit. Testi i dëmtimit duhet të bazohet në vlerën e tanishme nga kursimet e kostove prej €4.3m. Kjo është më e lartë se sa oferta e pranuar prej €4.2m dhe duhet të përdoret si shumë e rikuperueshme. Vlera bartëse duhet të zvogëlohet në këtë shumë dhe një humbje nga dëmtimi prej €0.2m të njihet në fitim ose humbje për vitit.

	€ '000	€ '000
D Shpenzimet e zhvillimit	1,500	
D Dëmtimi	200	
K Pasuritë e patrupëzuara		1,700

**b (i)**

Një nga parimet kyçe gjatë përgaditjes së pasqyrave financiare është 'Substanca mbi Formen'. Nëse një transaksion është i strukturuar në atë mënyrë që realiteti ekonomik (substanca) dallon nga forma ligjore e transaksionit, pasqyrat financiare duhet të reflektojnë substancën ekonomike të këtij transaksioni e jo formen e tij ligjore. Rregullave mund të iu iket në mënyrë kreative duke i strukturuar transaksionet ndërmjet palëve siç iu përshtatet nevojave të tyre biznesore. BNSK

ka për qëllim të implementoj standarde të bazuara në parime. Këto vendosin objektivin e drejtë dhe të sinqertë mbi çfardo rregulli. Në fakt ata kërkojnë që standardet të mos aplikohen nëse nuk japin pamje të drejtë dhe të sinqertë.

**(ii)**

1. Kur t'i shikojmë të dy transaksionet së bashku, shohim se përfitimet e kësaj shitje nuk janë permanente. North Carolina sh.a është zotuar që të blejë prap token më çmim më të lartë pas një viti. Kjo sugjeron që North Carolina sh.a nuk ka transferuar rreziqet dhe shpërblimet e pronësisë së tokës. Kjo në esencë është një kredi me interes, e siguruar me tokë.

Toka nuk duhet të ç'njohet.

Paraja e pranuar prej €6 milion njihet kur të pranohet si obligim për ta paguar këtë shumë pas një viti. Kosto financiare është diferenca ndërmjet parasë së pranuar nga 'shitja' e tokës dhe shumës së zotuar për ta 'blerë' token.

Ditari:

1 janar 2018

D Paraja	€6.0 m	
K Kredia		€6.0 m
Gjatë vitit		
D Fitimi ose Humbja	€0.5 m	
K Interesi		€0.5 m

2. Ky transaksion është marrëveshje ktheje ose shite. North Carolina sh.a nuk ka transferuar rreziqet dhe shpërblimet e mallrave tek South Carolina sh.a. Substanca e transaksionit është që mallrat janë huazuar tek South Carolina sh.a, e cila mund t'i kthej në çdo kohë derisa të shiten. Gjithashtu, North Carolina sh.a ka të drejten të kërkoj kthimin. Mallrat nuk duhet të njihen si shitje, dhe nuk duhet të regjistrohet e arkëtueshme tregtare. Ato duhet të njihen si stoqe me një kosto prej €0.8 m.

3. Në këtë rast rreziqet e marra nga South Carolina sh.a janë më të mëdha. South Carolina sh.a nuk e ka të drejten e kthimit të mallrave. Rreziku i vetem i mbajtur nga North Carolina sh.a është rreziku kreditor i cili nuk e ndalon njohjen e shitjes në kushte normale. Pra, mallrat duhet të regjistrohen si shitje dhe një e arkëtueshme tregtare duhet të njihet.

Ditari:

10 dhjetor 2018

D Të arkëtueshmet tregtare	€2.5m	
K të hyrat		€2.5m

## **Problemi 5**

(a) Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Kontabilitetit (BNSK) ka publikuar Deklaratën e Praktikimit 1 Komentet e Menaxhmentit për të adresuar brengat që shumë përdorues të raporteve vjetore kishin lidhur me fokusin e raportimit të korporatave në aspekte të raportimit financiar dhe shpalosjet e kërkuara nga rregullatorët dhe mos përfshirjen e informatave që iu mundësojnë përdoruesve të vlerësojnë objektivat e entiteteve raportuese si dhe performancën e tyre drejt arritjes së këtyre objektivave.

**Kërkohet:**

**Shpjego kornizen për përgaditjen dhe elementet që duhet të përfshihen në Komentet e Menaxhmentit. (12 pikë)**

(b) Me 1 janar 2017, Michigan sh.p.k bleu një paisje për €5,000,000 me një jetë ekonomike të përdorimit pre katër viteve. Kjo është e vetmja paisje që e ka dhe e zhvlerëson në baza drejtvizore.

Lejimi për tatim i kësaj paisje është 25% në baza drejtvizore.

Norma e tatimit në fitim për Michigan sh.p.k është 10% në vit.

Tatimi aktual i vlerësuar për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018 është €30,000

**Kërkohet:**

(i) **Shpjego pse diferencat e përhershme ndërmjet fitimeve kontabel dhe fitimeve të tatueshme nuk kanë ndikim në tatimin e shtyrë. (2 pikë)**

(ii) **Duke marrë parasysh kërkesat e SNK 12 *Tatimi në fitim* përgaditi ekstraktet e pasqyrës së fitimit ose humbjes dhe pasqyrës së pozitës financiare për vitin e përfunduar me 31 dhjetor 2018. (6 pikë)**

## Zgjidhja e problemit 5

(a)

SNRF Deklarata Praktike 1, Komentet e Menaxhmentit është një kornizë jo e obligueshme për përgaditjen e komenteve të menaxhmentit që kanë të bëjnë me pasqyrat financiare të përgaditura në pajtim me SNRF-të. Komentimi i menaxhmentit është një raport i shkurtë që jep një kontekst brenda të cilit mund të interpretohet pozita financiare, përformanca financiare dhe rrjedhat e parasë së një entiteti. Komentimi i menaxhmentit duhet të ndjekë këto parime:

- (a) Të japë pikëpamjet e menaxhmentit për përformancën, pozitën dhe progresin e entitetit,
- (b) Të plotësoj dhe kompletoj informatat e prezantuara në pasqyrat financiare;
- (c) Të përfshij informata që shikojnë në të ardhmen; dhe
- (d) Të përfshij informata që kanë cilësi kualitative të shpjeguara në Kornizën Konceptuale

Deklarata e Praktikimit thotë se për të përmbushur qëllimin e komentimit të menaxhmentit, një entitet duhet të përfshijë informata që janë thelbësore për të kuptuarit e:

- (a) Natyrës së biznesit
- (b) Objektivave të menaxhmentit dhe strategjive të tij për ti përmbushur këto objektiva
- (c) Resurseve më të mëdha të entitetit, rreziqeve dhe marrëdhënieve
- (d) Rezultateve të operacioneve dhe perspektivat
- (e) Treguesve kritik të matjës së përformancës që menaxhmenti përdor për të vlerësuar përformancën e entitetit kundrejt objektivave të vendosura

b)

i)

Diferencat e perhershme janë diferenca që ndodhin vetëm një herë ndërmjet fitimeve në kontabilitet dhe fitimeve tatimore të shkaktuara nga disa zëra të cilët nuk taten apo zbriten për tatime, dhe si pasojë ndikojnë vetëm në llogaritjen e tatimeve në periudhën atuale. Pra, diferencat e perhershme nuk kanë pasojë në tatim të shtyrë.

ii)

<b>Ekstrakt: Pasqyra e fitimit ose humbjes</b>	<b>2018</b>
	<b>€'000</b>
Tatimi në fitim (30,000+25,000)	55
Zhvlerësimi	1,000

**Ekstrakt: Pasqyra e pozitës financiare** **2018**  
**€'000**

*Pasutitë jo-qarkulluese*  
Prona, fabrika dhe paisjet 3,000

*Detyrimet afatgjata*  
Tatimi i shtyrë 50

*Detyrimet afatshkurtëra*  
Tatimi aktual 30

**Llogaritjet**

**Tatimi i shtyrë**

	<b>Vlera bartëse</b>		<b>Baza tatimore</b>
	<b>2017</b>		<b>2017</b>
	<b>€'000</b>	<b>€'000</b>	<b>€'000</b>
Kosto	5,000		5,000
Minus: Zhvlerësimi	<u>(1,000)</u>		<u>(1,250)</u>
	4,000		3,750
Diferencat e përk. të tatueshme (4,000 - 3,750)		<u>250</u>	
Detyrim i tatimit të shtyrë @ 100%		25	

	<b>Vlera bartëse</b>		<b>Baza tatimore</b>
	<b>2018</b>		<b>2018</b>
	<b>€'000</b>	<b>€'000</b>	<b>€'000</b>
Kosto	5,000		5,000
Minus: Zhvlerësimi	<u>(2,000)</u>		<u>(2,500)</u>
	3,000		2,500
Diferencat e përk. të tatueshme (3,000 - 2,500)		<u>500</u>	
Detyrim i tatimit të shtyrë @ 10%		<u>50</u>	
Rritja në tatimin e shtyrë 50 - 25		25	