

VENDIM
Nr.783, datë 22.11.2006

PËR PËRCAKTIMIN E STANDARDEVE DHE TË RREGULLAVE KONTABËL

Në mbështetje të nenit 100 të Kushtetutës dhe të pikës 2 të nenit 4 të ligjit nr.9228, datë 29.4.2004 “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, të ndryshuar, me propozimin e Ministrit të Financave, Këshilli i Ministrave

VENDOSI:

1. Përcaktimin e standardeve dhe të rregullave kontabël, me cilësinë e sistemit kontabël të përgjithshëm, sipas tekstit, që i bashkëlidhet këtij vendimi.

2. Subjektet e zbatimit të këtyre standardeve janë subjektet e përcaktuara në nenin 2 të ligjit nr.9228, datë 29.4.2004 “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, të ndryshuar.

3. Standardet kontabël do të zbatohen deri më 31 dhjetor 2007.

4. Ngarkohen Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit dhe subjektet e përmendura në pikën 2 për zbatimin e këtij vendimi.

Ky vendim hyn në fuqi pas botimit në Fletoren Zyrtare dhe i shtrin efektet nga data e hyrjes në fuqi e ligjit nr.9477, datë 9.2.2006 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9228, datë 29.4.2004 “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, të ndryshuar.

KRYEMINISTRI
Sali Berisha

STANDARDET DHE RREGULLAT KONTABËL

PJESA E PARË
RREGULLA TË PËRGJITHSHME

KAPITULLI I
MBAJTJA E KONTABILITETIT

1. Parimet e përgjithshme

Në një mënyrë të përgjithshme, kontabiliteti është një sistem i organizimit të informacionit financiar në një njësi ekonomike i cili duhet të sigurojë:

- kapjen e plotë dhe në kohë të të dhënave bazë të shifruara për veprimet e kryera apo ngjarjet e ndodhura që janë objekt i tij;

- trajtimin, sipas metodave e procedurave të veta, të të dhënave bazë të shifruara (klasifikimi, regjistrimi, verifikimi);

- dhënien, pas këtij trajtimi, të një tërësie informatash përdoruesve të interesuar, të brendshëm dhe të jashtëm.

Efektet e veprimeve dhe të ngjarjeve që janë objekt i kontabilitetit regjistrohen në libra kontabël, në rend kronologjik dhe në rend sistematik (metodologjik). Për regjistrimet metodologjike (në llogari) zbatohet metoda e quajtur dyfishe.

Për përmbushjen e objektivave të sigurisë juridike, regjistrimet kontabël kryhen duke respektuar parimet si vijojnë:

- mbështetja në dokumente justifikuese, të verifikuara përsa i përket vlefshmërisë për t’u pranuar në kontabilitet (vlerësimi kontabël);

- pakthyeshmëria (mosndryshueshmëria) e regjistrimeve tashmë të kryera dhe e mbartësve të tyre;

- ngrirja (ngurtësimi) i tërësisë së regjistrimeve (kronologjike dhe sistematike) në mbyllje të periudhave paraparakishtë të caktuara brenda një ushtrimi vjetor.

Trajtimi kontabël i informacionit duhet të mundësojë, në të gjithë ciklin e tij, kontrollin rrjedhës dhe të mëvonshëm nëpërmjet:

- shqyrtimit të vlershmërisë së një regjistrimi fillestar duke e krahasuar me dokumentin bazë justifikues;

- kontrollit të vlershmërisë të një regjistrimi të kryer me anë të një dokumenti duke e krahasuar këtë dokument me dokumentet bazë justifikuese mbi të cilat është përgatitur;

- verifikimit të pajtueshmërisë së shumave të nxjerra nga regjistrimet kronologjike me regjistrimet në llogari (barazimi i lëvizjeve të ditave me ato të librit të llogarive) dhe verifikimit të pajtueshmërive të tjera aritmetike.

Në tërësi organizimi i mbajtjes së kontabilitetit duhet të mundësojë riformimin e gjendjeve ose informatave të nxjerra, duke u nisur nga këto dokumente bazë justifikuese ose duke u nisur nga këto gjendje e informata të rigjenden të dhëna bazë të hyra në kontabilitet.

Me qëllim që informacioni kontabël të japë elementet e nevojshme për të vlerësuar gjendjen pasurore, gjendjen financiare dhe rezultatet e njësisë ekonomike, ai duhet të përgatitet mbi bazën e një kontabiliteti të quajtur të angazhimeve (ose në bazë të të drejtave të kontatuar).

Mbi këtë bazë efektet e veprimeve ekonomike dhe të ngjarjeve ekonomike të tjera merren në llogari në kohën e kryerjes së veprimit apo të ndodhjes së ngjarjes dhe jo thjesht kur ndërhyr pagesa ose marrja e likuiditeteve apo e ekuivalenteve të likuiditeteve. Për këtë regjistrimet kontabël kryhen në kohën e lindjes së një të drejte për të arkëtuar ose të një detyrimi për t'u paguar nga njësi ekonomike, të drejta dhe detyrime këto që sjellin në të ardhmen arkëtime ose pagesa, por që kanë sjellë për ushtrimin e dhënë të ardhura ose shpenzime.

2. Dokumentet e kontabilitetit

2.1 Përkufizime dhe terminologji

a) Ngjarjet ekonomike (kontabël)

Ngjarja ekonomike kontabël përkufizohet si shprehje e një efekti që sjell ndryshime në madhësinë ose përberjen e pasurisë së njësisë ekonomike. Ngjarja mund t'i përkasë një nga tri kategorive që vijojnë:

- ngjarje të brendshme, të cilat si rregull i përgjithshëm varen tërësisht nga vullneti i njësisë ekonomike (p.sh. përdorimi i materialeve);

- ngjarje ku marrin pjesë njësi ekonomike dhe një palë e tretë dhe që si rregull i përgjithshëm varen, njëherazi, nga vullneti i të dyja palëve (p.sh. shitblerja e një sendi);

- ngjarje që janë krejt të jashtme për njësinë ekonomike dhe që si rregull nuk varen nga vullneti i saj (p.sh.: ndryshimi i cmimeve, i kurseve të këmbimit etj.).

b) Veprimi ekonomik (kontabël)

Veprimi ekonomik është një ngjarje që rezulton nga ndërhyrja e njësisë ekonomike dhe e një pale të tretë, prej nga mund të rrjedhë:

- një shkëmbim reciprok ose

- një dhënie (transferim) e njëanshme, joreciproke (p.sh. pagimi i tatimeve, dhurimet etj.)

Nocioni ngjarje është, pra, më i gjerë se nocioni veprim. Shprehja “veprimet dhe ngjarje të tjera ekonomike”, e përdorur shpesh në tekstet kontabël, ligjor apo profesional, ka për qëllim të bëjë dallimin e veprimit, si një transaksion midis njësisë ekonomike dhe një të treti.

c) Dokumentet e kontabilitetit

Në kuptimin e përgjithshëm konsiderohet dokument kontabiliteti çdo mbartës i të dhënave që integrohet në ciklin e trajtimit kontabël të informacionit. Nga pikëpamja e vendit që zënë në këtë cikël zakonisht dallohen:

- dokumente justifikuese: dokumente që mbështesin (justifikojnë) regjistrimet kontabël në librat e kontabilitetit;

- libra të kontabilitetit: mbartës të regjistrimeve të kryera;

- dokumente të tjera.

Dokumentet justifikuese nga ana e tyre dallohen në:

- dokumente justifikuese fillestare ose bazë;

- dokumente justifikuese përmbledhëse.

Dokumentet justifikuese bazë janë ato që përshkruajnë për herë të parë ngjarjet ekonomike që janë objekt i kontabilitetit qofshin këto me origjinë të jashtme a të brendshme (p.sh.: fatura, fletëhyrja, fletëdalja, mandat arkëtimi etj.). Këto i përkasin një ngjarjeje të veçantë (të izoluar).

Dokumentet justifikuese përmbledhëse rimarrin një tërësi ngjarjesh të shprehura me një ose disa regjistrime kontabël. Këto janë gjithnjë me origjinë të brendshme si p.sh. ditarët ndihmës, listimet informatike, etj. Këto tipe dokumentesh përgatiten në bazë të dokumenteve justifikuese bazë dhe justifikojnë, nga ana e tyre, regjistrimet periodike në ditar.

Libra të kontabilitetit janë: libri ditar, libri i madh, libri inventar, të cilët janë të regjistruar logjikisht në ciklin e trajtimit të informacionit kontabël dhe çdo libër tjetër, mbajtja e të cilit imponohet nga dispozita ligjore të tjera, pavarësisht që këto nuk janë të integruar në ciklin e trajtimit të informacionit kontabël. Në këtë kuptim libri i faturave që mund të mbahet për qëllime tatimore, libri i pagave të personelit etj., përbëjnë libra të kontabilitetit.

Dokumentet e tjera të kontabilitetit përfshijnë çdo mbartës tjetër të informatave kontabël që nuk mund të klasifikohet në një nga grupet e treguara më sipër qofshin këta në formën e librave, të skedave, apo të formave të tjera (p.sh. mbartësit informatikë).¹

Në praktikë shpeshherë ka ndërthurje të dokumenteve të kontabilitetit në varësi të procedurave e teknikave të përdorura. Kështu p.sh. në kushtet e punës me dorë, libri ditar dhe libri i madh mund të paraqiten të bashkuar (sistemi ditar-libri i madh), ditarët analitikë luajnë rolin e dokumentit justifikues përmbledhës dhe rolin e një libri (sistemi centralizator) etj. Në kushtet e një kontabiliteti të informatizuar, ndërthurja është më e komplikuar, p.sh. regjistrimi kronologjik mund të jetë i njëkohshëm me atë sistematik. Kështu që nga pikëpamja e funksionimit të kontabilitetit, dallimi thelbësor bëhet midis dokumenteve justifikuese bazë dhe dokumenteve të tjera (libra e dokumente).

2.2 Rregullat e përgatitjes së dokumenteve justifikuese

Çdo veprim kontabël ose ngjarje tjetër përshkruhet në një dokument të shkruar i cili përbën dokumentin justifikues bazë të regjistrimeve fillestare në kontabilitet.

Në respektim të detyrimit ligjor për mbajtjen e kontabilitetit në gjuhën shqipe, dokumentet justifikuese duhet të përgatiten me tekste të shkruara në këtë gjuhë (shih nenin 6 paragrafin 2 të ligjit “Për kontabilitetin”).

Dokumenti justifikues bazë përgatitet në kohën kur kryhet veprimi ose kur ndodh ngjarja.

Çdo dokument justifikues duhet të përmbajë:

- emërtimin e dokumentit, numrin rendor (ose serial), si dhe datën;
- emërtimin e njësisë ekonomike dhe të njësisë organizative brenda saj që lëshon dokumentin, formën juridike dhe adresën e njësisë ekonomike;
- tregimin e personit ose të njësisë administrative që urdhëron kryerjen e veprimit, të personit që ekzekuton veprimin, si dhe, në vartësi të organizimit të lëvizjeve të vlerave e të veprimeve financiare, tregimin dhe firmën e personit që merr në ngarkim vlerat materiale apo monetare;
- përshkrimin e përmbajtjes së objektit të veprimit apo të ngjarjes tjetër dhe, në varësi të natyrës së këtyre të fundit, treguesit sasiore e verorë;
- veprimet për shitjen e sendeve, furniturat, punimet dhe shërbimet e kryera për një veprimtari ekonomike, profesionale apo administrative dokumentohen, në çdo rast, me faturë.

Përveç të dhënave të karakterit të përgjithshëm të treguara më sipër, fatura duhet të përmbajë gjithashtu:

- emërtimin e plotë dhe adresën e blerësit;
- emërtimin e saktë të mallrave dhe furniturave apo të punimeve e shërbimeve të kryera;
- çmimin e faturimit për njësi;
- sasinë e faturuara.

Dokumentet justifikuese përgatiten me shkrim të pashueshëm dhe të lexueshëm, pa hapësira boshe, shkrime në anë ose fshirje. Dokumentet justifikuese të veprimeve monetare dhe financiare janë të pakorrigjueshme. Dokumentet justifikuese të tjera mund të korrigjohen në raste gabimesh gjatë plotësimit, vetëm në treguesit vlerorë që rezultojnë nga përllogaritjet (shumëzimet, mbledhjet, etj.).

2.3 Rregullat e përgjithshme të matjes së librave dhe dokumenteve të tjera të kontabilitetit

Librat dhe dokumentet e tjera të kontabilitetit duhet të mbahen, në çdo rast, në letër dhe me shkrim të pashueshëm. Në rastet e përdorimit të teknikave informatike, duhet siguruar shtypja në letër

¹ në një kuptim të gjere dokumente kontabel jane dhe pasqyra tfinanciare apo dokumente të tjere të sintezes.

sa herë që kjo kërkohet, dhe detyrimisht kur bëhet “ngurtësimi” i tërësisë së regjistrimeve.

Për çdo regjistrim duhet të tregohen data e regjistrimit dhe referencat e dokumentit apo të librit tjetër prej nga janë marrë të dhënat për regjistrimin përkatës.

Çdo libër kontabël duhet të ketë të shkruar emërtimin e vet, vitin për të cilin mbahet, numrin e fletëve. Tregohet gjithashtu emri dhe adresa e njësisë ekonomike. Nëse përdoret kodifikim, numri i kodit duhet të jetë i shkruar mbi libër.

Në respektim të parimit të moskthyeshmërisë së regjistrimeve të kryera, korrigjimet e gabimeve eventuale bëhen si vijon:

a) Në kushtet e punës me dorë: mbi regjistrimin e gabuar hiqen dy vija të lehta duke e lënë të lexueshëm tekstin e regjistrimit të gabuar dhe bëhet një regjistrim i ri.

Ndalohen gërvishtjet dhe përdorimi i mjeteve kimike.

b) Në kushtet e përdorimit të kompjuterit: regjistrimi i gabuar ruhet në gjendjen që është dhe kryhet një regjistrim për anulimin (stornimin) ose kundërkalimin e tij.

3. Regjistrimet kronologjike (ditar) dhe sistematike (libri i madh)

Regjistrimet kronologjike të efekteve të veprimeve të ngjarjeve të tjera ekonomike organizohen sipas periudhave paraprakisht të përcaktuara (sekuenca). Me përjashtim të veprimeve që rezultojnë nga inventari, këto periudha nuk mund të jenë më të gjata se një muaj.

Brenda kësaj periudhe regjistrimet kryhen në mënyrë të vazhdueshme, veprim për veprim dhe sipas datës së vlerësimit kontabël të veprimit. Kjo datë është data e kryerjes së veprimit ose, në mungesë, ajo e dokumentit justifikues.

Regjistrimet e kryera në këtë mënyrë përbëjnë ditarin ose librin-ditar.

Regjistrimet kronologjike kryhen në mbështetje të dokumenteve justifikuese ose të një dokumenti tjetër ku është bërë regjistrimi paraprak i dokumenteve justifikuese, pasi të jetë kryer vlerësimi kontabël i tyre përse i përket rregullaritetit. Për çdo regjistrim tregohet data e kryerjes së tij, referencat e dokumentit mbështetës, përmbajtja, shuma dhe përfshirja e saj.

Efektet e veprimeve apo të ngjarjeve të tjera ekonomike, të klasifikuara sipas kriterëve të caktuara metodologjike, regjistrohen në llogaritë e parashikuara në planin e llogarive të njësisë ekonomike.

Regjistrimet e kryera në këtë mënyrë përbëjnë Librin e Madh.

Në varësi nga format apo procedurat që zbatohen për mbajtjen e kontabilitetit, regjistrimi në llogaritë mund të jetë i njëkohshëm me regjistrimet kronologjike ose të kryhet në formën e mbartjes së shumave të këtyre të fundit.

Kjo mbartje kryhet në mbyllje të çdo muaji, por gjithnjë brenda muajit pasardhës.

Për çdo regjistrim në llogaritë e librit të madh duhet të tregohet data e kryerjes së regjistrimit dhe origjina e tij.

KAPITULLI II

RREGULLA TË PËRGJITHSHME PËR PASQYRAT FINANCIARE VJETORE

1. Përkufizime, terminologji dhe disa sqarime

1.1 Pasqyrat financiare vjetore

Pasqyrat financiare vjetore janë dokumentet përmbledhëse financiare që përgatiten në mbështetje të të dhënave të kontabilitetit dhe të inventarit që paraqiten pas mbylljes së çdo ushtrimi vjetor.

Ligji “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” përcakton si detyrim vetëm llogaritë vjetore dhe bën rregullimin e tyre përse i përket strukturës dhe përmbajtjes, vlerësimit, kontrollit dhe afateve të paraqitjes. Ndërkaq njësitë ekonomike përgatitin, gjithashtu, dokumente përmbledhëse e financiare të tjera.

Qoftë për shkak të detyrimit nga ligje të tjera (si p.sh. të ligjit për falimentimin), etj.

Qoftë të diktuar nga riorganizime (p.sh. thithja, bashkimi, ndarja, transformimi).

Qoftë të kërkuara nga organe të drejtësisë, nga organe të kontrollit shtetëror ose nga një institucion apo shoqëri kreditimi (p.sh. banka).

Nga ana tjetër, dokumente përmbledhëse financiare përgatiten në funksion të drejtimit të brendshëm të njësisë ekonomike sipas strukturës, përmbajtjes dhe afateve të vendosura nga drejtuesit ekzekutivë të saj, nga organi vendimor apo organi i mbikëqyrjes.

Rregullat e paraqitura më sipër u referohen pasqyrave financiare vjetore, por ato janë të zbatueshme, në parim, edhe për dokumentet përmbledhëse financiare të tjera, me rezervën e ndryshimeve që justifikohen nga veçoritë e operacioneve specifike, veçanërisht përsa i përket vlerësimeve.

1.2. Përkufizime dhe terminologji për elementet kryesore të pasqyrave financiare vjetore

Pasqyrat financiare përshkruajnë efektet e veprimeve dhe të ngjarjeve të tjera duke i grupuar këto në disa kategori të mëdha sipas karakteristikave të tyre ekonomike. Këto kategori të mëdha quhen elemente të pasqyrave financiare vjetore. Ato paraqiten:

- në bilanc: elementet që lidhen drejtpërdrejt me vlerësimin e pasurisë e të gjendjes financiare të njësisë ekonomike dhe që kryesisht janë: a) aktivet, b) pasivet, c) kapitalet e veta;

- në pasqyrat financiare: elementet e lidhura drejtpërdrejt me vlerësimin e rezultateve të njësisë ekonomike dhe që janë: a) të ardhurat, b) shpenzimet, c) diferenca midis tyre, d) fitimet e realizuara ose humbjet e pësuar nga ushtrimi i veprimtarisë.

A. Aktivet

Janë tërësia e burimeve të kontrolluara nga njësia ekonomike në një datë të dhënë, që kanë ardhur nga veprime të kryera apo ngjarje të ndodhura dhe nga të cilat njësia ekonomike pret përfitime ekonomike në të ardhmen. Që një element t'i përgjigjet përkufizimit të një aktivi, duhet që njësia ekonomike:

- të ushtrojë mbi atë element të drejtën e pronësisë (kontrollit juridik)¹

- të zotërojë përfitimet ekonomike, d.m.th. aftësinë që ka ai element për të krijuar drejtpërdrejt ose tërthorazi flukse (prurje) pozitive likuiditetesh apo ekuivalente likuiditetesh për njësinë ekonomike;

Në këtë kuptim aktivet përkufizohen si elemente të pasurisë së njësisë ekonomike me vlerë ekonomike pozitive.

Ekziston një lidhje e ngushtë midis shpenzimeve që njësia ekonomike kryen dhe hyrjes së një aktivi, por këto dy akte nuk përkojnë domosdoshmërisht, sepse:

- një element i blerë apo i krijuar është i lidhur gjithnjë me kryerjen e shpenzimeve, por këto të fundit mund të kapitalizohen dhe të përfshihen në bilanc vetëm nëse nga elementi i dhënë njësia ekonomike ka siguri për përfitime ekonomike të ardhme. Në rast të kundërt shpenzimet e kryera konsiderohen shpenzime të ushtrimit dhe përfshihen drejtpërdrejt në rezultatin e tij;

- hyrja e një aktivi në njësinë ekonomike mund të jetë pa shpenzime, p.sh. nga marrja e një elementi falas, dhurimet etj. (hyrje pa kundërparti).

Për qëllime të analizës, paraqitja e aktiveve në bilanc, ashtu si edhe elementëve të tjera, kërkon një proces nënklasifikimi sipas natyrës apo destinacionit. Aktivet ndahen, para së gjithash, sipas destinacionit që u jepet në njësinë ekonomike, në aktive të qëndrueshme dhe aktive qarkulluese.

Aktivët e qëndrueshme janë aktivët e destinuara t'i shërbejnë veprimtarisë së njësisë ekonomike për një kohë të gjatë (si rregull mbi një vit). Midis tyre dallohen aktivët e qëndrueshme të trupëzuara, aktivët e qëndrueshme të patrupëzuara dhe aktivët e qëndrueshme financiare. Përkufizimet dhe përmbajtja e tyre janë trajtuar hollësisht në kapitujt përkatës të këtij plani kontabël.

Aktivët qarkulluese janë tërësia e aktiveve të cilat për shkak të destinacionit të tyre ose të natyrës nuk kanë prirjen të qëndrojnë gjatë në formën që kanë në njësinë ekonomike, me përjashtime të rralla të lidhura më shpesh me veçoritë e veprimtarisë. Ripërtëritja e vazhdueshme brenda një ushtrimi vjetor përbën një nga tiparet themelore të këtyre aktiveve.

B. Pasivet

Pasivet janë detyrimet e njësisë ekonomike në një datë të dhënë të cilat kanë lindur nga veprime të kryera apo ngjarje të tjera të ndodhura por që duhet të shlyhen (likuidohen) në të ardhmen. Në një mënyrë të anasjelltë pasivet janë interesat (të drejtat) e të tretëve në aktivet e njësisë ekonomike.

¹ Në normat kontabël ndërkombëtare pranohet që kontrolli juridik mbi një element nuk është në çdo rast kusht thelbësor për ta konsideruar atë si një aktiv. Kështu, p.sh., një send i marrë me anë të një kontrate qira-financimi mund të paraqitet në bilancin e njësisë ekonomike si një aktiv nëse ajo ka në zotërim përfitimet ekonomike që pret prej tij, po ashtu sikur ta kishte në pronësi. Legjislacionet kombëtare të mjaft shteteve (kryesisht anglo-saksone) kanë pranuar gjithashtu këtë zgjidhje, në respektim të parimit kontabël të përparësisë së realitetit ekonomik e financiar mbi formën juridike.

Që një element t'i përgjigjet përkufizimit të një pasivi duhet që detyrimi të ketë lindur, d.m.th. të jetë bërë juridikisht i zbatueshëm, si rrjedhojë e një detyrimi të drejtpërdrejtë ligjor (p.sh. tatimet) apo statutor. ¹

Pasivet paraqiten në bilanc të dalluara natyrës apo prejardhjes së tyre, p.sh. veprime që rrjedhin nga veprime tregtare (furnitore), detyrime që rrjedhin nga veprime financiare (kredi bankare) etj.

Për qëllime të vlerësimit të gjendjes financiare të njësisë ekonomike, pasivet tregohen në bilanc, gjithashtu, sipas afatit të mbetur për shlyerjen e tyre duke u dalluar në:

- pasive menjëherë të kërkueshme (me afat shlyerjeje si rregull, deri në një vit);
- pasive afatgjatë (afat shlyerje më shumë se një vit).

C. Kapitale të veta:

Kapitalet e veta përkufizohen si interesa të mbetura në aktivet e njësisë ekonomike pas zbritjes së të gjitha pasiveve të saj (interesave apo të drejtave të të tretëve).

Edhe pse të përkufizuara si një mbetje, kapitalet e veta janë objekt i nënklasifikimeve të caktuara.

Kështu, në një shoqëri anonime duhet të paraqiten veç fondet e sjella nga aksionarët (kapitali themeltar), fitimet e pashpërndara, rezervat që përfaqësojnë fitimet neto të ruajtura në njësinë ekonomike, rezervat që përfaqësojnë rregullime për mbajtjen e kapitalit etj. Këto nënklasifikime janë të nevojshme sepse tregojnë shtrëngesat juridike ose të tjera, përsa i përket aftësisë së njësisë ekonomike për të përdorur ose për të shpërndarë kapitalet e veta. Ato mund të tregojnë, gjithashtu, faktin që pronarët e pjesëve të kapitalit në një njësi ekonomike kanë të drejta të ndryshme për dividendë dhe rimbursimin (kthimin) e kapitalit.

Krijimi i rezervave është në mjaft raste i kërkuar nga ligji apo nga statutet me qëllim që t'i japë njësisë ekonomike dhe kreditorëve të saj një mbrojtje të rritur kundër efektit të humbjeve. Rezerva të tjera mund të krijohen në bazë të dispozitave tatimore me qëllime nxitëse. Paraqitja në bilanc e këtyre rezervave është e dobishme për përdoruesit e pasqyrave financiare vjetore lidhur me vlerësimin e gjendjes financiare të njësisë ekonomike dhe, për rrjedhojë, në marrjen e vendimeve ekonomike nga ana e tyre.

Përkufizimi i kapitaleve të veta dhe aspektet e tjera që u trajtuan më sipër janë të zbatueshme, në tërësi, për të gjitha njësitë ekonomike, pavarësisht nga tipi i pronësisë apo statusi juridik.

Duhet pasur parasysh që shumat për të cilin kapitalet e veta figurojnë në bilanc varet nga vlerësimi i aktiveve dhe i pasiveve. Normalisht shumat totale të kapitaleve të veta nuk i përgjigjet veçse për rastësi vlerës së tregut të totalit të aksioneve të njësisë ekonomike ose shumës që do të mund të arketohet duke shitur qoftë aktivet individualisht, qoftë njësinë ekonomike në tërësi në gjendjen e vijueshmërisë së saj.

D. Të ardhurat dhe shpenzimet

Fitimi përdoret zakonisht si matës i arritshmërisë ose si bazë e matësve të tillë si rentabiliteti i investimit apo fitimi për aksion.

Duke qenë se ai i përcaktohet si diferencë midis të ardhurave dhe shpenzimeve, këto përbëjnë elementet e lidhura drejtpërdrejt me vlerësimin e arritshmërisë së njësisë ekonomike në ushtrimin e veprimtarisë së saj.²

Pasqyra e fitimeve dhe e humbjeve me strukturën dhe përmbajtjen e parashikuar në ligjin "Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare", ose në një formë tjetër të mundshme, ka për qëllim që t'u japë përdoruesve të ndryshëm një informacion të mjaftueshëm për të ardhurat e shpenzimet që kanë marrë

¹ Termi pasive ka këtu sensin ekonomik e juridik të detyrimeve të njësisë ekonomike ndaj të tretëve ose, anasjelltas, të të drejtave të të treveve në pasurinë e njësisë ekonomike

Në disa raste trajtohen e paraqiten si pasive në bilanc edhe elemente të tjera, që nuk i përgjigjen kriterit juridik. Kështu janë p.sh. shumat e parashikuara për shpenzime të ardhme, detyrimet në rastin e një qira-financimi etj.

Këto tipe pasivesh përcaktohen nëpërmjet një vlerësimi të përafërt, për t'u saktësuar pas ndodhjes së ngjarjes.

² në të kundërt honoraret përcaktojnë mosarritshmërinë.

pjesë në formimin e rezultatit të njësisë ekonomike (fitimit ose humbjes).

Duhet pasur parasysh që nocionet “të ardhura” dhe “shpenzime” kanë këtu një përmbajtje të ndryshme nga përmbajtja që u është dhënë deri tani apo që njihet në praktikë.

Të ardhurat:

- a) Të ardhura në kuptimin e mirëfilltë të termit;
- b) Të ardhura të tjera dhe plusvlera.

Në kategorinë e parë përfshihen të ardhurat që realizohen në kuadrin e ushtrimit të veprimtarisë së njësisë ekonomike: nga shitja e produkteve dhe e mallrave, nga kryerja e punimeve dhe shërbimeve, nga interesat dhe dividendët, nga qiratë, honoraret, komisionet, etj.

Në kategorinë e dytë përfshihen të ardhurat që realizohen, si rregull, jashtë kuadrit të veprimtarisë së njësisë ekonomike: p.sh. fitimet nga shitja e aktiveve të destinuara për t'i shërbyer veprimtarisë (p.sh. aktiveve të qëndrueshme), nga hyrje të aktiveve pa pagesë (dhurime, ndihma, subvencione për investime), nga pakësime të pasiveve që nuk vijnë si rrjedhojë e një shlyerjeje (p.sh. heqja dore e kreditorit) etj.

Nocioni të ardhura bashkon kështu edhe fitime apo përfitime të drejtpërdrejta që për nga ndikimi në rezultatin e njësisë ekonomike nuk ndryshojnë nga të ardhurat e mirëfillta.*

Shpenzimet

- a) Shpenzime në kuptimin e mirëfilltë të termit;
- b) Humbje dhe minusvlera.

Në kategorinë e parë përfshihen shpenzimet që kryen në kuadrin e ushtrimit të veprimtarive nga njësia ekonomike: materialet e harxhuara, shpenzimet e personelit, amortizimet, interesat për kreditë e marra etj.

Për përcaktimin e rezultatit në këtë kategori të shpenzimeve përfshihen, gjithashtu, tatimet, taksat dhe derdhje të tjera të ngjashme që lidhen me veprimtarinë e njësisë ekonomike (blerjen, shitjen).

Në kategorinë e dytë përfshihen humbje ose minusvlera, të cilat kanë të bëjnë me veprimtarinë e ushtruar nga njësia ekonomike (p.sh. korrigjimet në zbritje të vlerave të aktiveve, humbjet nga këmbimi i monedhave etj.) ose janë jashtë kuadrit të kësaj veprimtarie (p.sh. humbjet nga fatkeqesite).

Nocioni “shpenzime” bashkon kështu me shpenzimet edhe humbje të drejtpërdrejta, duke konsideruar që për nga ndikimi në rezultat ato nuk ndryshojnë nga shpenzimet e mirëfillta.¹

Pasqyrat financiare vjetore duhet të jenë të rregullta dhe të sinqerta.

Rregullariteti është pajtueshmëria me parimet dhe rregullat kryesore të përcaktuara në ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, si dhe me rregullat e procedurat e përcaktuara në këto norma kontabël apo në udhëzimet e nxjerra në zbatim të ligjit.

Sinqeriteti është zbatimi me paanshmëri i këtyre parimeve, rregullave, e procedurave në funksion të njohjes që përgjegjësit për paraqitjen e llogarive vjetore duhet të kenë normalisht për realitetin dhe rëndësinë e veprimeve, ngjarjeve të tjera dhe gjendjeve.

2.2 Rregullat për marrjen në llogari të elementeve të pasqyrave financiare vjetore.

Marrja në llogari është procesi që konsiston në përfshirje në bilanc ose në llogarinë e fitimeve dhe humbjeve të një artikulli që i përgjigjet përkufizimeve të një elementi dhe kritereve që tregohen më poshtë. Kjo kërkon përshkrimin e artikullit me emërtimin e përcaktuar në normat kontabël dhe me një shumë monetare, si dhe përfshirjen e kësaj shumë në totalin e bilancit dhe të llogarisë “Fitime dhe humbje”. Harresat apo gabimet nuk quhen të plotësuara ose të korrigjuara me anë të një informacioni apo sqarimi në aneksin e pasqyrave financiare vjetore.

Një aktiv përfshihet në bilanc kur është vënë në zotërim të njësisë ekonomike, ka një kosto ose një vlerë që mund të matet në mënyrë bindëse dhe kur ka siguri të mjaftueshme se njësia ekonomike do të nxjerre prej tij përfitime ekonomike të ardhme ose kur çmohet që shpenzimi për atë aktiv i përket një ushtrimit kontabël të ardhshëm.

Një pasiv përfshihet në bilanc kur detyrimi për t'u paguar ka lindur realisht dhe shuma e tij është e përcaktuar ose mund të vlerësohet me një siguri të mjaftueshme.

Detyrimet që rezultojnë nga kontrata apo marrëveshje të paekzekutuara ose kur

¹ në normat kontabel ndërkombetare jepet ky përkufizim: “Te ardhurat janë rritjet e përfitimeve ekonomike gjatë ushtrimit kontabel, në formën e rritjes së aktiveve ose pakësimit të pasiveve që kanë për rezultat shtimin e kapitaleve të veta, përveç shtitit që vjen nga kontributet e pronareve të kapitalit.

mosekzekutimi është i ekuilibruar nga njera dhe tjetra palë, nuk merren në llogari në bilancin e njësisë ekonomike.

Në raste të veçanta një pasiv mund të merret në llogari dhe të paraqitet në bilancin e njësisë ekonomike nëse është i lidhur me tregimin në aktiv të bilancit të kundërpartisë përkatëse (përfitimeve ekonomike), siç është rasti i sendeve të marra me një kontratë qira-financimi ose i një koncesioni.

- Të ardhurat përfshihen në llogarinë “Fitime dhe humbje” sipas masës së realizimit të tyre dhe të lidhjes me ushtrimin kontabël të mbyllur pavarësisht nëse arkëtimi i një pjese të tyre do të ndodhë në një ushtrim pasardhës. Këto të fundit duhet të jenë qartësisht të përcaktuara përsa i përket paguesit (klientit) dhe shumës së tyre.

- Të ardhurat e arkëtuara apo të regjistruara gjatë një ushtrimi kontabël por që i përkasin një ushtrimi të ardhshëm nuk përfshihen në llogarinë “fitime dhe humbje” të atij ushtrimi. Ato konsiderohen si një pasiv i brendshëm (midis dy ushtrimeve) dhe përfshihen si të tilla në bilanc, me emërtimin “Të ardhura të ushtrimeve të ardhshme”.

Shpenzimet përfshihen në llogarinë “Fitime dhe humbje” në masën që i përkasin ushtrimit të mbyllur, pavarësisht se një pjese e tyre mund të mos jetë paguar ende apo pagimi do të ndodhë në një ushtrim të ardhshëm. Këto të fundit duhet të jenë qartësisht të individualizuar përsa i përket natyrës (llojit) të tyre dhe të vlerësuara me një siguri të mjaftueshme. Ato merren në llogari njëherazi me paraqitjen në bilanc të detyrimit përkatës (pasivit të jashtëm).

Shpenzimet e paguara apo të regjistruara gjatë një ushtrimi të ardhshëm nuk përfshihen në llogarinë “Fitime dhe humbje” të atij ushtrimi. Ato konsiderohen si një kredi e brendshme (midis dy ushtrimeve) dhe përfshihen si të tilla në bilanc me emërtimin “Shpenzime të ushtrimeve të ardhshme”.

KAPITULLI III RREGULLAT E VLERESIMIT

1. Nocione, përkufizime dhe terminologji

1.1 Metodat e vlerësimit

Vlerësimi është procesi i përcaktimit të shumës monetare me të cilën elementet e ndryshme duhet të regjistrohen në kontabilitet dhe të paraqiten në bilanc dhe në llogarinë “Fitime dhe humbje”; bazat apo “marrëveshjet” mbi të cilat kryhet ky proces përbëjnë metodat e vlerësimit.

Në kushtet e një ekonomie tregu ku çmimet vendosen lirisht sipas ofertës dhe kërkesës dhe janë kështu të ndryshueshme, po ashtu sic janë të ndryshueshme fuqia blerëse e monedhës, për kurset e këmbimit etj., mund të përdoren baza të ndryshme vlerësimi. Disa baza nisen nga koncepti i vlerës nominale të parasë, të tjera nga koncepti i fuqisë blerëse, duke pasur secila avantazhet dhe disavantazhet e veta përsa i përket përafrimit ndaj realitetit ekonomik. Shpesh një metodë vlerësimi kombinohet me një metodë tjetër apo me elemente të metodave të tjera.

Metoda bazë e vlerësimit është metoda e kostos historike, sipas së cilës:

- aktivet regjistrohen në kontabilitet dhe paraqiten në bilanc për shumën e likuiditeteve ose të ekuivalenteve të likuiditeteve të pagueshme në kohën e hyrjes së aktivit në pasurinë e njësisë ekonomike.

- pasivet regjistrohen për shumën e likuiditeteve ose ekuivalenteve të likuiditeteve të pagueshme në kohën e nënshkrimit (lindjes) së detyrimeve dhe në disa raste (p.sh. për tatimet) për shumën e likuiditeteve që njësia ekonomike duhet të derdhë për të shlyer detyrimin në rrjedhen normale të veprimtarisë.

1.2 Metodat e llogaritjes së kostove në raste të veçanta

Ndër këto mënyra më të përdorshmet janë:

- me anë të mesatares së ponderuar;

- me anë të shterimit sipas radhës kronologjike të hyrjes ose “Hyrje e parë-dalje e parë”.

Mënyra e llogaritjes me anë të mesatares së ponderuar

Ka për bazë “marrëveshjen” që çdo njësi e blerë apo e prodhuar ndikon në masë të njëjtë si në vlerën e gjendjeve ashtu edhe në rezultatin e ushtrimit.

Kostoja mesatare e ponderuar është e barabartë me raportin midis totalit të kostove të marrjes

ose të prodhimit dhe sasive të blera apo të prodhuara. Ajo mund të llogaritet:

- pas çdo hyrjeje;
- për një periudhë mesatare qëndrimi si gjendje inventari e cila duhet t'i përgjigjet normalisht afatit të qarkullimit.

Në tabelën më poshtë paraqitet një shembull i zbatimit të kësaj metode (pas çdo hyrjeje).

Hyrje				Dalje		Materiali A			
Data	Sasi	Çmimi	Shuma /	Sasi	Çmim	Gjendje(mbetje)		Sasi	Çmim
						Shuma /			
1.5	650	30	19.500						
7.5	550	36	19.800						
10.5				700 (1)	32.7	22.900		500	32.8
16.400									
20.5	400	32	12.800						
26.5				600 (2)	32.45	19.470		300	32.4
9.730									

$$1.K.M.P = 650 \times 30 + 560 \times 36 = 32.70$$

$$650 + 550$$

$$2.K.M.P = 500 \times 32.8 + 400 \times 32 = 32.45$$

$$500 + 400$$

Mënyra hyrje e parë-dalje e parë

Kjo mënyrë bazohet në “marrëveshjen” që sasi të bërë hyrje më parë dalin gjithashtu të parat. Në kushtet e një rrjedhje (fluksi) normale mënyra është logjike, megjithatë në praktikë ndodh që artikujt e blerë apo të bërë hyrje më parë nuk përdoren të parët dhe anasjelltas.

Me të dhënat e shembullit të mësipërm, zbatimi i kësaj metode paraqiten kështu:

Hyrje				Dalje		Materiali A			
Data	Sasia	Çmimi	Shuma	- Sasia	Cmimi	Shuma	- Sasia	Cmimi	
1.5	650	30	19.500						
7.5	550	36	19.800						
10.5	650	30	19.500(1)-	500	36	18.000	- 50	36	1.900
20.5	400	32	12.800						
26.5	500	36	18.000	- 100	32	3.200	- 300	32	9.600

1.- Dalja me 10.5 gjithsej 700 njësi

- Shterohet gjendja me 1.5: $650 \times 30 = 19.500$
- Diferenca merret nga:
hyrja vijuese $50 \times 36 = 1.800$
- Total $700 \times + 21.300$

2.- Dalja me date 26.5 600 njësi

- Shterohet gjendja me 10.5 : $500 \times 36 + 18.000$
- Diferenca merret nga $100 \times 32 = 3.200$
- hyrja e datës 20.5 +
- Totali $600 \times - 21.200$

1.3. Disa përkufizime

Vlera e tregut është çmimi që mund të realizohet nga shitja në një treg aktiv.

I realizueshëm në një treg aktiv ka kuptimin që ekziston një treg aktiv nga i cili mund të disponohet një çmim tregu ose një tregues që mundëson llogaritjen e tij.

Me treg kuptohet jo vetëm tregu i mallrave, por edhe tregu i letrave me vlere apo monetar.

Vlera venale është çmimi me të cilin një aktiv do të mund të shitej midis një blerësi e një shitësi të mirinformuar dhe që merren vesh në pavarësi të plotë reciproke.

Vlera e inventarit (ose vlera aktuale) është vlera që u jepet elementeve të pasurisë në mbyllje të ushtrimit. Për përcaktimin e saj njësi ekonomike përdor referenca ose teknika që i përshtaten më mirë natyrës së elementit (çmimi i tregut, vlera venale, tregues specifike etj.).

Vlera kontabël bruto është vlera e një aktivi të qëndrueshëm të amortizueshëm që i përgjigjet vlerës kontabël bruto të pakësuar me shumën e amortizimeve të akumuluar. Vlera kontabël neto nuk duhet konfunduar me vlerën aktuale e cila është një vlerë neto e supozuar.

Monedha e llogarisë është monedha në të cilën shprehen elementet e llogarive vjetore të njësisë ekonomike dhe monedha bazë e mbajtjes së kontabilitetit.

Ligji “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” përcakton detyrimin për mbajtjen e kontabilitetit dhe paraqitjen e pasqyrave financiare vjetore në lekë shqiptare e cila është kështu monedha e llogarisë.

Monedha e huaj. Çdo monedhë tjetër përveçasaj të vendit. Ligji “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” lejon mbajtjen e pasqyrave financiare në monedha të huaja duke vënë detyrimin e konvertimit në monedhën vendase jo më rrallë se një herë në muaj dhe në mbyllje të pasqyrave financiare vjetore.

Kurs këmbimi: tarifa me të cilën këmbehen monedhat e dy vendeve në një moment të dhënë.

Kursi i këmbimit i ditës: kursi i një dite të dhënë për këmbimin e monedhave të huaja në këtë ditë.

Kursi i këmbimit i fundit: kursi i ditës në datën e mbylljes së pasqyrave financiare vjetore. Për një ushtrim kontabël të dhënë zakonisht ky është kursi i fundit ditor i shpallur nga organi zyrtar kompetent.

2. Rregullat për vleresimet

2.1. Rregulla për disa raste të veçanta

Elementet në natyrë që hyjnë në njësinë ekonomike me cilësinë e pjesëve në kapital (kontribute në natyrë) vlerësohen sipas vlerave të caktuara në marrëveshjen e kontributit, në pajtim me procedurat e parashikuara në ligjin “Për shoqëritë tregtare”.

Elementet e marra falas (pa pagesë) vlerësohen me vlerën penale të tyre e cila i korresponduar vlerës së dobisë së sendit për njësinë ekonomike.

Sendet e marra në rrugë këmbimi në natyrë vlerësohen me vlerën penale të njerit nga sendet e këmbyer, me atë vlerë që gjykohet më e sigurt.

Aktivitetet e qëndrueshme të blera ose të prodhuara nga njësi ekonomike për financimin e të cilave është përfituar një subvencion për investime vlerësohen me koston e marrjes ose të prodhimit njëjloj si për ato që nuk është marrë subvencion.

Për aktivitetet e qëndrueshme financiare (titujt e pjesëmarrjes dhe titujt e tjerë) dhe letra me vlerë të vendosjes kostoja e marrjes përfaqëson ose çmimin e blerjes ose vlerën e përcaktuar në marrëveshjen e kontributit. Shpenzimet e tjera të lidhura me blerjen mund të mos përfshihen në vlerën e hyrjes së këtyre aktiveve, por drejtpërdrejt në shpenzimet e ushtrimit.

Kur sende të ndryshme janë blerë apo prodhuar bashkarisht për një kosto globale, kostoja e hyrjes e çdo njerit prej tyre përcaktohet duke e shpërndarë koston globale apo shpenzimet e përbashkëta në përpjesëtim me vlerën që mund t’i jepet secilit, kur këto mund të individualizohen. Në pamundësi për t’i dhënë drejtpërdrejt një vlerë secilit prej tyre, kostoja e çdo sendi të blerë apo të prodhuar bashkarisht mund të përcaktohet duke u nisur nga vlera e dhënë e njerit ose disave nga këto sende. Diferenca midis koston globale dhe kësaj vlere përcakton koston ose kostot e sendeve të tjera.

Në raste përjashtimore kur ndjekja kontabël e gjendjeve të inventarit është mjaft komplekse dhe vlerësimi me kosto sjell shtrëngesa të tepruara për administrimin e njësisë ekonomike (kryesisht rasti i njësisë ekonomike të tregtisë) gjendjet e inventarit vlerësohen duke zbatuar mbi çmimin e shitjes së tyre në datën e bilancit një zbritje që i përgjigjet marzhit të praktikuar nga njësi ekonomike

për çdo kategori të sendeve.

2.2. Zbatimi i rregullave të përgjithshme të vlerësimit

A. Në hyrje

Sendet e blera dhe ato të prodhuara nga njësia ekonomike të cilat hyjnë në aktivet e saj, të qëndrueshme apo qarkulluese, vlerësohen me koston e marrjes ose me koston e prodhimit

Lidhur me përfshirjen në koston e prodhimit të një pjese të arsyeshme të shpenzimeve jo të drejtpërdrejta, duhet pasur parasysh:

- shpenzimet e administrimit të përgjithshëm, ato për kërkime të aplikuara dhe zhvillime, humbjet në prodhim, firot, dëmtimet, penalitetet apo gjobat e paguara nuk përfshihen në koston e prodhimit; përjashtimisht mund të lejohet përfshirja e shpenzimeve të administrimit të përgjithshëm në disa veprimtari të caktuara të parashikuara në planet kontabël të veçanta;

- pjesa e shpenzimeve jo të drejtpërdrejta që përfshihen në koston e prodhimit duhet t'i korrespondojë periudhës së fabrikimit të aktivit të dhënë¹.

Lidhur me përfshirjen në koston e prodhimit të interesave për huatë e marra për financimin e prodhimit të aktiveve të qëndrueshme, ato duhet t'i korrespondojnë periudhës së fabrikimit. Përsa i përket gjendjeve të prodhuara dhe të prodhimit në proces (aktive qarkulluese), përfshirja e interesave lejohet vetëm kur cikli i prodhimit kapërcen kohëzgjatjen e ushtrimit.

Për artikujt ose kategoritë e artikujve të materialeve, mallrave, produkteve dhe gjendjeve të tjera të inventarit (aktive qarkulluese) që janë të individualizuara, kostoja e hyrjes përcaktohet atkull për artikull ose kategori për kategori.

Për artikujt të cilet brenda një kategorie nuk mund të jenë të identifikueshëm një për një pas hyrjes së tyre në magazinë (stokimit), kostoja e hyrjes konsiderohet e barabartë me totalin e formuar nga:

- kostoja e gjendjes në çelje të ushtrimit;
- kostoja e hyrjeve nga blerjet apo nga prodhimi gjatë ushtrimit.

Ky total shpërndahet midis artikujve të përdorur gjatë ushtrimit (të konsumuar ose të shitur) dhe artikujve gjendje në mbyllje të ushtrimit me një mënyrë llogaritjeje të përshtatshme të bazuar në koston mesatare të ponderuar ose duke presupozuar që hyrja e parë është edhe dalja e parë.

Për qëllime të thjeshtimit të procedurave të ndjekjes kontabël të lëvizjes së artkujve (mbajtjes së llogarive të magazinave) mundet që vlerësimi të bëhet me çmimet e blerjes ose me kosto të parashikuara. Por në çdo rast duhet siguruar që të përcaktohet kostoja e hyrjes duke evidentuar veças shpenzimet e tjera të blerjes ose diferencat nga kosot e parashikuara.

B. Në mbyllje të llogarive vjetore

- Aktivet e njësisë ekonomike gjendje në mbyllje të ushtrimit, mbahen të vlerësuara ose me kostot e hyrjes ose me vlerën e inventarit (vlera aktuale) cila nga këto të dyja është më e vogël.

Zgjedhja e vlerës më të cilën aktivet do të paraqiten në bilanc presupozon përcaktimin e vlerës së inventarit dhe krahasimin e saj me vlerën që figuron e regjistruar në kontabilitet, qoftë kjo kosto e marrjes, kostot e prodhimit apo një vlerë tjetër në hyrje.

Rregullat që duhen ndjekur nuk janë krejt identike për elemente të ndryshme, por kanë veçoritë që trajtohen më poshtë:

- Aktivet e qëndrueshme të amortizueshme mbahen, si rregull, të vlerësuara me vlerën kontabël neto që figuron në kontabilitet (vlera kontabël bruto e pakësuar me shumën e amortizimeve për zhvlerësim).

Vetëm kur vlera aktuale e tyre është në mënyrë të dukshme më e ulët se vlera kontabël neto dhe kur rënia e vlerës ka vazhduar për një kohë të gjatë mund të procedohet në korrigjimin e vlerës kontabël neto.

Ky korrigjim kryhet nëpërmjet një shume amortizimi përjashtimore (suplementare) për zhvlerësim, kur gjykohet se zhvlerësimi është i pakthyeshëm, ose me anë të një shume të parashikuar për zhvlerësim, kur zhvlerësimi nuk gjykohet përfundimtar.

Për aktivet e qëndrueshme të paamortizueshme, të trupezuara ose të patrupëzuara, diferenca midis vlerës kontabël bruto dhe vlerës aktuale, që përbën një minusvlerë, konstatohet në kontabilitet me anë të shumave të parashikuara për zhvlerësim.

¹ Nuk duhet p.sh. që një aktivi të qëndrueshëm të prodhuar në një periudhë 6-mujore t'i llogaritet kuota-pjese e ketyre shpenzimeve mbi bazën e shumës gjithëvjetore.

Krahasimi midis vlerave aktuale dhe vlerave kontabël bëhet në parim element për element. Në rastin e aktiveve të qëndrueshme normalisht të amortizueshme, të trupëzuara ose të patrupëzuara, ky krahasim kryhet sipas klasifikimit të mbajtur në planin e amortizimeve.

Kur për gjendjet e materialeve, të mallrave, të produkteve dhe për sendet e tjera të aktiveve qarkulluese si vlerë bilanci do të mbahet vlera aktuale, korrëgjimi i vlerës kontabël bëhet me anë të shumave të parashikuara për zhvlerësim. Në përcaktimin e shumave të parashikuara për zhvlerësim duhet të mbahen parasysh edhe perspektivat e shitjes.

Për produktet, mallrat dhe eventualisht për prodhimin në proces të cilat janë bërë objekt i një kontrate shitjeje të mbyllur, zbatimi i së cilës do të kryhet më pas, si vlerë bilanci mbahet vlera e hyrjes nëse çmimi i caktuar mbulon njëherazi kostot e angazhuara si dhe tërësinë e shpenzimeve që mbeten për t'u kryer deri në realizimin e kontratës (shitjes).

Kostoja e hyrjes mbahet si vlerë bilanci edhe për gjendjet e materialeve të blera që hyjnë në fabrikimin e produkteve të cilat janë objekt i një kontrate të mbyllur kur këto materiale janë të individualizuara dhe çmimi i shitjes i produkteve përkatëse mbulon njëherazi koston e hyrjes së këtyre materialeve, si dhe kostot e transformimit (fabrikimit) dhe tërësinë e shpenzimeve që mbeten për arritjen e zbatimit të kontratës.

Në rastet kur vlera aktuale e gjendjeve të materialeve, të produkteve të mallrave dhe të sendeve të tjera të aktiveve qarkulluese përcaktohet në referencë me një çmim tregu, duhet të zbritet tërësia e shpenzimeve që mbeten për t'u kryer deri në realizimin e shitjes.

Aktivitetet e qëndrueshme financiare mund të përbëjnë objekt të korrëgjimeve të vlerës së hyrjes me qëllim që t'u jepet këtyre elementeve një vlerë më e ulët që rezulton në datën e mbylljes së bilancit në rast se rënia e vlerës ka vazhduar për një kohë të gjatë, të paktën gjatë një viti që i paraprin kësaj date.

- Për titujt e pjesëmarrjes vlera e inventarit duhet t'i përgjigjet vlerës së dobisë që pjesëmarrja paraqet për njësinë ekonomike zotëuese. Në përcaktimin e kësaj vlere mund të merren parasysh kurset e bursës, rentabiliteti dhe perspektivat e tij, perspektiva e shitjes, konjunktura ekonomike dhe elemente të tjera, me kusht që ndryshimi i tyre të mos ketë rrjedhur nga rrethana aksidentale.

- Për titujt e tjerë të aktiveve të qëndrueshme financiare, të ndryshëm nga titujt e pjesëmarrjes ashtu edhe për titujt e tjerë, si përcaktimi i minusvlerave apo i plusvlerave në krahasim me vlerat e tyre në hyrje, bëhet për kategori titujsh të një natyre dhe që japin të njëjtat të drejta.

Në parim asnjë kompensim nuk bëhet midis plusvlerave të titujve të një kategorie me minusvlerat e një kategorie tjetër.

Plusvlerat nuk kontabilizohen, ndërsa minusvlerat kontabilizohen në formën e shumave të parashikuara për zhvlerësim.

- Për titujt financiarë që bëjnë pjesë në aktivet qarkulluese (letrat me vlerë të vendosjes etj.), vlera e inventarit llogaritet në bazë të kursit mesatar të muajit të fundit (për titujt e kuotuar) ose të çmimit të mundshëm të shitjes (për titujt e pakuar). Në parim, asnjë kompensim nuk bëhet midis plusvlerave të një kategorie me minusvlerat e një kategorie tjetër. Minusvlerat kontabilizohen në formën e shumave të parashikuara për zhvlerësim. Plusvlerat nuk kontabilizohen. Megjithatë për titujt menjëherë të tregtueshëm në një treg që jep siguri për shitje dhe për likuidimin e veprimit të shitjes, vlera e tregut mund të mbahet si vlerë bilanci edhe nëse ajo është më e lartë se vlera e hyrjes. Në këtë rast plusvlerat përfshihen në rezultatin e ushtrimit.

- Kërkesat për t'u arkëtuar dhe detyrimet për t'u paguar që janë të shprehura në lekë shqiptare regjistrohen, në datën e lindjes së tyre, për vlerën nominale të rimbursimit (parimi i kostos historike).

- Kërkesat për t'u arkëtuar, të cilat, në mbyllje të ushtrimit, rezultojnë të dyshimta apo janë objekt i një konflikti të pazgjidhur, ruhen në kontabilitet dhe paraqiten në bilanc sipas vlerave në hyrje. Megjithatë, njësia ekonomike duhet të procedojë në krijimin e një provigjoni për zhvlerësim nëse mosarketimi i një kërkesë apo i një pjesë të saj është qartësisht i përcaktuar përsa i përket debitorit dhe i sigurt për të ndodhur. Çregjistrimi nga llogaritë e njësisë ekonomike i shumave të kërkesave të dyshimta ose në konflikt mund të kryhet vetëm kur mosarketimi është bërë përfundimtar dhe me vendim ose autorizim të organit kompetent të njësisë ekonomike.

Detyrimet për t'u paguar në mbyllje të ushtrimit paraqiten në bilanc sipas vlerës së regjistruar në kontabilitet. Nëse rezulton një shtim i shumës së detyrimit (rasti i detyrimeve të indeksuara) me karakter përfundimtar, shuma e shtesës duhet të kontabilizohet si e tillë në kundërparti të shpenzimeve të ushtrimit.

Nëse shtesa e një detyrimi nuk ka karakter përfundimtar njësia ekonomike mund të procedojë në krijimin e një shume të parashikuar.

Pakësimi i një detyrimi kur ka karakter përfundimtar kontabilizohet në zbritje të shumës së regjistruar më parë në kundërparti të të ardhurave të ushtrimit.

2.3 Rregullat e vlerësimit të aktiveve dhe të pasiveve, vlera e të cilave varet nga fluktacionet e monedhave të huaja.

- Kur kostoja e aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe të patrupëzuara të hyra në pasurinë e njësisë ekonomike është e shprehur në monedhë të huaj, kostoja e këtyre aktiveve konvertohet në lekë me kursin e ditës së veprimit.

Amortizimet dhe shumat e parashikuara për zhvlerësim llogariten mbi vlerën e shprehur në lekë.

- Kërkesat për t'u arkëtuar dhe detyrimet për t'u paguar të shprehura në monedha të huaja regjistrohen në kontabilitet për vlerën e tyre të konvertuar në lekë me kursin e ditës së veprimit.

Për veprimet tregtare mund të përdorët, për thjeshtësi, kursi i këmbimit në datën e faturës nëse kjo mënyrë nuk shtrembëron gjendjet.

Për veprimet financiare duhet të zbatohet kursi i këmbimit në datën e kryerjes së veprimit.

Në datën e mbylljes së pasyrave financiare vjetore kërkesat për t'u arkëtuar dhe detyrimet për t'u paguar në monedhe të huaj konvertohen në lekë me kursin e këmbimit që është shpallur i fundit për ushtrimin e dhënë. Diferencat midis vlerës që figuron e regjistruar në kontabilitet dhe vlerës që rezultojnë nga ky konvertim regjistrohen në llogari të përkohshme.

- humbjet e mundshme, në aktiv të bilancit;

- fitimet e mundshme, në pasiv të bilancit.

Për humbjet duhet proceduar në krijimin e një shume të parashikuar, përjashtuar rastin kur për atë humbje ka një marrëveshje për ta mbuluar.

Në çdo rast shuma e parashikuar duhet të jetë në masën e riskut të pambuluar.

- Likuiditetet në monedha të huaja që ekzistojnë në mbyllje të ushtrimit konvertohen në lekë në bazë të kursit të fundit të këmbimit. Diferencat e konvertimit kalojnë në rezultatin e ushtrimit si fitime apo humbje nga këmbimi.

KAPITULLI IV PËRCAKTIMI I REZULTATIT

1. Nocioni i rezultatit, menytrat e percaktimit dhe paraqitja e tij

Rezultati i një njësie ekonomike mund të njihet me saktësi vetëm në mbarim të shfrytëzimit të saj, duke krahasuar shumën e të ardhurave të nxjerra (përfshirë edhe ato nga shitja e elementeve të pasurisë së mbetur) me investimet e kryera që nga krijimi deri në likuidimin e njësisë ekonomike. Mirëpo një rezultat i tillë nuk u përgjigjet kërkesave të drejtimit të njësisë ekonomike e as kërkesave të partnerëve të saj. Për këtë qëllim është pranuar që jeta e njësisë ekonomike të ndahet në periudha, në ushtrime, të cilat përputhen si rregull me vitin kalendarik.

Përcaktimi i rezultatit të njësisë ekonomike për një ushtrim të dhënë bën të nevojshme zbatimin e disa konvencioneve apo marrëveshjeve të caktuara në mënyrë që ai rezultat t'i përafrohet në mënyrë të mjaftueshëm realitetit.

Në themel të parimeve dhe rregullave të përcaktimit të rezultatit qëndron preokupacioni për ruajtjen e kapitalit të njësisë ekonomike, si kusht bazë për jetesën, madje mbijetesën e saj në kushtet e një ekonomie konkurruese. Rregullat e vlerësimit, detyrimet ligjore për të mos përfshirë në rezultatin e ushtrimit plusvlerat e përealizuara, për mosshpërndarjen e dividendeve fiktive etj. i përgjigjen këtij preokupacioni.

Rezultati i ushtrimit mund të shprehet në dy mënyra:

a) Si diferencë midis të ardhurave dhe shpenzimeve të ushtrimit;

b) Si ndryshim i shumës së kapitaleve të veta midis gjendjeve të tyre në mbyllje të ushtrimit dhe gjendjes në çelje të ushtrimit vjetor.

Shpeshherë ndryshimi i kapitaleve të veta nuk është i barabartë me diferencën midis të ardhurave dhe shpenzimeve, për shkak së disa veprime regjistrohen drejtpërdrejt në llogaritë e kapitaleve të veta pa u kaluar nëpërmjet llogarive të rezultatit, siç janë:

- kontributet në kapital të marra gjatë ushtrimit;
- shpërndarje (tërheqje ose kthimet) e kapitalit gjatë ushtrimit;
- diferencat nga rivlerësimet;
- ndryshime të tjera të rastit.

Me qëllim që të analizohen kushtet dhe faktorët e formimit të rezultatit ky përcaktohet si diferencë midis të ardhurave dhe shpenzimeve, të klasifikuara këto sipas natyrës ekonomike.

Gjithashtu është pasur parasysh nocioni i “Prodhimit”. Për këtë arsye, përveç të ardhurave nga shitja e elementeve të tjera të përmendura më sipër, në të ardhurat e njësisë ekonomike hyjnë edhe:

- vlera (kostoja) e shtesës (stokimit) gjatë ushtrimit të produkteve të prodhuara nga vetë njësia ekonomike: qofshin këto produkte të gatshme, gjysmëproduket, prodhime apo punime në proces;
- vlera (kostoja) e prodhimeve, punimeve dhe shërbimeve të krijuara apo të kryera nga vetë njësia ekonomike për llogari të saj, që kalojnë në përbërje të aktiveve të qëndrueshme.

2. Rregullat e vlerësimit dhe të përcaktimit të rezultatit

- Rezultati llogaritet si diferencë midis të ardhurave dhe shpenzimeve të ushtrimit

Të ardhurat dhe shpenzimet e ushtrimit përbëjnë edhe kuotat-pjesë apo shumat të cilat në vitet parardhëse kanë qenë regjistruar si të ardhura apo shpenzime të periudhave të ardhme.

Të ardhurave të realizuara gjatë ushtrimit dhe që i përkasin atij ushtrimi u shtohen, eventualisht, të ardhurat e lidhura normalisht në një ushtrim paraardhës por që për shkak gabimi apo harrese nuk kanë qenë regjistruar në atë ushtrim ose në një kohë të dytë.

Shpenzimeve të kryera gjatë ushtrimit dhe që i përkasin atij ushtrimi u shtohen eventualisht, shpenzimet e lidhura normalisht në një ushtrim paraardhës por që për shkak gabimi apo harrese nuk kanë qenë regjistruar në atë ushtrim apo në një kohë të dytë.

- të ardhurat nga shitja e sendeve regjistrohen në kohën që shitësi i transferon blerësit rrisqet apo përfitimet e pronësisë, që përputhet si rregull me kohën e faturimit.

Të ardhurat nga punimet dhe shërbimet regjistrohen sipas masës së dorëzimit të tyre.

Të ardhurat nga shitja regjistrohen për shumat neto d.m.th. të zhveshura nga zbritjet që shitësi i akordon blerësit mbi shitjet.

TVSH dhe ndonjë tatim tjetër i ngjashëm mbi shitjet që shitësi faturon dhe arkëton nga blerësi për llogari të buxhetit nuk regjistrohen si të ardhura nga shitjet.

- Të ardhurat nga shtesa gjatë ushtrimit të prodhimit të vet përcaktohen si diferencë në vlerë midis gjendjes në mbyllje të ushtrimit dhe gjendjes në celje të ushtrimit, të vlerësuara këto me koston e prodhimit;

- Të ardhurat nga krijimi i aktiveve të qëndrueshme për nevoja të vetë njësisë ekonomike vlerësohen me koston e prodhimit.

- Të ardhurat financiare regjistrohen dhe përfshihen në rezultatin e ushtrimit gjatë të cilit janë maturuar.

- Kuota pjesë e subvencioneve për investime që duhet të përfshihet në të ardhurat e ushtrimit llogaritet:

- në një shumë të barabartë, në parim, me shumën e amortizimit të aktiveve të qëndrueshme të amortizueshme të blera ose të krijuara me anë të subvencionit;

- në një shumë të përcaktuar në funksion të numrit të viteve gjatë të cilave parashikohet të shërbejnë aktivet e qëndrueshme të amortizueshme të blera ose të krijuara nëpërmjet subvencionit. Nëse ky afat shërbimi nuk mund të përcaktohet, kuota pjesë llogaritet me një shumë të barabartë me një të dhjetën e subvencionit gjithsej.

Në qoftë se kontrata për subvencionimin e investimeve parashikon një klauzolë kthimi të shumave të marra për moszbatim të kushteve të caktuara në kontratë, njësia ekonomike nuk duhet të përfshijë në rezultat kuotën pjesë të subvencionit kur nuk ka sigurinë e zbatimit të kushteve të vendosura.

- Në respektim të parimit të kujdesit njësia ekonomike përfshin në rezultatin e ushtrimit vetëm fitimet e realizuara deri në datën e mbylljes së ushtrimit. Mund të përfshihet në rezultatin e ushtrimit, pas inventarit, fitimi i realizuar nga një operacion pjesërisht i ekzekutuar me kusht që ai të jetë pranuar nga kontraktuesi (porsitësi), që realizimi tërësor është i sigurt dhe kur është e mundshme që me anën e dokumenteve kontabël parashikuese të vlerësohet me siguri të mjaftueshme fitimi global i operacionit.

- Në respektim të parimit të kujdesit njësia ekonomike duhet të procedojë në krijimin e shumave të parashikuara për zhvlerësime ose për rreziqe dhe shpenzime, pavarësisht nga rezultati i ushtrimit dhe pavarësisht nga fakti nëse këto shuma merren apo nuk merren parasysh nga dispozitat tatimore.

Krijimi i shumave të parashikuara për zhvlerësime dhe i atyre për rreziqe është i justifikuar nëse përmbushen kushtet që vijojnë:

- Ngjarjet të cilave u referohen duhet të kenë ndodhur osë janë në ndodhje e sipër në kohën e mbylljes së pasqyrave financiare vjetore.

- Zhvlerësimet, humbjet apo shpenzimet duhet të jenë qartesisht të individualizuara. Nuk lejohet të krijohen shuma të parashikuara për humbje, zhvlerësime apo shpenzime në tërësi.

- Shpërndarja e fitimeve të realizuara apo mbulimi i humbjeve të pësuar bëhen në pajtim me dispozitat ligjore në fuqi me statutin e njësisë ekonomike. Për këtë qëllim organi që miraton pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike nxjerr një vendim të posacëm, i cili përbën dokumentin bazë për kryerjen e regjistrimeve.

- Objekt shpërndarje është në çdo rast shuma e fitimit neto.

- Rezervat e lira përfshijnë:

- pjesën e rezervës së kapitalit (rezerva ligjore) që kalon një të dhjetën e kapitalit themeltar;

- primet e lidhura me kapitalin;

- fitimet e pashpërndara nga viti i mëparshëm (fitimet e mbartura);

- rezerva të tjera të krijuara nga fitimet (përvec rezervave statutore).

Nuk konsiderohen rezerva të lira diferencat nga rivlersimet dhe rezervat statutore.

KAPITULLI V PLANI I LLOGARIVE

1. Parimet kryesore të ndërtimit

Plani i llogarive që paraqitet në paragrafin e fundit të këtij kapitulli është hartuar sipas sistemit dhjetor të numërimit. Llogaritë janë përmbushur në klasa me shifër nga 0 deri 9 dhe brenda çdo klase në grupe me 2 shifra (10-19, 21-29, 31-39, 41-49 etj.). Klasa 0 është e lirë, ndërsa klasa 8 është rezervuar për llogaritë e posacme.

Klasat 1 deri në 7 përmbajnë llogaritë e kontabilitetit të përgjithshëm (financiar) nga të cilat:

- Klasat 1-5: llogaritë e bilancit;

- Klasat 6 dhe 7: llogaritë e rezultatit.

Klasa 9 është rezervuar për kontabilitetin analitik të shfrytëzimit, për t'u përdorur nga njësitë ekonomike që e mbajnë këtë kontabilitet veças nga kontabiliteti i përgjithshëm.

Përmbledhja e llogarive në klasa është mbështetur në analizen funksionale të veprimeve që ato përshkruajnë. Kështu klasa 1 përmban llogaritë e veprimeve lidhur me financimin e njësisë ekonomike, qoftë ky financim nga burimet e veta (kapitalet e veta), apo nga burime të huajtura (hua e detyrime të ngjashme). Klasa 2 përmban llogaritë e veprimeve lidhur me investimet në njesinë ekonomike (aktivet e qëndrueshme). Klasa 3 përmbledh llogaritë e sendeve ose të shërbimeve që nderhyjnë në ciklin e shfrytëzimit të njesise ekonomike dhe që nuk kanë natyrë investimi.

Llogaritë e çdo klase janë grupuar me tej sipas kategorive ekonomike dhe karakteristikave të tjera duke pasur për synim sigurimin e një homogjeniteti të veprimeve, të ngjarjeve të tjera dhe të gjendjeve. Në këtë kuader është ndjekur edhe kriteri i organizimit të tyre sipas agentit ekonomik. është për këtë arsye që mjaft llogari përmbajnë përvec emertimit bazë edhe fjalet "llogari të lidhura". Kështu p.sh. llogaria 40 "Furnitore dhe llogari të lidhura" rigrupon të gjitha detyrimet ndaj furnitoreve, qofshin keto për fatura të pranuar, efekte tregtare për t'u paguar, fatura të pambërritura, qofshin edhe për paradhenie të akorduara furnitoreve të cilat kanë një sens të kundërt me të parat (jane detyrime debitore).

Lista e llogarive të paraqitura në këtë plan kontabël përben një kuader baze, nga i cili njesite ekonomike mund të zgjedhin e perdorin ato llogari që u janë të nevojshme, por me respektimin e kushteve që parashikohen me poshte. Nga ana tjetër, nese lista e llogarive rezulton e pamjaftueshme njesite ekonomike mund të bejne detajime të meteishme të llogarive të parashikuara.

2. Rregullat e përdorimit të planit të llogarive

- Plani i llogarive të njesive ekonomike hartohet në pajtim me dispozitat që tregohen me

poshte duke iu referuar planit të pergjithshem të llogarive që paraqitet në paragrafin 3 të ketij kapitulli.

- llogaritë bazë janë llogaritë me tri shifra, si dhe llogaritë me kater shifra që janë treguar në liste.

- Njesia ekonomike mban aq llogari sa i janë të nevojshme.
- Kodifikimi dhe emertimi i llogarive duhet të jete i njejte me ate të planit të pergjithshem të llogarive.

- një nenndarje e metejshme e llogarive të planit të pergjithshem është e lejueshme me kusht që të respektohet rendi i klasifikimit.

- në qofte se disa veprime nuk mund të regjistrohen në llogaritë e parashikuara në planin e pergjithshem, llogaritë e reja për t'u celur duhet të miratohen sipas rregullave në fuqi.

Njesite ekonomike mund të shpërndajnë veprimet e tyre në:

- veprime të realizuara në Shqipëri dhe veprime të realizuara jashtë;
- veprime në leke dhe veprime në monedha të huaja;
- kërkesa për t'u arkëtuar ose detyrime për t'u paguar me afat të gjatë, të mesëm ose të shkurtër.

- Njësia ekonomike mund të rigrupojë veprime për të cilat janë parashikuar llogari të vecanta por me kusht që të jenë të një grupi dhe kur nuk ka një detyrim ligjor apo statutor për regjistrim të vecuar¹. në këtë rast emërtimi i llogarisë duhet plotësuar.

3. Lista e llogarive

KLASA 1

LLOGARITË E KAPITALEVE TË VETA, TË FONDEVE TË TJERA TË VETA, TË HUAVE DHE DETYRIMEVE TË NGJASHME

10. KAPITALI DHE REZERVAT
11. FONDE TË TJERA të VETAT
12. REZULTATI I USHTRIMIT
13. SUBVENCIONE për INVESTIME DHE TË NGJASHME
14. SHUMA TË PARASHIKUARA
15. SHUMA TË REZERVUARA PËR RREZIQE E SHPENZIME
16. HUA DHE DETYRIME TË NGJASHME
- 17.
18. LIDHJE TË BRENDSHME DHE ME SHOQERI NË PJESEMARRJE 2

10. KAPITALI DHE REZERVAT
- 101 Kapitali (themeltar ose individual
- 104 Prime të lidhura me kapitalin
- 105 Rezerva nga rivleresimi
- 106 Rezervat
- 1061 Rezerva ligjore
- 1063 Rezerva statutore
- 1068 Rezerva të tjera
- 107 Fitime dhe humbje të mbartura (te shtyra)
- 108 Llogari e pronarit

11. FONDE TË TJERA
- 111 Fonde të zhvillimit
- 112 Fondi i rezervës së shperblimit

¹ Llogari të një grupi janë llogaritë të cilat, në kuadrin e cdo klase, i perkasin të njëjtes llogari me dy shifra

² në kushtet e një organizmi kontabel të decentralizuar kjo llogari sherben për të evidentuar veprimet midis njësive ekonomike dhe njësive të saj, si dhe midis ketyre të fundit me njera-tjetren.

113 Fondi i rezervës për ndihmë shoqërore
118 Fonde të tjera

12. FITIME DHE HUMBJE TË USHTRIMIT

121 Fitime dhe humbje
129 Shpërndarja e fitimit

13. SUBVENCIONE PËR INVESTIME TË NGJASHME

131 Subvencione për pajisje
137 Subvencione për investime të tjera
138 Aktive të qëndrueshme të marra pa pagesë

15. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR RREZIQE E SHPENZIME

151 Shuma të parashikuara për rreziqe
1511 për detyrime në konflikt
1514 për garanci të dhënë klientëve
1515 për humbje kembimi
1518 për rreziqe të tjera

153 Shuma të parashikuara për pensione dhe detyrime të ngjashme
157 Shuma të parashikuara për shpenzime që shpërndahen në disa ushtrime
1572 për riparime të mëdha
158 Shuma të parashikuara për shpenzime të tjera

16. HUA DHE DETYRIME TË NGJASHME

161 Hua me obligacione
1611 Shuma e huase (principali)
1618 Interesa të maturuar

163 Hua nga bankat dhe institutet e kreditit
1631 Shuma e huase (principali)
1638 Interesa të maturuar
165 Depozita dhe dorezani të marra

167 Detyrime të lidhura me pjesëmarrjet
1671 Shuma e detyrimit
1678 Interesa të maturuar

168 të tjera hua e detyrime
1681 Shuma e huase ose detyrimit
1688 Interesa të maturuar

KLASA 2

LLOGARITË E AKTIVEVE TË QËNDRUESHME

20. AKTIVE të QËNDRUESHME TË PATRUPËZUARA

21. AKTIVE TË QËNDRUESHME TË TRUPËZUARA

22.

23. AKTIVE TË QËNDRUESHME NË PROCES, PARAPAGIME DHE PAGESA PJESORE

24. AKTIVE TË QËNDRUESHME SPECIFIKE PËR BUJQËSINË

25.

26. AKTIVE TË QËNDRUESHME FINANCIARE

27.

28. AMORTIZIME TË AKTIVEVE TË QËNDRUESHME

29. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIME TË AKTIVEVE TË

QENDRUESHME

20. AKTIVE TË QENDRUESHME TË PATRUPËZUARA

- 201 Shpenzime të nisjes dhe të zgjerimit
- 203 Shpenzime të kerkimeve të aplikuara dhe zgjerimeve
- 205 Koncesione dhe të drejta të ngjashme, patenta, licenca, marka të drejta dhe vlera të tjera të ngjashme
- 207 Fonde tregtare
- 208 Të tjera aktive të qendrueshme të patrupëzuara

21. AKTIVE TË QENDRUESHME TË TRUPEZUARA

- 211 Toka
 - 2111 Toka (terrene) pa ndërtime
 - 2112 Terrene të shtresave
 - 2114 Toka me ndërtime
 - 2115 Sistemime dhe rregullime të tokave
- 212 Ndërtime
 - 2121 Ndërtesa
 - 2125 Ndertime dhe instalime të përgjithshme
 - 2126 Vepra të infrastruktures
 - 2127 Rregullime të përgjithshme
- 213 Instalime teknike, makineri, pajisje, instrumente dhe vegla pune
 - 2131 Instalime teknike specifike
 - 2132 Instalime teknike komplekse
 - 2133 Makineri e pajisje energjetike
 - 2134 Makineri e pajisje pune
 - 2135 Instrumente dhe vegla
- 215 Mjete transporti
- 216 Ambalazh i paluajtshëm dhe i rikthyeshëm
- 218 Të tjera aktive të qendrueshme të trupezuara
 - 2181 Mobilje dhe orendi
 - 2182 Pajisje zyrash dhe informatike
 - 2188 Të tjera

23. AKTIVE TË QENDRUESHME NË PROCES, PARAPAGIME DHE PAGESA PJESORE

- 231 Aktive të qendrueshme të patrupëzuara në proces
- 232 Aktive të qendrueshme të trupezuara në proces
- 237 Parapagime dhe pagesa pjesore për aktive të qendrueshme të patrupëzuara
- 238 Parapagime dhe pagesa pjesore për aktive të qendrueshme të trupëzuara

26 AKTIVE TË QENDRUESHME FINANCIARE

- 261 Tituj të pjesëmarrjes
- 262 Tituj të portofolit
- 263 Tituj të tjerë
- 264 (Aksione ose pjesë të vetat)
- 265 Depozita e dorëzani të tjera
- 266 Kredidhënie
 - 2661 Shuma kryesore
 - 2668 Interesa të maturuar për t'u marrë
 - 2669
- 267 Kërkesa të lidhura me pjesëmarrjet

2671 Shuma kryesore
2687 Interesa të maturuar për t'u marrë
269 Derdhje për tu kryer për titujt e padorëzuar
2691 për titujt e pjesëmarrjes
2692 për titujt e portofolit
2695 për titujt e tjere

28. AMORTIZIME TË AKTIVEVE TË QENDRUESHME

280 Amortizime të aktiveve të qendrueshme të patrupëzuara
2801 për shpenzimet e nisjes e të zgjerimit
2802 për shpenzimet e kerkimeve e të zhvillimeve
2805 për koncesione dhe të drejta të ngjashme, patenta licenca, marka, të drejta dhe vlera të ngjashme
2807 për fondet tregtare
2808 për të tjera aktive të qendrueshme të patrupëzuara
281 Amortizime të aktiveve të qendrueshme të trupëzuar
2811 për terrenet e amortizueshme, sistemimet dhe rregullimet
2812 për ndertimet
2813 për instalimet teknike, makinerite, pajisjet, instrumentet dhe veglat e punës
2815 për mjetet e transportit
2816 për ambalazhet e paluajtshme dhe të kthyeshme
2818 për të tjera aktive të qendrueshme të trupezuara
284 (rezervuar për bujqësinë).

29. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERESIME TË AKTIVEVE TË QENDRUESHME

290 për aktivet e qendrueshme të patrupëzuara
2905 për koncesione të drejta të ngjashme, patenta, licenca, marka, të drejta dhe vlera të ngjashme
2908 për të tjera aktive të qendrueshme të patrupëzuara
291 për aktivet e qendrueshme të trupëzuara
2911 për terrenet e paamortizueshme
2912 për ndërtimet
2913 për instalimet, makinerite, pajisjet
2915 për mjetet e transportit
2916 për ambalazhet e paluajtshme dhe të kthyeshme
2918 për të tjera aktive të qendrueshme të trupëzuara
293 për aktivet e qendrueshme në proces
2931 për aktivet e qendrueshme të patrupëzuara
2932 për aktivet e qendrueshme të trupëzuara
294 x
296 për aktivet e qendrueshme financiare
2961 për titujt e pjesëmarrjes
2962 për titujt e portofolit
2964 për titujt e tjerë
2965 për depozita e dorëzani
2966 për kredidheniet
2967 për kërkesat për t'u arkëtuar
2968

KLASA 3

LLOGARITË E GJENDJEVE TË INVENTARIT DHE TË PRODHIMIT NË PROCES

301

- 31. MATERIALE
 - 32. OBJEKTE INVENTARI
 - 33. PRODHIME (PUNIME, SHËRBIME) NË PROCES
 - 34. PRODUKTE
 - 35. MALLRA
 - 36. GJË E GJALLË NË RRITJE E MAJMËRI
 - 37. GJENDJE TË PAMBËRRITURA OSE PRANË TË TRETEVE
 - 38. DIFERENCA NGA CMIMET E MAGAZINIMIT
 - 39. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIME
-

- 31. MATERIALE
 - 311 Materiale të para
 - 312 Materiale të tjera
 - 3123 Materiale ndihmëse
 - 3124 Lëndë djegëse
 - 3125 Pjesë ndërrimi
 - 3126 Material ambalazhimi dhe ambalazh paketimi (i pakthyeshëm)
 - 3128 Materiale të tjera të stokueshme
- 32. OBJEKTE INVENTARI
 - 326 Ambalazh i kthyeshëm (qarkullues)
 - 327 Inventar i imët
 - 329 Konsumi i objekteve të inventarit
 - 3296 Konsumi i ambalazhit
 - 3297 Konsumi i inventarit të imët
- 33. PRODHIME (PUNIME, SHËRBIME) NË PROCES
 - 331 Prodhime në proces
 - 332 Punime në proces
 - 333 Shërbime në proces
- 34. PRODUKTE
 - 341 Produkte të ndërmjetme
 - 342 Produkte të gatshme
 - 347 Nënprodukte e produkte mbeturinë
- 35. (351) MALLRA
- 36. GJË E GJALLË NË RRITJE E MAJMËRI
- 37. GJENDJE TË PAMBËRRITURA OSE PRANË TË TRETËVE
 - 371 Materiale të para
 - 372 Materiale të tjera
 - 374 Produkte
 - 375 Mallra
 - 376 Gje e gjalle në rritje e majmëri
- 38. DIFERENCA NGA CMIMET E MAGAZINIMIT
- 39. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIM
 - 391 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të materialeve të para

¹ Shih kapitullin VIII.

- 392 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të materialeve të tjera
- 393 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të prodhimeve në proces
- 394 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të produkteve
- 395 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të mallrave

KLASA 4

LLOGARITË E të TRETËVE

- 40. FURNITORE DHE LLOGARI TË LIDHURA
- 41. KLIENTE DHE LLOGARI TË LIDHURA
- 42. PERSONELI DHE LLOGARI TË LIDHURA
- 43. SIGURIME SHOQËRORE DHE ORGANIZMA TË TJERË SHOQËRORE
- 44. SHTETI DHE ENTE SHTETËRORE
- 45. GRUPE DHE SHOKË
- 46. DEBITORE TË NDRYSHËM DHE KREDITORE TË NDRYSHËM
- 47. LLOGARI TË PËRKOHSHME OSE NË PRITJE
- 48. LLOGARI TË RREGULLIMIT
- 49. SHUMA të PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIME

40. FURNITORE DHE LLOGARI TË LIDHURA

- 401 Furnitorë
- 403 Efekte për t'u paguar
- 404 Furnitorë për aktive të qendrueshme
- 405 Efekte për t'u paguar për aktive të qendrueshme
- 408 Furnitore për fatura të pambërritura
- 409 Furnitore (debitore). Parapagime dhe pagesa pjesore të kryera për porosi

41. KLIENTE DHE LLOGARI TË LIDHURA

- 411 Klientë
- 413 Efekte për t'u arkëtuar
- 416 Klientë të dyshimte ose të kundërshtuar
- 418 Kliente - të ardhura të pafaturuara
- 419 Klientë (kreditore) – Parapagime dhe pagesa pjesore të arkëtuara për porosi

42. PERSONELI DHE LLOGARI TË LIDHURA

- 421 Personeli – pagat e shpërblime për t'u paguar
- 423 Personeli – paradhënie e pagesa pjesore
- 424 Personeli – depozita
- 427 Personeli – detyrime të kërkuara ndaj tij nga të tretët
- 428 Personeli – shpenzime për t'u paguar dhe të ardhura për t'u arkëtuar

43. SIGURIME SHOQËRORE DHE LLOGARI TË LIDHURA

- 431 Sigurime shoqërore
- 437 Organizma shoqërore të tjerë
- 438 Të tjera detyrime

44. SHTETI DHE LLOGARI TË LIDHURA

- 441 Shteti – subvencione për t'u marrë
- 442 Shteti – tatime dhe taksa të ndaluara nga të ardhurat e personelit, të bashkëpunëtorëve të jashtëm etj.
- 443 Veprime të veçanta me shtetin dhe entet publike
- 444 Shteti – tatim mbi fitimin
- 445 Shteti – tatim mbi qarkullimin dhe akciza
- 447 Shteti – tatime dhe taksa të tjera
- 448 Shteti – detyrime të tjera

45. GRUPE DHE ORTAKE

- 451 Llogari të grupit
- 4511 Detyrimi kryesor
- 4518 Interesa të maturuara
- 455 Ortake – llogari rrjedhëse
- 456 Ortake veprime me kapitalin
- 4561 Ortake – llogari të kontributit
- 4562 Ortake – kapital i nënshkruar, i kërkuar, i paderdhur
- 4563 Ortake – Derdhje për zmadhimin e kapitalit
- 4567 Ortake – kapital për t'u kthyer
- 457 Ortake – dividende për t'u paguar

46. DEBITORE TË NDRYSHËM DHE KREDITORE TË NDRYSHËM

- 462 Kërkesa për t'u arkëtuar nga shitja e aktiveve të qendrueshme
- 464 Detyrime për t'u paguar për blerjen e letrave me vlerë të vendosjes
- 465 Kërkesa për t'u arkëtuar nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes
- 467 Debitore të tjere, kreditorë të tjerë
- 468 Të ardhura për t'u marrë dhe shpenzime për t'u paguar

47. LLOGARI TË PËRKOHSHME OSE NË PRITJE

- 471- 475 Llogari në pritje
- 476 Diferenca konvertim – Aktive
- 4761 Pakësim i kërkesave për arkëtim
- 4762 Shtim i detyrimeve
- 477 Diferenca konvertim – Pasive
- 4771 Shtim i kërkesave për arkëtim
- 4772 Pakësim i detyrimeve

48. LLOGARI RREGULLUESE

- 481 Shpenzime për t'u shpërndarë në disa ushtrime
- 486 Shpenzime të periudhave të ardhme
- 487 Të ardhura të periudhave të ardhme
- 488 Llogari të shpërndarjes periodike

49. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIM

- 491 Shuma të parashikuara për klientët
- 495 Shuma të parashikuara për grupin
- 496 Shuma të parashikuara për debitore të ndryshëm

KLASA 5

LLOGARITË FINANCIARE

50. LETRAT ME VLERË TË VENDOSJES

51. BANKA, INSTITUTE FINANCIARE DHE TË NGJASHME

53. ARKA DHE VLERA TË TJERA

54. AKREDITIVA DHE PARADHËNIE

58. XHIRIME TË BRENDASHME

59. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIME

50. LETRA ME VLERE të VENDOSJES

- 501
- 502 Aksione të vetat
- 503
- 502 Aksione

- 506 Obligacione
- 508 Tituj të tjere të vendosjes dhe interesa
- 5081 Tituj të tjerë të vendosjes
- 5088 Interesa të maturuar
- 509 Derdhje për t'u kryer për letrat me vlerë të vendosjes

51. BANKAT, INSTITUTE FINANCIARE DHE TË NGJASHME

- 511 Vlera për t'u arkëtuar
- 5112 Ceqe për t'u arkëtuar
- 5113 Efekte për t'u paguar
- 5114 Efekte për t'u skontuar
- 512 Llogari rrejdhëse në bankë
- 5121 Llogari në lekë
- 5124 Llogari në monedha të huaja
- 518 Interesa
- 5186 Interesa për t'u arkëtuar
- 519 Ndihmë (kredi) bankare rrjedhëse

52. ARKA DHE VLERA TË TJERA

- 531 Arka
- 5311 Arka në lekë
- 5314 Arka në monedha të huaja
- 532 Vlera të tjera
- 5321 Pulla tatimore dhe postare
- 5322 Bileta
- 5328 Vlera të tjera

54. AKREDITIVA DHE PARADHËNIE

- 541 Akreditiva
- 5411 Akreditiva në leke
- 5412 Akreditiva në monedha të huaja
- 542 Paradhënie

58. XHIRIME të BRENDISHME

- 581 Xhirime të brendshme

59. SHUMA TË PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIM

- 590 Shuma të parashikuara për zhvlerësim të letrave me vlerë të vendosjes
- 5903 për aksionet
- 5905 për obligacionet
- 5908 për të tjera letra me vlerë të vendosjes

KLASA 6

LLOGARITË E SHPENZIMEVE

- 60. BLERJE TË KONSUMUARA (BLERJET DHE NDRYSHIMI I GJENDJEVE)
- 61– 62 SHPENZIME TË TJERA NGA JASHTË
- 62. SHERBIME TË TJERA NGA TË TRETET
- 63. TATIME, TAKSA DHE DERDHJE TË NGJASHME

- 64. SHPENZIME TË PERSONELIT
- 65. SHPENZIME TË TJERA TË ZAKONSHME
- 66. SHPENZIME FINANCIARE
- 67. SHPENZIME TË JASHTEZAKONSHME
- 68. AMORTIZIME DHE SHUMA TË PARASHIKUARA
- 69. TATIME MBI FITIMIN DHE të NGJASHME

60. BLERJET DHE NDRYSHIMI I GJENDJEVE

- 601 Blerje materialesh të para
- 602 Blerje materialesh të tjera të stokueshme
- 603 Ndryshimi i gjendjeve të materialeve e mallrave të blera
- 6031 Ndryshimi i gjendjeve të materialeve të para
- 6032 Ndryshimi i gjendjeve të materialeve të tjera
- 6035 Ndryshimi i gjendjeve të mallrave
- 604 Blerje, energji, avull, uje
- 605 Blerje mallra
- 606 Blerje të pastokueshme, materiale, furnitura
- 607 Nentrajtime që përfshihen direkt në punimet ose produktet e fabrikuara
- 608 të tjera

61. PUNIME E SHËRBIME NGA TË TRETET

- 611 Nëntrajtime të përgjithshme
- 613 Qira
- 615 Mirëmbajtje dhe riparime
- 616 Prime të sigurimit
- 617 Studime dhe kërkime
- 618 Të ndryshme

62. SHËRBIME TË TJERA

- 621 Personel nga jashtë njësisë ekonomike
- 622 Pagesa të ndermjetësëve dhe honorare
- 623 Pagesa për koncesione, patenta, licenca, marka, të drejta dhe vlera të ngjashme
- 624 Reklame, publicitet
- 625 Transferime, udhëtim e dieta
- 626 Shpenzime postare dhe telekomunikacion
- 627 Transporte
- 6271 Transporte për blerje
- 6272 Transporte për shitje
- 6276 Transport personeli (kolektiv)
- 628 Shërbime bankare

63. TATIME, TAKSA DHE DERDHJE TË NGJASHME

- 631 Tatim mbi qarkullimin dhe akciza
- 632 Tatime e taksa e derdhje të ngjashme të lidhura
- 633 Taksa regjistrimi
- 638 Të tjera tatime e taksa
- 64. SHPENZIME PËR PERSONELIN
- 641 Pagat e personelit
- 644 Kuota të sigurimeve shoqërore dhe përkrahjes shoqërore
- 645 Kuota të tjera për organizmat shoqërore
- 648 Shpenzime të tjera

65. SHPENZIME TË TJERA TË ZAKONSHME*

- 652 Vlera kontabël e aktiveve të qendrueshme të shitura**

- 653 Subvencione e ndihme të dhëna
- 654 Shpenzime për pritje e dhurata
- 656 Humbje nga mosarketimi i kërkesave mbi të tretet
- 657 Penalitete, gjoba e dëmshpërblime
- 658 Të tjera shpenzime rrjedhëse

66. SHPENZIME FINANCIARE

- 661 Shpenzime për interesa
- 662 Vlera kontabël e aktiveve të qendrueshme financiare të shitura
- 663 Humbje nga kërkesat për arkitime të lidhura me pjesëmarrjet
- 665 Minusvlera nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes
- 666 Humbje nga shkëmbimet valutore
- 668 Shpenzime financiare të tjera

67. SHPENZIME TË JASHTËZAKONSHME

- 671 Shpenzime nga fatkeqësi të ndryshme
- 672 Shpenzime nga shpronësime dhe masa të tjera të autoriteteve shtetërore
- 673 Shpenzime nga ndryshime të strategjisë (mbyllje e veprimtarisë etj.)
- 677 Humbje nga gabime të lejuara në ushtrimet paraardhëse
- 678 Të tjera

68. AMORTIZIME DHE SHUMA TË PARASHIKUARA

- 681 Amortizime dhe shuma të parashikuara të shfrytëzimit
- 6811 Amortizime të aktiveve të qendrueshme
- 6812 Shuma të parashikuara për zhvleresimin e aktiveve të qendrueshme
- 6813 Shuma të parashikuara për zhvleresimin e aktiveve qarkulluese
- 6815 Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime
- 6816 Kuota pjese e shpenzimeve për t'u shpërndare në disa ushtrime

- 686 Shuma të parashikuara për aktivet financiare
- 6862 Shuma të parashikuara për zhvleresimin e aktiveve financiare të qendrueshme
- 6864 Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime
- 6865 Shuma të parashikuara për zhvlerësime të aktiveve financiare qarkulluese
- 687 Shuma të parashikuara të jashtëzakonshme

69. TATIME MBI FITIMET

- 694 Tatime mbi fitimet
- 695 Lehtësira tatimore të kushtëzuara

KLASA 7

LLOGARITË E TË ARDHURAVE

- 70. TË ARDHURAT NGA SHITJET
- 71. NDRYSHIMI I GJENDJEVE TË PRODHIMIT
- 72. PRODHIMI I AKTIVEVE TË QENDRUESHME
- 74. SUBVENCIONE PËR SHFRYTEZIMIN
- 75. TË ARDHURA TË TJERA TË ZAKONSHME
- 76. TË ARDHURA FINANCIARE
- 77. TË ARDHURA TË JASHTËZAKONSHME
- 78. RIMARRJE TË SHUMAVE TË PARASHIKUARA

- 70. Të ARDHURA NGA SHITJET, PUNIMET DHE SHËRBIMET
- 701 Shitje produkte të gatshme
- 702 Shitje produkte të ndërmjetme
- 703 Shitje nënprodukte dhe produkte mbeturinë
- 704 Dorëzim punime dhe shërbime

- 705 Shitje mallra
- 706
- 707 Shitje materiale furniturash
- 708 Të ardhura nga veprimtari anekse
- 7081 Qira
- 7082 Komisione e ndërmjetësime
- 7083 Transport për të tretet
- 7084 Vënie personeli në dispozicion të te tretëve
- 7088 Të tjera

- 71. NDRYSHIMI I GJENDJEVE TË PRODHIMIT
- 713 Ndryshimi i gjendjeve të prodhimit në proces
- 714 Ndryshimi i gjendjeve të produkteve

- 72. PRODHIMI I AKTIVEVE TË QENDRUESHME
- 721 Aktive të qendrueshme të patrupëzuara
- 722

- 73. SUBVENCIONE PËR SHFRYTËZIMIN
- 731 Subvencione për çmime
- 732 Subvencione të tjera për shfrytëzimin

- 75. TË ARDHURA TË TJERA TË ZAKONSHME
- 751 Kuota – pjese e subvencioneve për investime
- 752 Të ardhura nga shitja e aktiveve të qëndrueshme
- 754 Dhurata e ndihma të marra
- 756 Kërkesa për arketim të rikuperuara
- 757 Penalitete e gjoba të arkëtuara
- 758 Të ndryshme

- 76. TË ARDHURA FINANCIARE
- 761 Të ardhura nga pjesëmarrjet
- 762 Të ardhura nga shitja e aktiveve të qendrueshme financiare
- 763 Të ardhura nga aktivet financiare të qendrueshme të tjera nga pjesëmarrjet
- 764 Të ardhura nga letrat me vlerë të vendosjes
- 765 Plusvlera nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes
- 766 Fitime nga shkëmbimet valutore
- 767 Të ardhura nga interesat
- 768 Të ardhura financiare të tjera

- 77. TË ARDHURA TË JASHTËZAKONSHME
- 771 Dëmshpërblime dhe rikuperime për dëmtimet nga fatkeqësitë
- 772 Dëmshpërblime të tjera
- 773 Të ardhura nga veprimtaritë e mbyllura dhe ndryshimet e tjera të strategjisë
- 777 Fitime me gabime të lejuara në ushtrimet paraardhës
- 778 Të ardhura të tjera

- 78. RIMARRJE E SHUMAVE TË PARASHIKUARA
- 781 Rimarrje të lidhura me shfrytëzimin
- 7811 Rimarrje të shumave të parashikuara për zhvlerësime të aktiveve të qendrueshme të patrupëzuara e të trupëzuara
- 7812 Rimarrje të shumave të parashikuara për rreziqe e shpenzime
- 7813 Rimarrje të shumave të parashikuara për zhvlerësime të tjera
- 786 Rimarrje të shumave të parashikuara financiare
- 7862 Rimarrje të shumave për zhvlerësimin e aktiveve të qendrueshme financiare qarkulluese

787 Rimarrje të shumave të jashtëzakonshme

79. TRANSFERIMI I SHPENZIMEVE

KLASA 8
LLOGARITË E POSAÇME

80. LLOGARI TË ANGZHIMEVE (JASHTË BILANCIT)
801 Angazhime të njësisë ekonomike ndaj të tretëve (detyrime)
8014 Efekte në qarkullim në ngarkim të njësisë ekonomike
802 Angazhime të të tretëve ndaj njësisë ekonomike (të drejta)
809 Kundërparti e angazhimeve
8091 Kundërparti e llogarisë 801
8092 Kundërparti e llogarisë 802

81. LLOGARI të SENDEVE TË MARRA ME QIRA(JASHTË BILANCIT)

812 Aktive të qendrueshme
813 Gjendje të inventarit
819 Llogari kundërparti
8192 Kundërparti e llogarisë 812
8193 Kundërparti e llogarisë 813

89 LLOGARI të CELJES DHE TË MBYLLJES SË BILANCIT
890 Bilanci i celjes
891 Bilanci i mbylljes

PJESA E DYTË
KONTABILITETI I PËRGJITHSHËM

KAPITULLI I
KAPITALET, HUAMARRJET DHE DETYRIME TË TJERA TË NGJASHME

SEKSIONI I
KAPITALI DHE REZERVAT, FONDE TË TJERA TË VETAT, SHUMA TË PARASHIKUARA
PËR RREZIQE DHE SHPENZIME

1. Klasifikimi kontabël

Kapitali themeltar-llogaria 101

Nocioni që përdoret për njësitë ekonomike të krijuara si shoqëri, qofshin këto private, shtetërore apo të perziera, shoqëri të personave (ortakëritë), shoqëri me aksione dhe shoqëri të formave të tjera.

Kapitali themeltar është ndër elementet e kapitaleve të veta, i cili në varësi të regjimit juridik të njësisë ekonomike përfaqëson:

- në shoqëritë aksionare: vlerën nominale të aksioneve në të cilat është ndarë kapitali i shoqërisë;

- në shoqëritë pa aksione: vlerën nominale të pjesëve (të ortakëve) në të cilat është ndarë kapitali i shoqërisë;

- në njësitë ekonomike shtetërore, në të cilat shteti ose një ent shtetëror është i vetmi zoterues, kapitali themeltar përfaqëson kundërpartinë e kontributeve në natyrë dhe në të holla të vendosura në njësinë ekonomike dhe për të cilat nuk ka një marrëveshje kthimi (shlyerje)

Kapitali individual – llogaria 101

Nocion që përdoret për njësitë ekonomike individuale (personale) private.

Shuma e kapitalit individual përcaktohet si diferencë midis tërësisë së aktiveve të njësisë ekonomike dhe pasiveve të saj (detyrimeve).

Parimet e lidhura me kapitalin-llogaria 104

Përfaqësojnë tepricën e cmimit të shitjes mbi vlerën nominale të aksioneve të emetuara nga shoqëria me rastin e zmadhimit të kapitalit.

Quhen parime të emisionit.

Në kuptimin ekonomik janë pjesë të vlerës së kontributeve të vëna në shoqëri nga aksinarët por që nuk u japin këtyre të drejta të vecanta dhe nuk përfshihen, në kohën e emetimit të aksioneve, në kapitalin themeltar.

Përveç primeve të emisionit mund të krijohen edhe prime të tjera siç janë ato nga thithja (fuzionimi) ose nga blerja e një firme nga një tjetër, nga konvertimi i obligacioneve në aksione etj.

Rezerva nga vlerësimi-llogaria 105

Perbejne kunderpartine e korrigjimeve në rritje të vlerave kontabël të mëparëshme të elementeve të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe financiare dhe eventualisht, të aktiveve qarkulluese.

Rivlerësimi i këtyre aktiveve kryhet me autorizim të Këshillit të Ministrave për të marrë parasysh efektet e piceseve inflacioniste. Rezerva nga rivlerësimi nuk mund të vihet në shpërndarje, pra nuk mund të vihet në shpërndarje, pra nuk mund të përfshihet në rezultat, pervec rasteve kur elementi i aktivitetit të cilit ajo i përket është shitur. Për këtë arsye rezerva nga rivlerësimi evidentohet në përbërje të kapitaleve të veta në llogarinë 105 me të njëjtin emërtim. Kjo rezervë mund të përfshihet në kushte të caktuara në kapital, tërësisht apo pjesërisht.

Rezervat-llogaria 106

Janë shuma të fitimeve të lëna mënjanë për një kohë të gjatë në njësi ekonomike deri në një vendim të kundërt të organeve kompetente të ndërmarrjes. Krijohen dhe rregullohen qoftë në zbatim të dispozitave ligjore (rezerva ligjore), qoftë në zbatim të dispozitave statutores.

Rezervat mundet, përjashtimisht, të kenë për origjinë xhirimin e një elementi tjetër të kapitaleve të veta, përveç kapitalit themeltar.

Evidentohen në llogarinë 106 e cila mund të analizohet sipas nevojave të njësisë ekonomike, për të vënë në dukje llojet e rezervave. Rezervat ligjore evidentohen në çdo rast, veçanësisht nga rezervat e tjera, në nënlogarinë 106 1.

Fitime dhe humbje të mbartura-llogaria 107

Fitimet e mbartura janë fitimet apo pjesë të fitimeve për të cilat organet kompetente që miratojnë llogaritë vjetore të njësisë ekonomike nuk kanë vendosur të shpërndajnë, duke ja lënë marrjes së një vendimi të mëvonshëm.

Humbjet e mbartura janë humbjet apo pjesë të humbjeve të ushrtimeve të mëparëshme të cilat nuk janë mbuluar nga rezervat dhe as thithur nga një pakesim i kapitalit themeltar dhe që duhet t'i zbriten fitimeve të ushtrimit vijues ose t'i shtohen humbjeve të këtij ushtrimi.

Llogari e pronarit – llogaria 108

Në njësitë ekonomike individuale edhe pse pasuria personale e pronarit është juridikisht e pandashme nga pasuria profesionale (e investuar në ndërmarrje) konsiderohet që njësia ekonomike është në pikëpamje kontabël, e mevetëshme nga pronari i saj. Me këtë hipotezë të gjitha marrdhëniet midis njësive ekonomike dhe pronarit të saj regjistrohen në kontabilitetin e njësive ekonomike në llogarinë 108.

Fonde të tjera: - llogaritë 110, 112, 113 dhe 118

Njësitë ekonomike shtetërore krijojnë nga fitimet e realizuara (fitimet neto) disa fonde të cilat janë përcaktuar në nenin 11 të ligjit “Për njësitë ekonomike shtetërore.” Përveç rezervës së kapitalit, e cila evidentohet në llogarinë 106 (si rezerve ligjore), të gjitha rezervat e tjera evidentohen në llogaritë e këtij grupi.

Këtu mund të regjistrohen gjithashtu burime të tjera të vetat të destinuara për qëllime të

caktuara kur këto nuk mund të përfshihen në një llogari tjetër.

Fitime ose humbje të ushtrimit –Llogaria 121

Teprica e të ardhurave mbi shpenzimet e ushtrimit vjetor (fitimi) ose e shpenzimeve mbi të ardhurat (humbje) transferohet në mbyllje të ushtrimit në llogarinë 121 “Fitime dhe humbje të ushtrimit”, përkatësisht në kredit ose në debit të kësaj llogarie.

Në vitin pasardhës pas miratimit të llogarive vjetore dhe disponimit me këtë rast, mbi përdorimin e fitimeve ose mbulimin e humbjeve llogaria 121 mbyllet në korrespondim me llogaritë përkatëse.

Subvencione për investime- llogaritë 131-138

Janë shuma të akorduara nga njësia ekonomike nga shteti ose entet shtetërore dhe eventalisht nga njësi ekonomike dhe organizma të tjerë me qëllim që:

- të blihen ose të krijohen aktive të qëndrueshme (subvencione për pajisje);
- të financohen veprimtari afatgjata (subvencione për investime të tjera);

Juridikisht pasurimi i njësisë ekonomike si rezultat i marrjes së subvencioneve për investime përbën një fitim dhe rrjedhimisht këto duhet të kalojnë në llogarinë e rezultatit. Evidentimi paraprak në llogaritë 131-138 ka për qëllim, nga njera anë, të verë në dukje në bilanc shumat e marra derisa subvencionet të kenë përmbushur objektin e tyre, nga ana tjetër, të verë në dukje shumat e kaluara në rezultatin e ushtrimeve të ndryshme.

Shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime- llogaritë 151-158

Shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime kanë për qëllim të mbulojnë humbje ose shpenzime të cilat ngjarje të ndodhura ose në ndodhje e sipër i kanë bërë të mundshme (domethënë qartësisht të përcaktuara përsa i përket natyrës), por që në kohën e mbylljes së llogarive vjetore nuk mund të përcaktohet me saktësi as shuma e as koha e ndodhjes. Këto shuma përcaktohen me afërsi, duke u mbështetur në të dhëna statistikore, në përvojën etj. Kështu p.sh. një njësi ekonomike që shet prodhime me garanci është në gjendje të parashikojë shpenzimet për riparimet që duhet të përballojë vitin e ardhshëm për shitjet gjatë ushtrimit të mbyllur. Humbjet nga mosarketimi i klientëve të deklaruar në vështirësi financiare mund të parashikohen sipas përvojës e informatave mbi klientin.

2. Funksionimi i llogarive

2. Llogaritë në përdorim të njësive ekonomike individuale

Llogaria 101. Kapitali individual

Në kredit të llogarisë 101 regjistrohen:

- vlera e pasurisë në natyrë dhe në të holla që sipërmarrësi vendos në njësinë ekonomike në kohën e krijimit dhe gjatë veprimtarisë, duke u debituar llogaritë përkatëse të klasave 2, 3, 4 dhe 5, në varesi të natyrës së elementeve;

- fitimet e ushtrimit, duke u debituar llogaria 121 (ky regjistrim behet në fillim të vitit pasardhës);

- teprica kryesore e llogarisë 108 (shih më poshtë)

Në debit të llogarisë 101 regjistrohen:

- tërheqjet e kontributeve nga njësia ekonomike ose veprime të tjera që sjellin pakësimin e kapitalit në mënyrë të drejtpërdrejtë, duke u kredituar llogaritë përkatëse të klasave 2, 3, 4 dhe 5;

- humbjet e ushtrimit, duke u kredituar llogaria 121 (ky regjistrim kryhet në fillim të vitit pasardhës);

- teprica debitore e llogarisë 108 (shih më poshtë).

Në kohën e krijimit të njësisë ekonomike pronari duhet të përgatitë një inventar të elementeve të aktivitetit dhe të pasivitetit (detyrimet) që ka vendosur të regjistrojë në bilancin e saj.

Lidhur me këto duhet pasur parasysh:

- në parim pronari i njësisë ekonomike duhet të fillojë ushtrimin e veprimtarisë vetëm pasi të këtë kryer formalitetet e detyrueshme dhe sidomos regjistrimin në organet përkatëse dhe celjen e llogarisë bankare.

Megjithatë, nëse përjashtimisht për një arsye cfarëdo ai ka kryer më parë operacione për llogari të njësisë ekonomike nëpërmjet të hollave personale, ose ka krijuar detyrime për t’u paguar apo të drejta për t’u arkëtuar, këto operacione mund të përfshihen në inventarin dhe në bilancin e celjes.

- Nëse pronari individual disponon një fond tregtar, në cilësinë e një aktivi të qëndrueshëm të patrupëzuar, vlera e këtij fondi duhet të përfshihet në bilancin e celjes së njësisë ekonomike. Elementet e patrupëzuara nuk mund të mbahen në përbërje të pasurisë personale.

Llogaria e pronarit -Llogaria 108

Gjatë ushtrimit në llogarinë 108 regjistrohen veprimet që kanë të bëjnë me marrdhëniet midis njësisë ekonomike dhe pronarit të saj, të cilat prekin rezultatin e njësisë ekonomike:

Në debi:

- vlera e produkteve, mallrave, punimeve dhe shërbimeve që janë objekt i veprimtarisë së njësisë ekonomike, të cilat tërhiqen nga pronari për nevojat personale (kreditohen llogaritë e klasës 7);
- shumat e paguara ose të shpenzuara nga njësia ekonomike për nevoja personale të pronarit (kreditohen llogaritë e mjeteve monetare ose të shpenzimeve).

Në kredi:

- shumat e paguara ose të shpenzuara nga mjetet apo llogaria personale e pronarit për nevoja të njësisë ekonomike (debitohen llogaritë e shpenzimeve në klasën 6).

Në mbyllje të ushtrimit mbetja debitore ose kreditore e llogarisë 108 xhirohet në llogarinë 101 “Kapitali individual”.

Përvec veprimeve të sipërme në llogarinë 108 mund të regjistrohen edhe veprimet që kanë të bëjnë me shtimin apo pakësimin e kapitalit të njësisë ekonomike nëpërmjet sjelljes së kontributeve të reja nga pronari (në natyrë ose në të holla) apo tërheqjeve të tyre nga njësia ekonomike. Kështu llogaria 108 grupon të gjitha veprimet midis pronarit dhe njësisë ekonomike që janë kryer gjatë një ushtrimi, rezultati i të cilave xhirohet, në mbyllje të ushtrimit, në llogarinë 101 në debit ose në kredit, sipas rastit.

2. Llogaritë në përdorim të shoqërive tregtare dhe të njësve ekonomike shtetërore

Kapitali themeltar -Llogaria 101

Llogaria 101 “Kapitali themeltar” ve në dukje shumën e kapitalit në kohën e krijimit (kapitali fillestar) dhe ndryshimet që ai pëson gjatë jetës së shoqërisë tregtare apo të njësisë ekonomike shtetërore.

Krijimi i një shoqërie tregtare shoqërohet, vec të tjerave, me regjistrimin kontabël të të gjitha akteve me efekte financiare.

Ortakët apo aksionarët që kanë nënshkruar aksionet apo pjesët në kapital janë, në kuptimin juridik, debitore të shoqërisë tregtare përkatëse. Ky akt konstatohet me regjistrimin në debit të llogarisë 456 “Ortake dhe aksionere-veprime mbi kapitalin” dhe në kredit të llogarisë 101 “Kapitali themeltar”.

Dorëzimi në shoqëri nga ortakët apo aksionarët i kontributeve në natyrë dhe ose derdhja e kontributeve në para regjistrohet në debit të llogarive përkatëse të aktiveve (Llogaritë e klasave 2, 3, 4 dhe 5) dhe në kredit të llogarisë 456.

Gjate jetës së shoqërisë tregtare në llogarinë 101 “Kapitali themeltar” regjistrohen:

- në kredi:

- vlera nominale e aksioneve ose e pjesëve të nënshkruara në kuadrin e zmadhimit të kapitalit (debitohet llogaria 456);

- shumat e humbjeve të pambuluara (te mbartura) ose të ushtrimit të cilat përfshihen në kapital, në pajtim me vendimet e organit kompetent të ndërmarrjes për zmadhimin e kapitalit (debitohen sipas rastit llogaritë 106, 104, 107 ose 121).

Në debi:

- shumat e vendosura për t’u kthyer (rimbursuar) ortakëve apo aksionarëve (kredit 456);

- shumat e humbjeve të pambuluara (të mbartura) apo të ushtrimit paraardhës (të mbyllur) që thithen në kapital, sipas vendimit të organit kompetent për zvogëlimin e tij (kreditohen pëkatësisht 107 dhe 121);

- vlera nominale e aksioneve të veta të riblera dhe të anuluar (kredit 502).

Mbetja kreditore e llogarisë 101 (kapitali themeltar) përfaqëson shumën e kapitalit të shoqërisë në mbyllje të çdo ushtrimi.

Nëse në mbyllje të ushtrimit kundrejt kapitalit të nënshkruar rezultojnë shuma të paderdhura nga ortakët apo nga aksionarët, këto shuma duhet të evidentohen veças në kredit të nënllogarisë 1011 “Kapital i nënshkruar i paderdhur”.

Nëse në pajtim me dispozitat ligjore, shoqëria tregtare procedon në kërkimin e franksionuar të kapitalit të nënshkruar, llogaria 101 “Kapital themeltar” duhet të marrë në kredit të saj shumën e kapitalit gjithsej të nënshkruar i cili është kapital i regjistruar. Për korrektimin e kësaj shume pjesa e kapitalit të pakërkuar duhet të regjistrihet në debi të llogarisë 109 “kapital i nënshkruar i pakërkuar”.

Në këtë rast regjistrimet kontabël marrin këtë formë:

- kreditohet llogaria 101 për shumën gjithsej të kapitalit të nënshkruar.
- Debitohen:
- llogaria 109 për pjesën e kapitalit të nënshkruar të pakërkuar;
- llogaria 456 për pjesën e kapitalit të nënshkruar të kërkuar.

Mbetja debitoare e llogarisë 109 paraqitet në aktiv të bilancit në krye të grupeve të tjera, me cilësinë e një posti të vecantë rregullues.

Kur shoqëria tregtare vendos kërkimin e pjesëve të tjera të kapitalit të nënshkruar, shumat e kërkuara regjistrohen në kredit të llogarisë 109 dhe në debi të llogarisë 456.

Në njësitë ekonomike shtetërore, të cilat në thelb janë njëaksionarëshe. Llogaria 101

“Kapitali themeltar” paraqet tërësinë e burimeve të veta me përjashtim të atyre që në pajtim me dispozitat ligjore, kanë destinacione të posacme dhe duhet të evidentohen vecmas në kontabilitet. Këto të fundit janë grupuar në llogarinë 101 “Rezerva e kapitalit” dhe në llogarinë 11 “Fonde të tjera”.

Në kohën e krijimit të njësisë ekonomike shtetërore shumat e kapitalit themeltar përcaktohet si diferencë midis tërësisë së vlerave të aktiviteteve dhe tërësisë së detyrimeve ndaj të tretëve. Llogaria 101 “Kapitali themeltar” do të kreditohet kështu në korrespondim me llogaritë e tjera të elementeve të aktiveve dhe pasiveve, në varësi nga natyra e këtyre të fundit (klasat 2, 3, 4, 5 etj.).

Gjatë veprimtarisë së njësisë ekonomike shtetërore në llogarinë 101 regjistrohen shtesat apo pakësimet që i bëhen kapitalit themeltar, në korrespondim me llogaritë e tjera të interesuara.(shih poshtë funksionimin e llogarisë 105,.106,.121 etj.).

Primet e lidhura me kapitalin -Llogaria 104

Në kredit të llogarisë 104 regjistrohen shumat që janë mbi vlerën nominale të aksioneve apo pjesëve në kapital (kjo regjistrohet në llogarinë 101) në kundërparti me llogarinë 456.

Në debi të llogarisë 104 regjistrohen zakonisht:

- shumat e primeve që përfshihet në kapitalin themeltar ose në një rezervë tjetër sipas vendimit të organit kompetent të shoqërisë tregtare (kreditohen, përkatësisht 101 dhe 106);
- shumat e shpenzimeve për zmadhimin e kapitalit apo për nënshkrimin e tij, kur një gjë e tillë lejohet nga dispozitat në fuqi (kreditohen llogaritë nga është përballuar shpenzimi).

Rezervë nga rivlerësimi -Llogaria 105

Në kredi të kësaj llogarie dhe në debi të llogarive përkatëse të klasës 2 regjistrohet plus vlerat nga rivlerësimi i elementeve të aktiveve të qëndrueshëm të trupëzuar dhe të aktiveve financiare.

Kjo llogari debitohet për plusvlerat për të cilat vendoset të përfshihen në kapital, në kredi të llogarisë 101.

Në kredi të llogarisë 105 mund të regjistrohen gjithashtu, në kushtet e caktuara, plusvlerat të rrjedhura nga një rivlerësim në rritje i elementeve të tjera të aktivitetit ose nga rivlerësimi në zbritje i elementeve të pasivit. Rregullimi i tyre bëhet në dispozita të vecanta.

Kur njësi ekonomike ka krijuar lloje të ndryshme rezervash nga rivlerësimi llogaria 105 mbahet e analizuar sipas nevojës e interesit të njësisë ekonomike për një informacion të detajuar për gjendjen dhe ndryshimin e tyre. Në çdo rast rezervat nga rivlerësimi i aktiveve të qëndrueshme duhet të evidentohen veças nga të tjerët.

Rezervat-Llogaria 106

Në shoqëritë tregtare llogaria 106 në analizat e saj evidenton gjendjen dhe ndryshimet e të gjitha llojeve të rezervave që krijohen, qofshin këto ligjore, statutore apo kontraktuale. Kështu që këto llogari regjistrohen:

në kredit:

- shumat e fitimeve të destinuara për krijimin apo shtimin e rezervave (debitohet 121 ose dhe 107 për fitimet e mbartura);
- shumat e primeve të rivlerësimit dhe eventualisht të një elementi tjetër që transferohet në llogaritë e rezervave (104,105) (debitohen 104,105).

Në debit:

- shumat e rezervës së kaluar në shtim të kapitalit (kredit 101);
- shumat e humbjes që vendoset të perballohet nga rezerva e kapitalit (debitohet 121 ose 107).

Njësitë ekonomike shtetërore evidentojnë në llogarinë 106 rezervën e kapitalit e cila është e njëjtë me rezervën ligjore të shoqërive tregtare.

Mundet që ato të mbajnë kështu edhe evidencën e disa shumave që transferohen nga llogaria

“Fonde të tjera“ nëse kanë interes që të mos i kalojnë këto shuma drejtpërdrejt në llogarinë 101 “Kapitali themeltar“ (shih funksionimin e llogarisë 111 etj.). në këtë rast llogaria 106 mbahet e analizuar.

- 1061 Rezerva e kapitalit.

- 1068 Rezerva të tjera.

Llogaria 107 fitime dhe humbje të mbartura

Fitimi ose pjesa e fitimit të pa vënë në shpërndarje kur janë miratuar llogaritë vjetore regjistrohen në kredit të llogarisë 107 (Debi 121), kurse humbjet apo pjesa e humbjeve të pacaktuara për tu mbuluar regjistrohen në debi të llogarisë 107 (kredit 121).

Kur organi kompetent i njësisë ekonomike (zakonisht Asambleja e shoqërisë tregtare) vendos për shpërndarjen e fitimeve të mbartura apo mbulimin e humbjeve të mbartura apo mbulimin e humbjeve të mbartura, shuma e caktuar xhirohet nga llogaria 107 në llogaritë e tjera të interesuara (106,101 etj.), sipas vendimit të marre.

Llogaritë - fonde të tjera

Ky grup llogarish është parashikuar për përdorim nga njësitë ekonomike shtetërore, për të evidentuar disa lloje burimesh që kanë një destinacion të posacëm, qoftë të caktuar me ligj, qoftë të caktuar nga vetë njësia ekonomike sic janë:

Llogaria 111: Fonde për zhvillim

Në kredit të kësaj llogarie dhe në debi të llogarisë 121 regjistrohet shuma ose pjesa e fitimit vjetor të caktuar për rezervën për zhvillim.

Fondi i zhvillimit ka për objekt financimin e shpenzimeve për blerjen apo krijimin e aktiveve të qëndrueshme (investime). Gjatë ushtrimit këto shpenzime regjistrohen në llogaritë e investimeve (231 etj.) dhe prej andej transferohen në llogaritë përkatëse të aktiveve të krijuara. Në mbyllje të çdo ushtrimi, në masën e shpenzimeve që duhet të përballohen nga fondet e zhvillimit, kryhet regjistrimi në debi i llogarisë 111 “Fondet e zhvillimit“ dhe në kredit të llogarisë 101 “Kapitali themeltar”.

Shuma e fondeve të zhvillimit të përdorura mundet të mos transferohet drejtpërdrejt në kapitalin themeltar, por evidentohet në mënyrë akumulative në një llogari të posacme rezervash (1068 “Rezerva të tjera“). Informacioni i nxjerrë nga kjo llogari mund të paraqesë interes nga pikepamja e analizave të politikës së zhvillimit në ndërmarrje.

Llogaria 112: Fondi i rezervës për shpërblime

Kjo llogari kreditohet në debi të llogarisë 121 për shumat e fitimit neto që caktohet për shpërblim suplementar të personelit të njësisë ekonomike dhe të bordit drejtues të saj.

Llogaria 112 debitohet në kredi të llogarive të likuiditeteve (arka ose banka) për shumat e shpërblimeve të dhena.

Llogaria 113: Fondi i rezervës për ndihmat sociale

Funksionon njëllëj si llogaria 112.

Llogaria 118: Fonde të tjera

Fonde të tjera të krijuara në njësinë ekonomike shtetërore, vec atyre të treguara më sipër, evidentohen në këtë llogari.

Llogaria 121: Fitimet dhe humbjet e ushtrimit

Në mbyllje të llogarive vjetore llogaritë e klasës 6 (shpenzimet) dhe të klasës 7 (të ardhurat) mbyllën midis tyre dhe diferenca kalohet në llogarinë 121 (llogari bilanci):

- në kredit, kur përfaqëson fitim; ose

- në debi, kur përfaqëson humbje.

Disponimi mbi rezultatin e ushtrimit të mbyllur bëhet me miratimin e llogarive vjetore nga organi kompetent i shoqërisë tregtare apo i njësisë ekonomike shtetërore gjë që ndodh në vitin që pason vitin e mbylljes.

Për shpërndarjen e fitimit sipas qëllimeve të caktuara në vendimin përkatës, llogaria 121 debitohet në debi të llogarive:

- 106 për shumat e caktuara për rezerva;

- 111, 112, 113 për shumat e caktuara për fondet e tjera;

- 457 “Ortakë (aksionere), dividende për tu paguar“ shumën e fitimeve të caktuara për dividende;

- 107 për shumën e fitimit të pashpërndarë.

Mundet që veprimet për shpërndarjen e fitimit të kalojnë paraprakisht në debi të llogarisë 129

“shpërndarja e fitimit” e në kredit të llogarive 106, 107, 112 etj. Në këtë rast llogaria 121 debitohet për mbyllje në kredit të llogarisë 129.

Në rastet e humbjes llogaria 121 kreditohet sipas vendimit të marrë në debi të llogarive:

- 106 për shumën që përballohet nga rezerva e kapitalit (rezerva ligjore);
- 107 për shumën që i është lënë marrjes së një vendimi të mëvonshëm (mbartje).

Në të dy rastet regjistrimet kryhen pas miratimit të llogarive vjetore dhe kalimit të vendimeve përkatëse.

2.2.7 Llogaritë e subvencioneve për investime-131, 137

Llogaria 131

Kreditohet për shumën e subvencioneve të marra për blerjen ose krijimin e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara të amortizueshme (pajisje), kurse llogaria 137 për subvencionet e marra për investime të tjera, kryesisht të paamortizueshme, duke u debituar.

Llogaria 512

“Bankat” kur subvencioni është arkëtuar në të holla;

Llogaria 404

“Furnitore...” kur subvencioni është kryer përmes shlyerjes së faturave.

Mundet që subvencionet të regjistrohen paraprakisht duke i'u referuar datës së kontraktimit në kredit të llogarive përkatëse dhe në debi të llogarisë 441.

“Shteti dhe ente subvencione për t'u marrë”. Ky regjistrim kryhet zakonisht në mbyllje të ushtrimit dhe vetëm për shumat e sigurta për t'u marrë.

Llogaritë 131-137

Debitohen në mbyllje të ushtrimit për kuotën pjesë të subvencioneve që xhirohet në rezultatin e ushtrimit (kreditohet llogaria 751)¹.

SEKSIONI II

HUATË E MARRA DHE DETYRIMET E TJERA TË NGJASHME

1. Klasifikimi kontabël

Huatë me obligacione – llogaria 161: hua që merren me ane të shpërndarjes në publik (shitjes) së titujve financiarë të kreditit (obligacione), të cilet u japin zotëruesve të tyre, persona fizike e juridike, të drejtën e rimbursimit të vlerës nominale të obligacioneve në afatet dhe kushtet e përcaktuara në kohën e nënshkrimit, si dhe të drejtën e një shpërblimi të caktuar (interesi);

Huatë me obligacione realizohen nga subjekte dhe sipas rregullave të përcaktuara me dispozita të vecanta.

Për shkak të karakterit kolektiv apo anonim të agjentit ekonomik huadhënës, kjo lloj huaje evidentohet veças në kontabilitet.

Huatë e marra nga bankat dhe institucione të tjera të kreditit – llogaria 163 janë huatë afatgjata, afatmesme dhe afatshkurtra që njësia ekonomike merr nga bankat, nga institutet e specializuara të kreditit, me qëllim të financimit të veprimtarisë së saj.

Nuk përfshihen këtu kreditë afatshkurtra apo zbulimet bankare të cilat shërbejnë për mbulimin e nevojave rrjedhëse për likuiditete. Këto evidentohen në llogari të klasës 5.

Depozita të marra për garanci e dorëzani-Llogaria 165

Janë shumat e arkëtuara nga të tretet në cilësinë e një garancie financiare lidhur me operacione të ndryshme të kontraktuara ose të kryera me ata, të padisponueshme deri në realizimin e një kushti të caktuar.

Detyrime të lidhura me pjesëmarrjet - Llogaria 167

Shuma të marra me kusht kthimi nga njësi ekonomike të tjera me të cilat njësia ekonomike marrëse është e lidhur me pjesëmarrje, evidentohen të dalluara nga detyrimet e tjera.

¹ Në shoqëritë me kapital të ndare në aksione ose në pjese kontabilizohen në llogarine e subvencioneve gjithashtu:

- Aktivet e qendrueshme të marra falas
 - Tepriat e aktiveve të qendrueshme të zbuluara nga inventaret fizike.
- Keto regjistrohen në llogarine 138

Llogaria 167 është e destinuar për të regjistruar pikerisht veprimet për marrjen dhe kthimin e ketyre shumave si dhe të interesave të lidhura me to.

Të tjera hua dhe detyrime- Llogaria 168

Kategori të tjera huash ose detyrime të cilat për shkak të karakteristikave specifike (natyra, kushtet e dhenies se shlyerjes) nuk mund të përfshihen në huatë dhe detyrimet e treguara më sipër, regjistrohen në llogarinë 168.

Interesat e maturuara

Në pajtim me parimin e lidhjes me detyrim kryesor, të mbajtur në këtë plan kontabël, interesat e maturuara por ende të papaguar në mbyllje të ushtrimit, regjistrohen në secilën llogari të huave apo detyrimeve që u përkasin.

Llogaritë e interesave të maturuara janë 1618, 1638, 1678, 1688 (shih listën e llogarive).

2. Funksionimi i llogarive

Me përjashtim të huave me obligacione për të cilat ndiqen procedura të caktuara (nenshkrimi, depozitimi etj.), për huatë dhe shumat e tjera të marra me kusht kthimi, faktet gjeneruese të regjistrimeve në kontabilitet janë vetëm arkëtimi ose përdorimi i tyre, si edhe shlyerja (rimbursimi).

Nënshtkrimi i kontratave për huamarrje nuk mund të sjellë regjistrimin e tyre si detyrim.

Kështu që llogaritë përkatëse kreditohen për shumat e marra ose të përdorura duke u debituar llogaritë 401, 404 etj. (rasti i shlyerjes së faturave me kredi).

Shlyerja e huave apo e detyrimeve të tjera regjistrohet në debi të llogarive 165, 167, 168 dhe në kredit të llogarive 512 ose 531.

Për huatë me obligacione duhet të mbahen parasysh këto vecori:

a) Nënshtkrimi i obligacioneve vihet në dukje në kontabilitet me regjistrimin në debi të llogarisë 467 dhe në kredit të llogarisë 161. Nënshtkruesit e obligacioneve paraqiten kështu debitore.

b) Arkëtimi i vlerës së obligacioneve të nënshtkruar regjistrohet në debi të llogarisë 512 ose 531 dhe në kredit të llogarisë 467.

Regjistrimi i interesave

Në mbyllje të çdo ushtrimi kontabël duhen llogaritur e regjistruar interesat e maturuara, por të papaguar, të cilet duke qenë të lidhur me ushtrimin e dhënë përfshihen në rezultatin e tij.

Shumat e interesave të maturuar regjistrohen në kredit të llogarive 1618, 1638 sipas përkatësisë dhe në debi të llogarisë 661 – Shpenzime për interesa.

Llogaritja e interesave të maturuara duhet të bëhet sipas një plani të shlyerjes së huave që njësia ekonomike duhet të marrë nga bankat dhe institutet e kreditit. Në mungesë të këtij plani llogaritja duhet të bëhet me një shpërndarje me përpjestim me shumat e huave që mbeten për tu kthyer.

AKTIVET E QËNDRUESHME

SEKSIONI I

AKTIVET E QËNDRUESHME TË TRUPËZUARA

1. Klasifikimi kontabël

Toka (terrene) – Llogaria 211

Në këtë kategori hyjnë tokat apo terrenet që janë në pronësi të njësisë ekonomike cilido qoftë destinacioni i tyre. Për një ndjekje kontabël me të detajuar dallohen:

- toka pa ndërtime,
- toka me ndërtime,
- terrene të shfrytëzimit (shtresave).

Terrenet e shtresave janë ato të nxjerrjes së materialeve qoftë për nevoja të njësisë ekonomike, qoftë për t'u shitur me gjendjen që janë apo pas një përpunimi (p.sh. karrierat e materialeve të ndërtimit). Terrenet e shtresave janë një element i amortizueshëm.

Në këtë grup përfshihen, gjithashtu punimet e destinuara për të vënë në gjendje përdorimi toka (sistemet dhe rregullimet). Vlera e këtyre punimeve, ndryshe nga ajo e tokës mbi të cilën janë kryer, është një element i amortizueshëm. Për këtë arsye ato evidentohen veças dhe nuk i bashkohen vlerës së tokës.

2. Ndërtimet – Llogaria 212

Në këtë grup hyjnë objektet me natyrë ndërtimi dhe kryesisht:

- ndërtesat,
- ndërtimet dhe instalimet e përgjithshme,
- veprat e infrastrukturës.

Me ndërtime dhe instalime të përgjithshme kuptohet një tërësi objektesh të cilat janë të dalluara nga njësitë teknike që u janë aneksuar instalimeve të shfrytëzimit (prodhimit), lidhja organike e të cilave është kusht për funksionimin e tyre psh instalimet telefonike që i përkasin njësisë ekonomike, instalimet e ngrohjes së administratës, instalimet e dusheve të punonjësve etj.

Në këtë grup hyjnë gjithashtu vlera e punimeve për rikonstruksionin e ndërtimeve apo të rregullimeve me natyrë investimi që kryhet mbi objektet ekzistuese. Për shkak të kohës së ndryshme të amortizimit ose për shkak se janë kryer mbi objekte të marra me qira vlera e këtyre punimeve evidentohet veças në kontabilitet.

Instalimet teknike, makineri, pajisje, instrumente dhe vegla – Llogaria 213

Sipas specifikave të veprimtarisë në këtë grup përfshihen elemente të aktiveve të qendrueshme të trupezuara, që përdoren për veprimtarinë profesionale të njësisë ekonomike. të tilla janë instalimet teknike, makineritë dhe pajisjet energjetike, makineritë dhe pajisjet e punës, instrumentet punues matës apo rregullues etj.

Në disa raste instalimet teknike mund të përfaqësojnë njësi komplekse fikse, për një përdorim të specializuar që mund të përfshijnë ndërtime, makineri pajisje ose pjesë të cilat, edhe pse të ndashme nga natyra, janë teknikisht të lidhura për funksionimin e tyre dhe ky trupëzim me karakter të pakthyeshëm bëhet i mundur nga ritmi i njëjtë i amortizimit.

Mjete transporti-Llogaria 215

Mjetet e transportit të të gjitha llojeve evidentohen në llogarinë 215 e cila analizohet:

- 2151-mjete të transportit rrugor,
- 2152-mjete të transportit hekurudhor,
- 2153-mjete të transportit ujor,
- 2155-mjete të transportit brenda ndërmarrjes,
- 2158-mjete të transportit në kafshë.

Ambalazhi i paluajtshëm e i rikthyeshëm -Llogaria 216

Këtu përfshihen ambalazhet që shërbejnë për ruajtjen e prodhimeve ose të materialeve pranë njësisë ekonomike të cilat janë të identifikueshme një për një, si dhe ato që u dorëzohen klientëve me kusht kthimi dhe që janë gjithashtu, të identifikueshme.

Te tjera aktive të qendrueshme të trupezuara – Llogaria 218

Në këtë llogari evidentohen aktive të qendrueshme të cilat nuk përfshihen në një nga kategoritë e treguara më sipër.

Të tjera aktive të qendrueshme në proces – llogaritë 231-238

Normalisht llogaria 231 “Aktive të qendrueshme të trupëzuara në proces” dhe 232 “Aktive të qendrueshme të trupëzuara në proces” vihen në funksionim në mbyllje të ushtrimit për të regjistruar vlerën e aktiveve të papërfunduara.

Megjithatë njësia ekonomike mund të transitojë nëpërmjet këtyre llogarive të gjitha veprimet për blerjen apo për krijimin e aktiveve të qendrueshme gjatë ushtrimit për të nxjerrë kështu një informacion lidhur me investimet e kryera.

Llogaritë 237 e 238 janë parashikuar për të regjistruar parapagimet apo pagesat pjesore që njësia ekonomike u ka bërë të tretëve për krijimin e aktiveve të qendrueshme.

Amortizime për zhvlerësimin e aktiveve të qendrueshme

Amortizimi është konstatimi kontabël i pakësimit të vlerës së një elementi të aktiveve të qendrueshme që rezulton nga përdorimi, nga koha, nga ndryshimet teknike dhe nga çdo shkak tjetër, efektet e të cilëve janë të pakthyeshme (përfundimtare). për shkak të vështirësive të matjes së zhvlerësimit amortizimi konsiston, përgjithësisht, në shpërndarjen e vlerës së elementeve normalisht të amortizueshëm mbi të gjithë kohën e parashikuar të shërbimit të tyre.

Në kontabilitet shumat e amortizimeve evidentohen në mënyrë akumulative sipas grupeve të aktiveve të qendrueshme të trupëzuara, në llogarinë 281 me nëndarjen e saj. Ato çregjistrohen nga kontabiliteti njëherazi me daljen nga pasuria e njësisë ekonomike të elementeve të aktiveve të qendrueshme. Llogaritë e amortizimeve kanë gjithnjë mbetje kreditore.

2. Regjistrimet për hyrjen e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara

Në rastin e hyrjes me cilësinë e kontributeve në kapital llogaritë 211-218 debitojnë në kredit

të llogarisë 101 ose 456, sic është trajtuar në kapitullin e parë.

Në rastin e një hyrjeje pa pagese (dhurimet, faljet etj.) llogaritë e aktiveve të qendrueshme debitoohen në kredit të llogarisë 138 “Aktive të qendrueshme falas” përjashtuar njësitë ekonomike individuale në të cilat vlera e tyre kalon drejtpërdrejt në kredit të llogarisë 101 dhe 108.

Hyrjet e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara që rrjedhin nga blerjet ose nga prodhimi i vetë njësisë ekonomike mund të regjistrohen në dy mënyra:

a) Drejtpërdrejt

Në këtë rast llogaritë përkatëse debitoohen për vlerën e hyrjes në kredit:

- të llogarisë 404 “Furnitore për aktive të qendrueshme”;

- të llogarisë 512 “Bankat” ose “Arka”;

- të llogarisë 722 “Prodhimi i aktiveve të qendrueshme”.

b) Me ndërmjetësinë e llogarisë 232- Aktive të qendrueshme në proces.

Në këtë rast llogaritë 211-218 debitoohen në kredit të llogarisë 232 për vlerën e aktiveve të qendrueshme të vëna në gjendje përdorimi (të dorëzuara për shfrytëzim).

Llogaria 232 është e debituar në kredit të llogarive 404, 512, 722, sipas rastit. Mbetja debitore e kësaj llogarie në mbyllje të ushtrimit tregon vlerën e aktiveve të qendrueshme në proces.

63

3. Regjistrimet për rivlerësimin e aktiveve të qendrueshme

Rivlerësimi i aktiveve të qendrueshme në funksion të dhënies së vlerave që i përafrohen ndryshimit (rënies) të fuqisë blerëse të monedhës kryhet me vendim të Këshillit të Ministrave.

Procesi i rivlerësimit është në pikepamje teknike disi i vështirë dhe metodika e kryerjes se tij është objekt udhëzimesh të vecanta. Në parim, rivlerësimi duhet të cojë në zvendësimin e vlerës kontabël neto që figuron në kontabilitet me një vlerë neto të re (aktuale). Me qëllim që në kontabilitet të ruhen si vlera kontabël bruto ashtu e dhe shuma e amortizimit të akumuluar, rivlerësimi duhet të ndryshojë në rritje të dy treguesit, por pa bërë korrigjime të rezultatit.

Në këtë rast regjistrimi do të jetë:

a) në debi të llogarive të aktiveve (211-218) për shumën e rritjes së vlerës kontabël bruto;

b) në kredit të llogarive të amortizuara (28) etj. për shumën e rritjes së amortizimeve;

c) në kredit të llogarisë 105 “Diferenca rivlerësimi” për shumën që rezulton si diferencë midis shumave të sipërme (a-b). Kjo shumë i përgjigjet rritjes së vlerës kontabël neto.

Pas rivlerësimit amortizimi llogaritet mbi vlerat kontabël bruto të rivlerësuar.

4. Regjistrimet për amortizimet

Shumat e amortizimeve të llogaritura në ushtrimin vjetor regjistrohen në kredit të llogarisë 281 (me nënndarjet përkatëse) dhe në debi të llogarisë 681 “Amortizime” (nënndarja 6811).

Për këtë është e nevojshme që njësia ekonomike të këtë një plan të amortizimeve për të gjitha aktivet e qendrueshme të amortizueshme. Ky plan është i revizionueshëm sa herë që ndodhin ndryshime në madhësinë apo përbërjen e aktiveve të qendrueshme, si edhe në kushtet (regjimin) e shfrytëzimit të tyre¹. Për aktivet e qendrueshme që hyjnë gjatë ushtrimit, amortizimi fillon të llogaritet nga dita e parë e muajit që ndjek atë të datës së hyrjes. Ndërprerja e llogaritjes së amortizimit për aktivet e qendrueshme dalin nga njësia ekonomike bëhet sipas të njëjtit rregull.

Në të gjitha rastet e daljes të aktiveve të qendrueshme duhet të llogaritet e regjistrohet amortizimi për periudhën nga celja e ushtrimit deri në kohën e daljes. Ai regjistrohet sipas rregullit të përgjithshëm.

5. Regjistrimet për daljet e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara

Shitja e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara është një veprim me efekt në rezultatin e njësisë ekonomike. Kështu që për daljen e këtyre aktiveve që rrjedh nga një akt shitjeje kryhet ky regjistrim:

- Kreditohen llogaritë 211, 212 etj. për vlerën kontabël bruto.

¹ Plani i amortizimeve duhet të mbulojë, për cdo aktiv apo grup të tyre, të gjithë kohetë parashikuar për përdorim. Nga pikepamja praktike njësia ekonomike duhet të mbajë një libër të aktiveve të amortizueshme, i cili duhet të përmbajë të gjitha të dhënat e nevojshme, si: kohën e hyrjes, vlerën në hyrje, vlerën që parashikohet të rikuperohet në dalje, vlerën e amortizueshme, numrin e viteve të përdorimit etj.

- Debitohet llogaria 281 "Amortizimi për vlerën për shumën e amortizimit të akumuluar deri në datën e daljes".

- Debitohet llogaria 652 "Vlera kontabël neto e aktiveve të qendrueshme të shitura".

Nga pikëpamja e rezultatit me shitjen barazohen gjithashtu daljet që rrjedhin nga dëmtimet ose humbjet e aktiveve të qendrueshme kur njësia ekonomike përfiton për ato një dëmshpërblim (nga sigurimet për rreziqe, pagesa për nacionalizime etj.). Si rregull këto dalje rrjedhin nga ngjarje të jashtëzakonshme dhe efektet e tyre paraqiten në llogaritë 67 dhe 77, përkatësisht vlera kontabël neto e aktiveve të dala dhe të ardhura nga dëmshpërblimet.

Dalja e aktiveve të qendrueshme të trupëzuara është e lidhur gjithashtu, me nxjerrjen e tyre nga përdorimi për shkak të konsumimit ose për shkaqe të tjera të zakonshme (p.sh. vjetërimi teknik).

Në këto raste diferenca që mbetet duke zbritur nga vlera kontabël bruto shumën e amortizimit të akumuluar deri në datën e daljes dhe vlerën e materialeve të marra nga smontimi, përbën një humbje. Ajo përfshihet në rezultatit të ushtrimit duke u regjistruar në debi të llogarisë 65 ose 67.

Në formë të plotë regjistrimi për nxjerrjet jashtë përdorimit është si vijon:

- Kredotohet: Llogaria përkatëse (212, 213 etj.) për vlerën kontabël bruto.

- Debitohen: -Llogaria e amortizimit për shumën e amortizimit të akumuluar deri në datën e daljes;

- llogaritë e klases 3 për vlerën e materialeve të rikuperuara;

- Llogaria e rezultatit (6) për diferencën;

SEKSIONI II AKTIVET E QENDRUESHME TË PATRUPËZUARA

1. Klasifikimi kontabël

Në një kuptim të përgjithshëm, aktivet e qendrueshme të trupëzuara janë elemente në formën e vlerave ose të drejtave pasurore nga të cilat njësia ekonomike me cilësinë e titullarit ose të përdoruesit, siguron përfitime ekonomike të ardhme. Një patentë shpikjeje, një marke tregtare apo industriale, fama e mirë (klientela) etj. janë ndër elementet më të zakonshme të këtyre aktiveve. Në tërësinë e tyre ato janë investime të karakterit jo material.

Aktivët e qendrueshme të patrupëzuara ndiqen në kontabilitet të klasifikuar sipas natyrës së tyre, ndër të cilët:

Shpenzimet e nisjes dhe të zgjerimit – Llogaria 201

Në këtë emërtim përfshihen dy kategori shpenzimesh:

a) Shpenzimet për krijimin e njësisë ekonomike (shoqërisë) në nisjen e saj ose për krijimin e njësive apo celjen e veprimtarive të reja gjatë jetës së saj. Këto janë përgjithësisht shpenzime të natyrës administrative që nuk mund të hyjnë në vlerën e elementeve të trupëzuara (p.sh. të ngritjes së një uzine) sic janë shpenzimet për kryerjen e formaliteteve juridike, të publikimeve, të shtypjes së aksioneve e nënshkrimit të tyre, të formimit të personelit etj. Mundësia e regjistrimit të këtyre shpenzimeve në aktivet e qendrueshme të patrupëzuara është e lidhur me dy kushte kryesore të njëkoheshme:

Së pari, ato duhet të kushtëzojnë krijimin e njësisë ekonomike ose zhvillimin e saj kur ky kapërcen pragun e zakonshëm dhe shpenzimet për të kanë karakter investimi.

Së dyti, nuk mund t'i atribuohet një produkti a shërbimi konkret të ardhshëm, ndaj nuk hyjnë në koston e tyre.

b) Shpenzimet për zmadhimin e kapitalit të shoqërisë tregtare dhe të operacioneve të tilla si shkrirja, ndarja apo transformimi i saj.

Edhe këto janë shpenzime të natyrës së përgjithshme që lidhen me operacionet për zmadhimin e kapitalit të shoqërisë nëpërmjet emetimit të aksioneve të reja (shpenzimet për shtypjen e aksioneve, nënshkrimin e tyre, publicitet etj.).

Nëse shumën e tyre është e ndjeshme, mund të kapitalizohen si aktive të patrupëzuara, por keto shpenzime mundet gjithashtu, të përballohen nga primet.

Shpenzimet e kërkimeve të aplikuara dhe të zhvillimit - Llogaria 202

Kërkimet e aplikuara janë punime origjinale të njësisë ekonomike për të fituar njohuri të reja dhe të orientuara drejt një objekti të caktuar d.m.th. që parashikon një aplikim ose një përdorim të vecantë.

Zhvillimet eksperimentale janë punimet sistematike të mbështetura mbi njohuritë ekzistuese të fituara nga kërkimet ose nga përvoja praktike, të ndërmarra me qëllim të fillimit të fabrikimit të materialeve, sendeve, të hartimit të procedurave, të sistemeve apo shërbimeve të reja ose për të përmirësuar në mënyrë thelbësore elemente të tilla ekzistuese.

Regjistrimi i shpenzimeve për këto punime në aktivet e qendrueshme të pa trupëzuara është i mundshëm kur përmbushen njëherazi këto kushte:

- kërkimet e aplikuara dhe zhvillimet kryhen për llogari të njësisë ekonomike dhe jo në funksion të një porosisë për të tretë;
- shpenzimet e kryera për to nuk janë të përfshirshme në vlerën (koston) e një elementi të trupezuar, rezultat i këtyre punimeve (krijimin e një laboratorit p.sh.);
- çdo projekt duhet të jetë qartësisht i individualizuar dhe kostoja e tyre të përcaktohet në mënyrë të dalluar për t'u shpërndarë në kohë;
- çdo projekt duhet të ketë në datën e përgatitjes të llogarive vjetore shanse serioze për arritjen teknike dhe rentabilitetin tregtar.

Koncensione dhe të drejta të ngjashme, patenta, licenca, marka, procedura të drejta dhe vlera të ngjashme-Llogaria 205

Në përgjithësi janë shpenzimet e kryera për sigurimin e (marrjen) e avantazheve nga mbrojtja, në disa kushte, e shpikësit, e autorit ose e përfituesit të së drejtës për shfrytëzimin e një patente, të një licencë, të një marke (fabrikë, tregtie, shërbimi), e të drejtave të pronësisë letrare e artistike ose e titullarit të një koncensioni.

Fondet tregtare- Llogaria 207

Përbëhen nga elemente të patrupëzuara, të cilat nuk përbëjnë objekt të një vlerësimi dhe regjistrimi të vecantë në bilanc, dhe që marrin pjesë në mbajtjen ose në zhvillimin e potencialit të veprimtarisë së njësisë ekonomike.

Në fakt nocioni “Fondet tregtare” rrjedh nga një koncept juridik tjetër më i gjerë: “fondet e tregtisë”. Këto të fundit përfshijnë si elemente të trupëzuara (makineri, paisje, mallra etj.); ashtu edhe elemente të patrupëzuara: emri i mirë, fama tregtare, klientela, patentat e shpikjeve, licencat dhe të gjitha elementët e tjera të përmendura me sipër që janë të lidhura me “Fondet e tregtisë”.

Në rastin e një blerjeje të një “Fondi të tregtisë” (p.sh. të një firmë) me një cmim global, fondi tregtar përfaqëson diferencën midis këtij cmimi global dhe vlerës së elementeve të tjera të identifikueshme.

Vetëm fondet tregtare të blera mund të regjistrohen në aktive të qendrueshme të patrupëzuara, dhe kjo në rast se vlera e tyre nuk është përfshirë në një post apo rubrike tjetër të këtyre aktiveve.

2. Regjistrimet kontabël për aktivet e qendrueshme të patrupëzuara

Në parim nuk ka asnjë ndryshim lidhur me regjistrimet kontabël për hyrjen, për daljen dhe për amortizimin e aktiveve të qendrueshme të pa trupëzuara në krahasim me regjistrimet për aktivet e qendrueshme të trupëzuara.

Ligji për “Për kontabilitetin” parashikon një kufizim të afatit për amortizimin e këtyre aktiveve (deri në 5 vjet) nisur nga rreziqet që mund t'i vijnë kreditorëve të njësisë ekonomike në rast të një falimentimi, sepse disa elemente janë të pashitshme (p.sh. shpenzimet e nisjes e të zgjerimit¹), ose bëhen të pashitshme apo të pavlerëshme (p.sh. fondi tregtar).

Megjithatë për elemente që gëzojnë një mbrojtje ligjore ose janë të lidhura me një element tjetër të trupëzuar amortizimi mund të bëhet në një afat më të gjatë.

SEKSIONI III AKTIVET E QENDRUESHME FINANCIARE

1. Përmbajtja dhe përbërja e aktiveve të qendrueshme financiare

Zbulimi i përmbajtjes dhe i përbërjes së aktiveve të qendrueshme financiare bën të nevojshme paraqitjen shkurt të nocioneve dhe të elementeve që vijnë:

¹ për këte arsye ligji “Për kontabilitetin” ndalon gjithashtu çdo shpërndarje dividendesh (rezultati) kur njësia ekonomike ka në bilancin e saj shpenzime të pa amortizuara dhe nuk disponon rezerva të lira të pakten sa shuma e shpenzimeve të paamortizuara (neni 65, p.3).

Nocioni i letrave me vlerë dhe i titujve

Letrat me vlerë janë tituj që emetohen (shpërndahen) nga persona juridike shtetërore ose private, që u japin zotëruesve (blerësve) të tyre disa të drejta, si p.sh.:

Te pjesëmarrjes në administrimin e pasurisë së personit juridik emetues (e drejta e votës), të shpërblimit (dividente, interesa etj.) dhe të rimbursimit (e shlyerjes së vlerës).

Ekzistojnë mbivendosje ose kombinacione të shumta të këtyre të drejtave, prej nga rrjedh edhe një shumëllojshmëri titujsh si: aksione, pjesë e themeluesit, obligacione, bono thesari, certifikata investimi, bono nënshkrimi etj. Por në përgjithësi dallohen:

- tituj që japin të drejta pronësie d.m.th. të hyrjes, direkt ose indirekt, me një kuotë pjese në kapitalin e njësisë ekonomike emetuese (p.sh. aksionet);

- tituj që japin të drejta të një kredie të përgjithshme mbi pasurinë e njësisë ekonomike emetuese (p.sh. obligacionet).

Letrat me vlerë përfshijnë ata tituj të cilët paraqesin karakteristikat që vijojnë:

- janë tituj të tregueshëm, lehtësisht të transmetueshëm d.m.th. pa ndonjë formalitet të vecantë ligjor;

- janë tituj të ndërkëmbyeshëm; një titull mund të konvertohet në një tjetër (p.sh. obligacione në aksion) dhe japin të drejta të njëjta për kategori të njëjta;

- janë tituj të kuotuar në tregjet e organizuara të letrave me vlerë (bursa) ose të aftë për t'u kuotuar.

Titujt që nuk përmbushin kërkesat e sipërme nuk hyjnë në grupin e letrave me vlerë (p.sh. pjeset në kapitalin themeltar, bonot e arkës etj.).

Tituj të zotëruar për një kohë të gjatë dhe për një kohë të shkurtër

Në përgjithësi titujt e mbajtur për më shumë se një vit konsiderohen afatgjatë dhe ata të mbajtur për më pak se një vit konsiderohen afatshkurtër.

Mbi këtë kriter të përgjithshëm mbështetet edhe dallimi midis titujve të aktiveve të qendrueshme (të investimit) dhe të titujve të vendosjes (letra me vlerë të vendosjes).

Shpesh nocioni “me shumë dhe më pak se një vit” zëvendësohet me nocionin “rrjedhës-jorrjedhes” i cili është më i saktë.

2. Klasifikimi kontabël

Për qëllime të ndjekjes në kontabilitet, aktivet e qendrueshme financiare klasifikohen në kategoritë që vijojnë:

Tituj të pjesëmarrjes – Llogaria 261

Janë titujt e zotëruar nga njësia ekonomike, të destinuar për tu mbajtur gjatë me gjykimin e dobishmërisë për veprimtarinë e saj, sepse i mundëson që të ushtrojë një ndikim të ndjeshëm mbi njësinë ekonomike emetuese të titujve ose marrjen e saj nën kontroll.

Këtej mund të rezultojë:

Marrja nën kontroll: Njësia ekonomike blerëse e titujve kërkon në këtë rast të ushtrojë një ndikim zotërues mbi administrimin (drejtimin) e njësisë ekonomike tjetër, nëpërmjet përfaqësuesve në organet e drejtimit.

Pjesëmarrja e thjeshtë: Njësia ekonomike kërkon në këtë rast krijimin e lidhjeve të qendrueshme me njësinë ekonomike emetuese të titujve, me qëllim të sigurimit të disa përfitimeve vecanërisht të rendit ekonomik, p.sh. marrdhëniet tregtare të privileguara.

Tituj të portofolit (biznesit) – Llogaria 263

Janë tituj të tjerë që njësia ekonomike i mban për një kohë të gjatë ose është e detyruar t'i mbajë pavarësisht nga dobishmëria e tyre.

Elemente të tjera që u lidhen aktiveve të qendrueshme Financiare – Llogaritë 265, 266, 267

Në kuadrin e marrdhënieve midis njësive ekonomike të lidhura me forma të ndryshme pjesëmarrjesh, kryhen shpesh operacione financiare të tjera që nuk materializohen me tituj sic janë:

- paradhëniet e dhëna nga njësia ekonomike zotëruese njësisë ekonomike të zotëruar;
- derdhje përfaqësimi të kontributeve të pakapitalizuara;
- kredidheniet njësive ekonomike të një grupi ose jashtë grupit në të cilat njësia ekonomike ka një pjesëmarrje etj.

Në përgjithësi këto marrin formën e “kredive” të lidhura me pjesëmarrjet.

Elemente të tjera që u lidhen aktiveve të qendrueshme financiare janë gjithashtu depozita për garanci e dorëzani dhe kredi të tjera.

Më në fund, në pajtim me rregullin e përgjithshëm të zbatuar në këtë plan kontabël, këtyre aktiveve u lidhen edhe kërkesat për arkëtim që rrjedhin prej tyre si p.sh. interesat e maturuara etj.

3. Regjistrimet kontabël për aktivet e qendrueshme financiare

Blerja e titujve regjistrohet sipas rregullit të përgjithshëm në debi të llogarive 261, 262 ose 263 duke kredituar sipas rastit:

- llogarinë 404 “Furnitore për aktive të qëndrueshme”

- llogarinë 512 “Banka” ose 531 “Arka”.

Regjistrimi kryhet, si rregull, duke ju referuar datës së marrjes në dorëzim (transferimi i pasurisë) dhe për vlerën sipas cmimit të blerjes.

Në rastin kur ndërmarrjes blerëse nuk i dorëzohen të gjithë titujt e nënshkruar, kjo regjistron, megjithkëtë vlerën e përgjithshme të tyre duke i kaluar pjesën e vlerës së pamarrë në dorëzim në kredit të llogarisë 269 “Shuma që mbetet për tu derdhur për tituj të patransferuar”. Në këtë rast regjistrimi kontabël merr këtë formë:

Debitohet: Llogaria 261 (262, 263) për vlerën e blerjes gjithsej.

Kreditohen: Llogaria 512 ose 531 për shumën e derdhur që i përgjigjet titujve të transferuar. Llogaria 269 për shumën që mbetet për t’u derdhur.

Në rastet kur hyrja e një aktivi të qendrueshem financiar lidhet me një kontribut në shoqëri, llogaria 261 debitohet në kredit të llogarisë 101 “Kapitali themeltar” ose në kredit të llogarisë 456 “Shoke operacione me kapitalin” sipas rregullit të përgjithshëm të shpjeguar në kapitullin e kapitaleve të veta.

Dalja e titujve të aktiveve të qendrueshme financiare është e lidhur gjithnjë me aktin e shitjes dhe përbën kështu një veprim që merr pjesë në kapitalin e njësisë ekonomike. Për vlerën kontabël të titujve të shitur, llogaritë 261, 262, 263 kreditohen në debi të llogarisë 662. të ardhurat nga shitja regjistrohen në kredit të llogarisë 762.

Ky regjistrim shoqërohet me rimarrjen në rezultatin e ushtrimit kur është vërtetuar dalja e shumës së parashikuar për zhvlersimin që u përkasin titujve të dalë, nëse ekzistojnë të tilla elemente.

Veprimet që regjistrohen në llogaritë e tjera janë në përgjithësi veprime të zakonshme debi-kredie. Interesat e maturuara por të paarkëtuara deri në mbyllje të ushtrimit, që rrjedhin nga aktivet e qendrueshme financiare, regjistrohen në debi të llogarive përkatese dhe në kredi të llogarisë 767 “Të ardhura nga interesat”.

KAPITULLI III

GJENDJET E INVENTARIT DHE TË PRODHIMIT NË PROCES

SEKSIONI I

PERBERJA, KLASIFIKIMI KONTABËL DHE MËNYRAT E NDJEKJES NË KONTABILITET

1. Përbërja dhe klasifikimi kontabël: Gjendjet e inventarit dhe të prodhimit në proces janë tërësia e sendeve ose shërbimeve, të cilat ndërhyjnë në ciklin e veprimtarisë së saj duke qenë të destinuar:

- qoftë për t’u përdorur dhe konsumuar me përdorimin e parë (materiale);

- qoftë për t’u shitur në gjendjen që janë (mallrat, produktet) apo në mbarim të një procesi prodhimi në vijim ose të ardhshëm (prodhime ose shërbime në proces).

Këtu përfshihen, gjithashtu, sendet që përdoren si mjete pune por që për shkak të disa karakteristikave që trajtohen më poshtë nuk klasifikohen në përbërje të aktiveve të qendrueshme. Këto janë quajtur objekte të inventarit.

- Ndjekja në kontabilitet e gjendjeve të inventarit dhe prodhimit në process mbështetet në klasifikimin e elementeve përbërëse të tyre sipas:

- prejardhjes; duke dalluar elementet e blera nga ato të prodhuara nga vetë njësia ekonomike;

- natyrës së përdorimit dhe renditjes në ciklin e shfrytëzimit të njësisë ekonomike.

Mbi këto dy klasifikime është bazuar edhe hartimi i listës së llogarive të këtij plani kontabël sic tregohet më poshtë:

Materiale të para – Llogaria 311

Sipas specifikave të prodhimit konsiderohen materiale të para sendet apo substancat me shume

ose me pak të përpunuara, të blera nga njësia ekonomike dhe që destinohen për t'u trupëzuar në produktet (punimet, shërbimet) e prodhuara apo të trajtuara prej saj. Këto nuk duhet të kenë përbërë objekt të asnjë përpunimi nga ana e njësisë ekonomike.

Materiale të tjera të stokueshme

Janë sende, lende apo subsatnca që ndërhyjnë në ciklin e shfrytëzimit të njësisë ekonomike, duke u konsumuar me përdorimin e parë por që nuk trupëzohen në produktet e prodhuara apo të trajtuara nga njësia ekonomike.

Nënklasifikohen sipas natyrës apo qëllimit të përdorimit në disa llogari (shih listën e llogarive).

Objekte të inventarit – Llogaria 312 etj.

Në këtë grup hyjnë zakonisht:

Ambalazhet e rikthyeshme – Llogaria 326

Ambalazhet e rikthyeshme, bashkë me ato që janë të qendrueshme në njësinë ekonomike, duhet të përfshihet si rregull në aktivet e qendrueshme. Megjithatë, në qoftë se ato nuk mund të identifikohen njësi për njësi ose kanë një vlerë të vogël, apo konsum të shpejtë, evidentohen në përbërje të gjendjeve të inventarit, nuk evidentohen në këtë llogari ambalazhet e paketimit ose ambalazhi i imët që shitet në mënyrë përfundimtare bashkë me mallin, pavarësisht nëse njësia ekonomike e riblen atë. Këto të fundit evidentohen në llogarinë 3126.

Inventari i imët – Llogaria 327

Sendet që shërbejnë si mjete pune por që kanë një kohë përdorimi më pak se një vit ose një vlerë nga 1000 deri në 5000 lekë, pavarësisht nga koha e përdorimit, mund të evidentohen në përbërje të gjendjeve të inventarit. Megjithatë njësia ekonomike sipas gjykimit e interesit të saj sendet me kohë përdorimi më të gjatë mund t'i evidentojë si aktive të qendrueshme të trupëzuara.

Njësitë ekonomike mund të evidentojnë veças në llogaritë e këtij grupi (321, 322 etj.) sende me destinacione të ndryshme, si: veshmbathjet speciale, kopertonat e kamerdaret etj.

Gjendjet e prodhimeve, punimeve dhe shërbimeve në process – llogaritë 331, 332, 333

Janë produkte, punime ose shërbime në krijim ose në kryerje e sipër nëpërmjet një procesi prodhimi. Gjendja e tyre përcaktohet si rregull me anë të inventarit në mbyllje të periudhave të caktuara dhe mbi këtë bazë regjistrohen në llogaritë e klasës 3 (shih me poshtë funksionimin e llogarive).

Gjendje të produkteve – llogaritë 341, 342, 347

Produktet e ndërmjetme (gjysmëproduktet), produktet e gatshme dhe nënproduktet apo produktet mbeturinë janë quajtur nën një emërtim – Produkte.

Produkte të ndërmjetme quhen sendet që i kanë kaluar një ose disa faza të procesit të prodhimit dhe janë në pritje për të kaluar në fazat e tjera. Produktet e ndërmjetme ndryshe nga prodhimet në process janë objekt magazinimi dhe mund të shiten në gjendjen që janë duke u barazuar kështu me produktin e gatshëm.

Nënproduktet apo produktet mbeturinë janë produkte që krijohen në procesin e prodhimit si bashkëshoqëruese të produkteve kryesore ose janë produkte kryesore por që nuk përmbushin kërkesat për një përdorim normal. Këto mund të përbëjnë objekt shitje ose mund të përdoren për qëllime të tjera duke pasur kështu një vlerë. Vlerësimi i tyre bëhet mbi baza të tjera të ndryshme nga ato të produkteve të gatshme ose gjysmëprodukteve.

Gjendje të mallrave – Llogaria 35

Cdo gjë e blerë nga njësia ekonomike me qëllim rishitje në të njëjtën gjendje evidentohet në këtë grup të gjendjeve të inventarit.

Varësisht nga organizimi i brendshëm i administrimit për ndjekjen kontabël të gjendjes dhe të lëvizjes së tyre mallrat mund të ndiqen të klasifikuara në llogaritë 351 – 358.

Gjë e gjallë në rritje e majmëri – Llogaria 36

Janë gjendje inventari për veprimtaritë blegtorale. Nomenklatura e llogarive për ndjekjen kontabël sipas kategorive të gjësë së gjallë në rritje dhe majmëri dhe vecoritë e funksionimit të tyre përcaktohen në planin kontabël të bujqësisë.

Gjendje të inventarit të pambërritura ose pranë të treteve – Llogaria 37

Materialet, objektet e inventarit apo mallrat e blera nga njësia ekonomike të cilat janë transferuar në ngarkim të saj (kanë hyrë në pronësi të saj), por që ende nuk kanë mbërritur, si dhe materialet, objektet e inventarit apo mallrat në ruajtje pranë të tretëve ose të dorëzuara atyre për

përpunim, ndiqen me anë të llogarive të këtij grupi. Këto llogari mbahen sipas grupeve të caktuara në klasifikimin e gjendjeve të inventarit.

Brenda cdonjerës llogari të sipërme në dallim duhet të pakten midis:

- sendeve të blera të pambërritura (ne udhetim);

- sendeve të dorezuara të tretëve nga njësia ekonomike për çdo qëllim qoftë përvec atyre të shitura.

2. Raste të vecanta

a) Materiale të blera dhe mallra

Mallrat janë sende të blera me qëllim rishitje në gjendjen që blihen, ndërsa materialet janë sende të blera me qëllim prodhimi të produktve të ndryshme ose që marrin pjesë në realizimin e këtij procesi.

Nëse njësia ekonomike një lloj materiali të blerë e bën njëherazi objekt shitje në gjendjen që është, dallimi mall/material e humbet kuptimin. Nuk ka arsye për të proceduar në transferimin e vlerave nga njera llogari në tjetrën. Njësia ekonomike e evidenton elementin përkatës sipas destinacionit të dhënë fillimisht.

b) Sende me destinacion polivalent

Sende të njellojta për nga natyra mund të klasifikohen në përbërje të aktiveve të qendrueshme të njësisë ekonomike nëse përdoren për t'i shërbyer verpimtarisë së saj si mjete pune, ose në aktivet qarkulluese (gjendjet e inventarit) nëse kanë hyrë ose janë të destinuara të hyjnë në ciklin e shfrytëzimit (prodhimit, tregtimit). Ekzistojnë megjithatë disa përjashtime për sendet me vlerë të vogël ose konsum të shpejtë (objekte të inventarit).

Nëse ndodh që në kohën e hyrjes në pasurinë e njësisë ekonomike destinacioni i sendeve nuk është qartësisht i përcaktuar (do të shiten, të përdoren si mjete pune apo do të jepen me qira) ato evidentohen në përbërje të gjendjeve të inventarit. Transferimi në aktivet e qendrueshme të trupëzuara bëhet pas caktimit të destinacionit.

d) Materiale të rikuperuara nga aktivet e qendrueshme të trupëzuara

Materiale të nxjerra nga zmontimi i objekteve të aktiveve të qendrueshme të trupëzuara të hequra përfundimisht nga përdorimi evidentohen në përbërje të gjendjeve të inventarit.

Nëse zmontimi është kryer për t'u riinstaluar në një vend tjetër ose për ta vënë objektin e aktiveve të qendrueshme në shitje ai vazhdon të mbetet i evidentuar në llogarinë përkatëse ose në një llogari tjetër të posacme “Aktive të qendrueshme jashtë përdorimit”.

3. Mënyrat e përcaktimit të shpenzimeve dhe të të ardhurave

Skema e kontabilizimit të gjendjeve të inventarit në kontabilitetin e përgjithshëm ndikohet edhe nga mënyra e ndjekur për përcaktimin e shpenzimeve dhe të të ardhurave të ushtrimit, rrjedhimisht të nxjerrjes dhe të paraqitjes së rezultatit.

Mënyra bazë e mbajtur në ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” është ajo e mbështetur në klasifikimin sipas natyrës së shpenzimeve dhe të të ardhurave, si dhe e përcaktimit të rezultatit në nivel prodhimi.

Këtej rezultojnë:

a) në llogaritë përkatëse të shpenzimeve për sendet e blera (materiale apo mallra) regjistrohen të gjitha blerjet e kryera gjatë ushtrimit, të vlerësuara këto me cmimet e blerjes; shpenzimet e tjera që bëjnë pjesë në koston e marrjes (transport, ngarkim – shkarkim etj.). Regjistrohen sipas natyrës së tyre në llogaritë e tjera të klasës 6. Kostoja e marrjes e të gjitha blerjeve gjendet kështu e shpërndarë në llogari të ndryshme të shpenzimeve sipas natyrës (klasa 6).

Në këto llogari janë të regjistruara gjithashtu edhe shpenzimet e tjera të kryera për ushtrimin e veprimtarisë përjashtuar ato të kryera drejtpërdrejt për investime që regjistrohen në llogaritë e klasës 2.

Për të përcaktuar koston e marrjes së sasive efektivisht të përdorura gjatë ushtrimit duhet që blerjeve të ushtrimit t'i shtohet kostoja e marrjes së gjendjeve të inventarit në fillim të ushtrimit dhe t'i zbritet kostoja e marrjes së gjendjeve në mbyllje të ushtrimit. Në një formë tjetër kjo mënyrë e përcaktimit paraqitet:

Blerjet gjatë ushtrimit

+

- Ndryshimi midis gjendjeve në mbyllje dhe në celje të ushtrimit

= kostoja e marrjes e materialeve të përdorura ose e mallrave të shitura gjatë ushtrimit.

b) në llogaritë përkatëse të të ardhurave gjatë ushtrimit janë regjistruar të ardhurat nga shitjet e kryera (fluksi i shitjeve). Për të përcaktuar të ardhurat në nivelin e prodhimit të ushtrimit të dhënë duhet që të ardhurave nga shitjet t'u shtohet vlera e prodhimeve të prodhuara por ende të pashitura (gjendja në mbyllje të ushtrimit), por nga ana tjetër t'u zbritet vlera e gjendjeve në fillim të ushtrimit. Kjo mënyrë e përcaktimit paraqitet:

Të ardhurat nga shitjet gjatë ushtrimit

+

- Ndryshimin midis gjendjeve në mbyllje dhe gjendjeve në celje të ushtrimit

= të ardhurat e ushtrimit.

Mbi këto dy koncepte është mbështetur skema e funksionimit të llogarive të klasës 3 që trajtohet më poshtë:

Për të evidentuar ndryshimet e gjendjeve në përbërje të llogarive të shpenzimeve është parashikuar llogaria 603 "Ndryshimi gjendjeve të inventarit të blerë" dhe në përbërje të llogarive të të ardhurave 713 "Ndryshimi i gjendjeve të prodhimit të vet".

4. Mënyrat e ndjekjes kontabël të gjendjeve të inventarit

Skema e funksionimit të llogarive të gjendjeve të inventarit ndikohet gjithashtu nga mënyra e zgjedhur për ndjekjen kontabël të tyre në kontabilitetin e përgjithshëm. Këto mënyra janë:

a) Mënyra e inventarit kontabël të përhershëm

Është mënyra e organizimit të mbajtjes së llogarive të gjendjeve të inventarit e cila nëpërmjet regjistrimit të levizjeve (hyrjeve dhe daljeve) mundëson njohjen në çdo kohë, gjatë ushtrimit, të gjendjeve ekzistuese, në sasi dhe në vlerë, për çdo artikull të caktuar në nomenklaturen e vendosur nga njësia ekonomike.

Gjatë ushtrimit llogaritë e gjendjeve të inventarit (31, 32, 35 dhe 37) funksionojnë si llogari magazinë. Kjo do të thote që përvec gjendjeve në celje të ushtrimit, këto llogari regjistrojnë sistematikisht gjatë gjithë ushtrimit çdo lëvizje (hyrje apo dalje) të ndodhur. Mbetja në fund të një periudhe cfaredo tregon gjendjet që duhet të ekzistojnë normalisht në përbërje të pasurisë së njësies ekonomike.

Është mënyra më e sigurt për administrimin e gjendjeve të inventarit dhe gjerësisht e rekomanduar vecanërisht për artikujt me vlerë e me rrisht më të madh përvetësimi e shpërdorimi.

Përsa i përket vlerësimit të lëvizjeve (hyrje dhe daljeve) mund të ndiqen mënyra të ndryshme, ndër të cilat:

- me cmimet fikse paraprakisht të vendosura të cilat mund t'i përgjigjen një cmimi mesatar blerje apo një kostoje të parashikuar.

Këto quhen cmime magazinimi.

b) Mënyra e unventarit të ndermjetëm

Sipas kësaj mënyre llogaritë e gjendjeve të inventarit marrin në debit vetëm vlerat e gjendjeve në fund të periudhave të caktuara, të përcaktuara këto në bazë të inventarit fizik. Në këtë rast llogaritë nuk funksionojnë si llogari magazine (inventariale), por si llogari që shërbejnë për të transferuar në bilanc gjendjet në mbyllje të ushtrimit ashtu sic veprohet zakonisht për prodhimet në process.

Kjo mënyrë ka avantazhin e thjeshtësisë së regjistrimeve në konatbilitet por, nga ana tjetër, nuk mund të këtë siguritë e duhura në pikëpamjen e administrimit. Përdorimi i saj është gjithsesi i pashmangshëm në njësitë e tregtisë me pakicë, ku ndjekja kontabël e artikujve të ndryshëm në sasi e vleftë është mjaft e vështirë.

SEKSIONI II FUNKSIONIMI I LLOGARIVE

1. Rregulli i përgjithshëm

Në kushtet e treguara më sipër (paragrafi 3 dhe 4) llogaritë e gjendjeve të inventarit dhe të prodhimit në proces korrespondojnë drejtpërdrejt me llogaritë e shpenzimeve dhe të ardhurave, përkatësisht 603 dhe 713.

Në rastin e inventarit të përgjithshëm

a) për sendet e blera

Në celje të ushtrimit llogaritë e klasës 3 kanë të regjistruar në debit gjendjet e trashëguara nga

ushtrimi paraardhës.

Për hyrjet nga blerjet gjatë ushtrimit këto llogari debitoen në kredit të llogarisë 603 “Ndryshimi i gjendjeve të inventarit të blerë” (regjistrim ky i njëkohshëm me atë në debit të llogarive të blerjeve në klasën 6 dhe në kredit të llogarisë 401 “Furnitore”, 512 “Banka” etj.).

Për daljet gjatë ushtrimit llogaritë e gjendjeve të inventarit kreditohen në debit të llogarisë 603.

Në mbyllje të ushtrimit diferencat që rezultojnë midis vlerave që figurojnë në llogari dhe vlerave të inventarit fizik sistemohen midis llogarisë përkatëse të klasës 3 dhe llogarisë 603, me përjashtim të diferencave nga mungesat apo tepricat sasiore të cilat sistemohen si të tilla sipas rregullit të përgjithshëm.

Mbetjet e llogarive të klasës 3 në mbyllje të ushtrimit duhet t’u përgjigjen vlerave sipas çmimeve të vendosura në inventar.

Shumat e parashikuara për zhvlerësimin nuk merren parasysh në asnjë nga llogaritjet e mësipërme.

b) Për produktet e prodhimit të vet

Llogaritë e produkteve të gatshme, të nëprodukteve dhe eventualisht të produkteve të ndërmjetme (gjysmëprodukteve) kanë të regjistruar në debit gjendjet në çelje të ushtrimit sipas çmimeve të magazinimit.

Gjatë ushtrimit në debit të tyre regjistrohet vlera sipas çmimeve të magazinimit e produkteve të bëra hyrje, duke u kredituar llogaria 713 “Ndryshimi i gjendjeve të produkteve të prodhimit”.

Nga ana tjetër, këto llogari kreditohen gjatë ushtrimit për vlerën sipas çmimeve të magazinimit të produkteve të bëra dalje, pavarësisht nëse këto janë produkte të trashëguara (gjendje në çelje të ushtrimit) apo të prodhuara rishtazi, duke u debituar llogaria 713.

Në mbyllje të ushtrimit diferencat midis vlerave kontabël dhe vlerave të inventarit fizik sistemohen me llogarinë 713, përjashtuar ato që rrjedhin nga mungesa apo teprica në sasi të cilat sistemohen në varësi të shkakut sipas rregullave të njohura.

Në rastin e inventarit të ndërmjetëm

Regjistrimet kryhen në mbyllje të ushtrimit dhe konsistojnë në anulimin nga llogaritë e klasës 3 të gjendjeve në çelje të ushtrimit dhe vendosjen në to të gjendjeve në mbyllje të ushtrimit.

Për sendet e blera llogaritë përkatëse kreditohen në debit të llogarisë 603 për vlerën e gjendjeve në çelje të ushtrimit dhe debitoen në kredit të llogarisë 603 për vlerën e gjendjeve në mbyllje të ushtrimit.

Për prodhimet në proces dhe produktet kryhen të njëjtat regjistrime por në korrespondim me llogarinë 713.

2. Regjistrimet për shpenzimet e tjera që përfshihen në koston e marrjes së sendeve të blera

Në rastet kur në vlerën e gjendjeve të inventarit në mbyllje të ushtrimit justifikohet përfshirja në koston e marrjes së shpenzimeve të tjera mbi çmimet e blerjes (p.sh. transport, ngarkim – shkarkim etj.). Këto duhet të përlllogariten dhe të regjistrohen në vlerën e inventarit.

Për të mos ndërlikuar teknikën e mbajtjes së llogarive të magazinave është parashikuar që këto shpenzime të evidentohen në llogarinë 38, e cila analizohet sipas grupeve të caktuara në klasifikimin e gjendjeve të inventarit.

381 “Shpenzime të tjera për materialet e para”

382 “Shpenzime të tjera për materialet e tjera”

(e detajuar në llogari me 4 shifra sipas grupeve të tyre)

385 “Shpenzime të tjera për mallrat”.

Në mbyllje të ushtrimit shuma e këtyre shpenzimeve (të llogaritura sipas zërave përkatës të shpenzimeve në llogaritë e klasës 6) transferohen në debit të llogarive 381, 382, 385 dhe në kredit të llogarisë 603 “Ndryshimi i gjendjeve”.

Njëkohesisht shuma e këtyre shpenzimeve që figuron gjendje në çelje të ushtrimit xhirohet nga krediti i llogarisë 381, 382 e 385 në debit të llogarisë 603.

KAPITULLI IV LLOGARITË E TË TRETËVE, KLASA 4

SEKSIONI I PËRBËRJA, KLASIFIKIMI DHE SQARIME TË PËRGJITHSHME

1. Përbërja dhe natyra e detyrimeve

Llogaritë e klasës 4 të këtij Plani Kontabël janë të destinuara të evidentojnë të gjitha detyrimet e ndërsjella të njësisë ekonomike me të tretët, persona juridikë e fizikë, me përjashtim të atyre që për shkak të karakterit ekskluziv financiar ose mbizotërues financiar evidentojnë në llogaritë e klasës 1, 2 ose 5.

Sipas natyrës së tyre këto detyrime të ndërsjella shprehin:

- të drejta me karakter kredie të njësisë ekonomike mbi të tretët të cilat rrjedhin nga shitjet me afate arkëtimi të mëvonshme dhe veprime të tjera të ngjashme. Në mungesë të një termi më të përshtatshëm këto janë quajtur “kërkesa për t’u arkëtuar”.

- detyrime të njësisë ekonomike ndaj të tretëve të cilat këtu janë quajtur “detyrime për t’u paguar”.

Përveç kërkesave për t’u arkëtuar dhe detyrimeve për t’u paguar të cilat shprehin raportet pasurore të njësisë ekonomike me të tretët, në këtë klasë të llogarive janë vendosur, gjithashtu:

- llogaritë e rregullimit aktivë dhe pasivë me anë të të cilave regjistrohen përkatësisht llogaritë shpenzimet dhe të ardhurat që i përkasin ushtrimeve pasardhëse;

- llogaritë e përkohshme dhe në pritje të cilat evidentojnë disa elemente të aktivitetit dhe të pasivitetit që rrjedhin nga operacione të veçanta që analizohen më poshtë.

2. Funksionimi i llogarive

40. Furnitore dhe llogari të lidhura me ta

Llogaria 401 “furnitore” kreditohet në debit të llogarive të klasës 6, për shumën e faturave që lidhen me blerjet e materialeve dhe të mallrave, si dhe me shërbimet e kryera nga të tretët për njësinë ekonomike të cilat janë të destinuara për veprimtarinë e shfrytëzimit të saj.

Llogaria 404 “Furnitore për aktive të qëndrueshme” kreditohet në debit të llogarive të klasës 2 për shumën e faturave për blerjen e aktiveve të qëndrueshme. Përdorimi i llogarisë 404 është parashikuar vetëm për arsye homogjeniteti.

Llogaria 401 dhe 404 debitohej për shumën e faturave të likuiduara në kredit të një llogarie të klasës 5.

Nëse për likuidimin e faturave për blerje njësia ekonomike procedon me anë të letrave të pagesave tregtare, llogaritë 401 dhe 404 debitohej në kredit të llogarisë 403 “Efekte për t’u paguar” (ose të llogarisë 405 për aktivet e qëndrueshme).

Llogaria 408 “Furnitore fatura të pambërritura” kreditohet në mbyllje të ushtrimit në debit të llogarive të klasës 6 për shumën e faturave të pambërritura nga furnitorët, por që i përkasin ushtrimit të dhënë.

Shuma e këtyre faturave duhet të jetë e njohur apo e vlerësueshme në mënyrë të mjaftueshme. Në çelje të ushtrimit pasardhës regjistrimet në kredit të llogarisë 408 mund të stornohen. Megjithatë njësia ekonomike mundet që me marrjen e faturave të debitojë llogarinë 408 në kredit të llogarisë 401, duke bërë rregullimet për diferencat eventuale në llogaritë e interesuara.

Llogaria 409 “Furnitore–debitore” regjistron të gjitha veprimet që sjellin kërkesa të njësisë ekonomike mbi furnitorët, siç janë shumat e derdhura si paradhënie apo pagesa pjesore për porosi furnizimesh për rabate e zbritje të përfituara nga furnitorët, por ende të paarkëtuara etj. Sipas rastit kjo llogari debitohej në kredit të llogarive të interesuara (klasa 5, 6 etj.) për shumat që furnitorët i detyrohen njësisë ekonomike dhe kreditohet për arkëtimin apo kthimin e tyre në debit të llogarive të klasës 5.

41. Klientë dhe llogari të lidhura

Në këto llogari figurojnë kërkesat për t’u arkëtuar që lidhen me shitjet e produkteve e të mallrave, si dhe kryerjen e shërbimeve që janë objekt i veprimtarisë së njësisë ekonomike.

Llogaria 411 “Klientë” debitohej për shumën e faturave të përgatitura për shitjet e sendeve dhe kryerjen e shërbimeve, duke u kredituar.

- Një nga llogaritë 701 deri 708 (për shumën pa tatimet që mbliidhen për llogari të buxhetit).

- llogarinë 445 “TVSH”.

Llogaria 411 kreditohet në debi:

- të një llogarie të likuiditeteve për shumat e arkëtuara me para në dorë apo me anë të llogarisë

në bankë;

- të llogarisë 413 “Klientë – efekte për t’u arkëtuar” për marrjen nga klienti të një letre të tillë. Llogaria 413 debitohej në kredit të llogarisë 411 në kohën e hyrjes në portofolin e njësive ekonomike të letrave tregtare. Kjo llogari kreditohet për shumën e letrave të arkëtuara në afatin e caktuar ose të skontuara në debi:

- Të një llogarie të likuiditeteve për shumën neto të kërkuar.

- Të llogarisë 661 “Shpenzime për interesa” për shumën e skontos.

Në rast të kthimit të një letre tregtare (për shkak parregullsisë apo mosmbulimi) ose të mospagimit në afat, shuma përkatëse rikalohej nga krediti i llogarisë 413 në debit të llogarisë 411.

Llogaria 416 “Klientë të dyshimtë ose të kundërshtuar” debitohej në kredit të llogarisë 411 për shumën totale të kërkesave ndaj klientëve, arkëtimi nga të cilët është i dyshimtë për shkak të gjendjes financiare ose për shkak të kundërshtimit nga ana e tyre (konflikteve).

Llogaria 418 “Klientë të ardhura të pafaturuara” debitohej në mbyllje të ushtrimit, në kredit të një llogarie të klasës 7 (701 deri 708) për vlerën e shitjeve që i takojnë ushtrimit të mbyllur, për të cilat dokumentet justifikuese nuk janë përgatitur ende.

Në vitin pasardhës, me përgatitjen e dokumenteve justifikuese (faturimit) llogaria 418 kreditohet në debi të llogarisë 411, duke kaluar në llogaritë e interesuara diferencat eventuale.

Llogaria 419 “Klientë kreditorë” regjistron operacione që kanë sens të kundërt me ato të llogarive të tjera. Kjo llogari analizohet sipas natyrës së operacioneve në nënndarje të ndryshme. Kjo llogari analizohet sipas natyrës së operacioneve në nënndarje të ndryshme. Paradhëniet apo pagesat pjesore të arkëtuara nga klientët, lidhur me porosi të bëra prej tyre regjistrohen në kredit të kësaj llogarie debi të një llogarie të likuiditeteve (klasa 5). Rregullimi i paradhënieve apo pagesave pjesore kryhet me rastin e arkëtimeve për livrimin e porosive apo dorëzimin e shërbimeve sipas faturave të përgatitura.

Për të respektuar parimin e moskompensimit të elementeve të aktivitetit me elemente të pasivitetit, në mbyllje të ushtrimit të gjitha tepricat kreditorë që mund të rezultojnë eventualisht në llogaritë deri 418 duhet të xhirohen në kredit të llogarisë 419 (ndarja 4197 “Klientë – detyrime të tjera”).

42. Personeli dhe llogari të lidhura

Personeli përfshin: punëtorët e njësive ekonomike, personelin e drejtimit dhe nëpunësit.

Llogaria 421 “Personeli – pagat dhe shpërblime për t’u paguar” kreditohet për shumën bruto të pagave për t’u paguar, në debit të llogarive të shpenzimeve (641).

Llogaria 421 debitohej në kredit:

- të llogarisë 423 “Personeli – paradhënie dhe pagesa pjesore” për ndalesat nga pagat lidhur me shlyerjen e këtyre paradhënieve;

- të llogarisë 427 “Personeli – detyrime të kërkuara” për shumën e ndalesave nga pagat sipas njoftimeve të organeve kompetente – të llogarisë 442 “Shteti – tatime dhe taksa të ndaluara nga të ardhurat e personelit”;

- të llogarive të likuiditeteve (arka, banka) për pagimin e pagave të personelit.

Llogaria 423 debitohej për shumën e paradhënieve të dhëna personelit, në kredit të një llogarie të likuiditeteve. Kjo llogari kreditohet në debit të llogarisë 421 për shlyerjen përmes ndalesave nga paga, ose në debit të llogarive të likuiditeteve për shlyerjet me para në dorë.

Llogaria 424 “Personeli – depozita” kreditohet për shumën e të hollave që anëtarë të personelit ia besojnë njësive ekonomike për depozitim, duke u debituar një llogari e likuiditeteve. Kjo llogari debitohej për kthimin e shumave të depozituara në kredit të një llogarie të likuiditeteve.

Llogaria 427 kreditohet në debit të llogarisë 421 për shumën që përbëjnë objekt të kërkesave të të tretëve ndaj anëtarëve të personelit të njësive ekonomike. Llogaria 427 debitohej për derdhjen e këtyre shumave në llogari të të tretëve, duke u kredituar një llogari likuiditeteve.

Llogaria 428 kreditohet në debit të llogarive të interesuara të shpenzimeve për pagesa që do të kryhen pas mbylljes së ushtrimit por që i përkasin atij (p.sh. pagat për leje të zakonshme të pamarrat gjatë ushtrimit). Kjo llogari debitohej kur pagesat kryhen efektivisht.

43. Sigurime shoqërore dhe organizma shoqërore të tjerë

Llogaria 431 “Sigurime shoqërore” dhe 432 “Organizma shoqërore të tjerë” kreditohen në debi të llogarive të shpenzimeve (644–645) për shumën apo kuotat që njësia ekonomike u detyrohet organeve të sigurimeve shoqërore dhe atyre të përkrahjes shoqërore.

Këto llogari debitohen për shumën që njësia ekonomike i paguan anëtarëve të personelit të saj

për llogari të sigurimeve shoqërore apo një organizimi tjetër shoqëror, si dhe për likuidimin e detyrimit, në kredit të një llogarie të likuidimeve.

44. Shteti dhe ente shtetërore

Në një mënyrë të përgjithshme në llogaritë 441–448 regjistrohen operacionet e kryera me shtetin, me entet shtetërore dhe eventualisht me organizma ndërkombëtare me karakter zyrtar (të njohura si fuqi shtetërore), përjashtuar operacionet e shitjeve dhe të blerjeve të cilat regjistrohen njëjloj si me njësitë ekonomike të tjera (kliente apo furnitore).

Llogaria 441 “Shteti–subvencioNë për t’u marrë” vihet në funksionim me mbyllje të ushtrimit, duke u debituar për shumën e subvencioneve të akorduara por të pamarra në kredit:

- të llogarive 131 ose 137 për subvencionet për investime;

- të llogarive 731 ose 738 për subvencio në të shfrytëzimit.

Llogaria 441 kreditohet për arketimin e shumave në debi të një llogarie të likuiditeteve.

Llogaria 442 “Shteti–tatime dhe taksa të ndaluara nga të ardhurat e personelit” kreditohet në debi të llogarisë 421 për shumat e ndalesave të kryera nga njësia ekonomike, për llogari të buxhetit, në ngarkim (personelit etj.). Kjo llogari debitohet për derdhjen e shumave të ndaluara në kredit të një llogarie të likuiditeteve.

Llogaria 443 “Veprime të vecanta me shtetin me entet publike dhe me organizma ndërkombëtare” regjistron të ardhura për t’u marrë ose shpenzime për t’u financuar që rezultojnë nga marrëveshje të vecanta midis këtyre organizmave dhe njësisë ekonomike apo që janë të parashikuara me dispozita të vecanta. Llogaria 443 vihet në funksionim sipas rastit, në kunderparti të llogarive të shpenzimeve, të të ardhurave ose të llogarive të likuiditeteve.

Llogaria 444 “shteti – tatime mbi fitimet” kreditohet në debi të llogarisë 694 për shumën e tatimit të llogaritur mbi fitimet e realizuara për të cilat njësia ekonomike i detyrohet shtetit. Kjo llogari debitohet për shumat e derdhura në buxhet (paradheniet gjatë ushtrimit dhe diferenca pas mbylljes së pasqyrave finaciare vjetore) në kredit të një llogarie të likuiditeteve.

Llogaria 445 “TVSH” merr në kredit shumat e tatimeve të mbledhura nga njësia ekonomike për llogari të buxhetit të shtetit (tatimin mbi vlerën e shtuar). Kjo llogari debitohet në kredit të një llogarie të likuiditeteve për shumat e derdhura në buxhet.

Llogaria 447 “Të tjera tatime, taksa dhe derdhje të ngjashme” kreditohet në debi të llogarive të shpenzimeve të interesuara për shumën e të gjitha tatimeve e taksave të tjera që detyrohet njësia ekonomike.

45. Grupe dhe ortakë

Llogaritë 451–458 janë të destinuara të regjistrojnë veprimet e kryera që sjellin detyrime ose kërkesa të njësisë ekonomike me njësitë e tjera të grupit, me ortakët dhe aksionarët.

Llogaria 456 “Ortake–veprime me kapitalin” është e analizuar në nënndarje me qëllim që të regjistrojë në mënyrë të dalluar veprimet që lidhen me krijimin e një shoqërie ose me ndryshimin e kapitalit të saj.

Llogaria 4561 “Ortake–llogari të kontributit në shoqëri” debitohet për shumën e kontributit të premtuar (Në para ose në natyrë) nga ortakët, në kredit të llogarive përkatëse të kapitalit (101). Kjo llogari kreditohet për derdhjen apo dorëzimin e kontributeve duke u debituar llogaritë përkatëse të aktiveve të njësisë ekonomike.

- Llogaria 4562 “Ortake–kapital i kërkuar i paderdhur” debitohet në kredit të llogarisë 109 “Aksionare–kapital i nënshkruar i pakërkuar” me rastin e kërimit të këtij kapitali nga shoqëria. Ajo kreditohet për derdhjen e kontributit në të holla në debit të një llogarie të likuiditeteve.

- Llogaria 4563 “Ortake–derdhje për zmadhimin e kapitalit” kreditohet në debi të një llogarie të likuiditeteve për shumat e derdhura nga ortakët në zbatim të një vendimi për zmadhimin e kapitalit. Ajo debitohet në mbyllje të periudhës së caktuar për kryerjen e operacionit, në kredit të llogarisë 101 dhe 104 (nëse ka prime).

- Llogaria 4567 “Ortake–kapital për t’u kthyer” kreditohet për shumat që shoqëria u detyrohet ortakëve në zbatim të një vendimi për kthimin (shlyerjen) e një pjese të kapitalit, në kuadrin e një zvogëlimi të tij (kredit 101).

- Llogaria 457 “Ortake–dividente për t’u paguar” kreditohet për shumën e dividendeve shpërndarja e të cilëve është vendosur nga organet kompetente, në debi.

- të llogarisë 121 “Rezultati i ushtrimit”;

- të llogarisë 107 “Rezultate të mbartura”;

- të llogarisë 106 “Rezerva” për rezervat shpërndarja e të cilave nuk është objekt i ndonjë ndalimi ligjor.

46. Debitorë të ndryshëm dhe kreditorë të ndryshëm

Llogaria 462 “Kërkesa për t’u arkëtuar nga shitja e aktiveve të qëndrueshme” dhe llogaria 465 “Kërkesa për t’u arkëtuar nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes” debitohej për çmimin e shitjes të elementeve përkatëse të shitura në kredit:

- të llogarisë 752, për elementet e aktiveve të qëndrueshme;

- të llogarisë 7651 ose 655 për letrat me vlerë të vendosjes.

Llogaria 464 kreditohet për shumën e detyrimit që rrjedh nga blerja e letrave me vlerë të vendosjes, në debi të llogarisë 50.

Në llogarinë 467 regjistrohen shumat e kërkesave për arketim ose të detyrimeve që rrjedhin nga veprime të tjera. Kjo llogari ndahet në llogari të tjera për të mundësuar regjistrimin veças të kërkesave nga detyrimet në respektim të parimit të moskompensimit.

Llogaria 468 merr në debi të ardhura për t’u marrë që i përkasin ushtrimit të mbyllur por që do të kërkohej pas mbylljes, duke u kredituar llogaritë e të ardhurave të interesuara. Eventualisht kjo llogari mund të kreditohet në debi të llogarive të shpenzimeve për shpenzimet, që i përkasin ushtrimit të mbyllur, por që do të paguhen pas mbylljes së tij.

Llogaria 468 mbahet gjithashtu e detajuar për të dalluar kërkesat nga detyrimet.

(1)

47. Llogari të përkohshme ose në pritje

Llogaritë 471 deri 475 janë lenë në dispozicion të një sive ekonomike për të regjistruar veprime të cilat nuk mund të përfshihen në mënyrë të sigurtë në një llogari të përcaktuar në kohën e kryerjes ose që kërkojnë një informacion plotësues.

Kjo procedure regjistrimi mund të zbatohet në raste përjashtimore dhe regjistrimet kanë karakter të përkohshëm. Ato duhet të kalohen në llogaritë e caktuara në afatë sa më të shkurtra. Këto llogari nuk duhet të figurojnë në bilancin vjetor, përjashtuar rastin e pamundësisë për të riklasifikuar shumat e regjistruara.

Llogaritë 471 deri 475 detajohen sipas natyrës dhe objektit të veprimeve.

Llogaritë 476 “Diferenca konvertimi-aktiv” dhe 447 “Diferenca konvertimi-pasiv” regjistrojnë diferencat e konvertimit që rezultojnë nga vlerësimi me kurset e këmbimit në mbyllje të ushtrimit, të kërkesave dhe të detyrimeve të shprehura në monedha të huaja.

Llogaria 476 debitohej për pakësimet e kërkesave dhe shtimin e detyrimeve në kredit të llogarive të interesuara (401, 411 etj.).

Llogaria 477 kreditohet për shtesat e kërkesave dhe pakësimin e detyrimeve në debi të llogarive të interesuara (401, 411 etj.).

Me çeljen e llogarive në vitin e ardhshëm këto regjistrime kundërkalohej.

3. Llogaritë rregulluese dhe të përhapjes periodike

3.1. Objekti i llogarive

Në klasën 4 të llogarive të këtij plani kontabël janë vendosur, siç u theksua më sipër, edhe llogaritë rregulluese të cilat regjistrojnë:

- nga njëra anë, shpenzimet dhe të ardhurat e regjistruara në ushtrimin e dhënë por që i përkasin veprimtarisë së ushtrimit (ose të ushtrimeve) të ardhshëm;

- nga ana tjetër, shpenzimet e regjistruara në ushtrimin e dhënë, por që duhet të shpërndahen në disa ushtrime.

Për ngjashmëri këtu janë përfshirë, gjithashtu, llogaritë e përhapjes periodike të shpenzimeve ose të të ardhurave midis periudhave kontabël të një ushtrimi (metoda e regjistrimit sipas kuotave të caktuara).

Shpenzimet e paguara gjatë një ushtrimi, por që i korrespondojnë blerjeve ose shërbimeve realizimi apo kryerja e të cilave ndodhin në një ushtrim të ardhshëm, konsiderohen si shpenzime të periudhave të ardhme (të parapaguara). Karakteristike e këtyre shpenzimeve është qenia

¹ në kohën e shitjes vlera kontabël neto e aktiveve të qëndrueshme regjistrohet në debi të llogarisë 652 dhe në kredit të llogarive përkatëse në klasën 2. Regjistrimi është i njëkohshëm me ato të treguar më sipër.

njëelementeshe dhe karakteri i përcaktueshëm që në kohën e kryerjes. Të tilla shpenzime janë p.sh. shumat e qirave të paguara avante, shumat e primeve të sigurimeve për rreziqe të paguara avante etj. Këto shpenzime regjistrohen në llogarinë 486.

Të ardhurat e marra ose të regjistruara përpara se të jenë realizuar shitjet ose të jenë kryer shërbimet konsiderohen të ardhura të konstatuara avante ose të ardhura të periudhave të ardhme. Këto regjistrohen në llogarinë 487.

Shpenzimet për t'u shpërndarë në disa ushtrime përfshijnë shpenzime të cilat në kuadrin e operacioneve specifike u përkasin produkteve ose të ardhurave të caktuara të ardhme, si dhe shpenzime të cilat në funksion të dhënies së një pamje besnike të rezultatit të njësisë ekonomike duhet të shtrihen në disa ushtrime. Në dallim nga shpenzimet e parapaguara këto janë si rregull shumëelementeshe (kosto të operacioneve të kryera) dhe shpërndarja e tyre midis ushtrimeve të ndryshme rezulton nga një vendim i drejtimit të njësisë ekonomike.

Shpenzimet për t'u shpërndarë në disa ushtrime zakonisht përfshijnë:

- shpenzimet e kryera për riparimet e mëdha;
- shpenzimet për punimet përgatitore apo të parashfrytëzimit të një veprimtarie;
- shpenzime të tjera të kryera gjatë një ushtrimi të cilat nuk mund të përfshihen në aktivet e qëndrueshme dhe nuk mund t'i ngarkohen tërësisht rezultatit të atij ushtrimi.

Në marrjen e vendimit për shpërndarjen e shpenzimeve në disa ushtrime duhet të merren parasysh këto kritere kryesore:

- shpenzimet t'i përkasin një prodhimi apo veprimtarie të ardhme të përcaktuar, rentabiliteti i përgjithshëm i të cilave është i njohur;
- shpenzimet të kenë një ndikim të dukshëm në rezultatin e ushtrimit dhe, për rrjedhojë, mosshpërndarja e tyre në disa ushtrime çon në shtrembërimin e tij dhe të rezultateve të ushtrimeve të ardhshme.

Shpenzimet për t'u shpërndarë në disa ushtrime regjistrohen në debit të llogarisë 481, e cila mbahet e analizuar sipas grupeve të caktuara.

Në përgjithësi është vështirë që këto shpenzime të individualizohen dhe regjistrohen në llogarinë 481, që në kohën e kryerjes së tyre. Kështu që gjatë ushtrimit ato regjistrohen, sipas natyrës së tyre, në llogaritë e shpenzimeve të ushtrimit (klasa 6). Në mbyllje të ushtrimit shuma tërësore e këtyre shpenzimeve xhirohet në debit të llogarisë 481, në kredit të llogarive përkatëse të klasës 6 ose në kredit të një llogarie të posaçme në klasën 7 (llogaria 791 "Transferimi i shpenzimeve").

Shpërndarja e këtyre shpenzimeve midis ushtrimeve të ndryshme bëhet me anë të kuotave të përcaktuara në funksion të treguesve të ndryshëm, në varësi me karakteristikat specifike të tyre (vëllimi i prodhimit, koha e shfrytëzimit etj.).

3.2 Funksionimi i llogarive

Llogaritë 481–488 përdorën për të shpërndarë shpenzimet dhe të ardhurat në kohë, midis ushtrimeve, në mënyrë që çdo ushtrimi t'i lidhen shpenzimet dhe të ardhurat që atij i takojnë efektivisht.

Llogaria 481 "Shpenzime për t'u shpërndarë në disa ushtrime" debitohet, në mbyllje të ushtrimit, për të gjitha shpenzimet që përbëjnë objekt shpërndarje duke u kreditura llogaritë përkatëse të klasës 6. Ajo kreditohet në debi të llogarisë 681 (6816) "kuota pjesë e shpenzimeve për t'u shpërndarë për shumën që i takon çdo ushtrimi".

Llogaria 486 "Shpenzime të periudhave të ardhme" debitohet, në mbyllje të ushtrimit, në kredit të llogarive të interesuara të shpenzimeve. Ajo kreditohet në çelje të ushtrimit pasardhës, në debi të të njëjtave llogari të shpenzimeve.

Nëse në kohën e regjistrimit fillestar të faturës është e mundur të përcaktohet kuota-pjesë e shpenzimeve që i përket ushtrimit të ardhshëm kjo mund të regjistrohet drejtpërdrejt në debit të llogarisë 486.

Llogaria 487 "Të ardhura të ushtrimeve të ardhme" kreditohet në mbyllje të ushtrimit, në debit të llogarive të interesuara të të ardhurave (klasa 7). Në çelje të ushtrimit pasardhës kjo llogari debitohet në kredit të të njëjtave llogari të të ardhurave.

Nëse në kohën e regjistrimit fillestar të faturës është e mundur të caktohet kuota-pjesë e të ardhurave që i përket ushtrimit të ardhshëm, kjo mund të regjistrohet drejtpërdrejt në kredit të llogarisë 487.

Llogaritë 486 dhe 487 mund të detajohen në përputhje me nomenklaturën e llogarive të klasës

6 dhe 7.

Llogaria 488 “Llogari të shpërndarjes periodike të shpenzimeve dhe të ardhurave” përdoret për të regjistruar shpenzime dhe të ardhura për të cilat vendoset të shpërndahen në pjesë të barabarta midis periudhave kontabël të një ushtrimi (sistemi i abonimeve). Gjatë ushtrimit shumat e abonimeve ndryshohen, nëse është rasti, në shtim ose në pakësim, në mënyrë që totali i regjistruar në debit ose në kredit të llogarive të interesuara të klasës 6 dhe 7 të jetë në fund të ushtrimit, i barabartë me shumën reale të shpenzimeve ose të ardhurave. Në mbyllje të ushtrimit llogaria 488 duhet të mbyllet duke bërë rregullimin e diferencave me llogaritë e klasës 6 dhe 7.

KAPITULLI V LLOGARITE FINANCIARE KLASA 5

1. Nocione dhe përkufizime

Likuiditete me termin likuiditete kuptohen të hollat (parate) dhe vlera të ngjashme me to e, në një farë mënyrë të përgjithshme, çdo vlerë e cila për shkak të natyrës mund të shndërrohet menjëherë në para për vlerën nominale të saj (disponibilitete).

Letra me vlerë të vendosjes: Nocioni i letrave me vlerë (titujve financiare) është trajtuar në kapitullin e aktiveve të qëndrueshme financiare.

Letrat me vlerë të vendosjes janë tituj financiare të blerë nga njësia ekonomike, me qëllim që të realizojë fitime për një afat të shkurtër. Në këtë rast, ndryshe nga rasti i aktiveve të qëndrueshme financiare, njësia ekonomike blerëse e titujve kërkon qoftë përdorimin e përkohshëm të mjeteve monetare me qëllim që të sigurojë ruajtjen e vlerës së tyre, qoftë rentabilizimin e tyre nëpërmjet marrjes së të ardhurave në formën e dividendeve apo të interesave dhe/ose të realizimit të një plusvlere nga rishitja e titujve në një konjunkturë të favorshme për njësinë ekonomike (zakonisht ky quhet operacion spekulativ).

Vendosja e mjeteve të njësisë ekonomike në formën e letrave me vlerë që synon arritjen e qëllimeve të treguara më sipër mund të jetë e përkohshme ose e përhershme, por në çdo rast nuk ka për qëllim të sigurojë kontrollin apo një ndikim mbi njësinë ekonomike emetuese të titujve. Kjo vendosje mund të realizohet nëpërmjet blerjes së aksioneve, të obligacioneve, të bonove dhe të titujve të tjerë të tregtueshëm në bursa apo në tregjet e dyta të letrave me vlerë.

Aksionë të vetat: normalisht aksionet e emetuara nga njësia ekonomike zotërohen nga të tretët, që i kanë siguruar ato në kembim të kontributeve në natyrë dhe në të holla në kapitalin e njësisë ekonomike. Riblerja nga njësia ekonomike e aksioneve të emetuara prej saj është e ndaluar, përjashtuar rastet dhe brenda kufijve të autorizuar me ligj.

Ligji ynë “Për shoqëritë tregtare” lejon riblerjen e aksioneve të veta nga një shoqëri anonime vetëm në rastin e një vendimi të marrë nga asambleja e përgjithshme për zvogëlimin e kapitalit, për shkaqe që nuk rrjedhin nga humbjet (shih nenin 166). Në këtë rast aksionet e riblera anulohen¹.

Vlera për t’u arkëtuar: Nën këtë titull përfshihen në përgjithësi një sërë instrumentesh të pagesave tregtare ose jotregtare të cilat janë vënë në zotërim të njësisë ekonomike dhe që mund të kthehen në mjete monetare në afatin e caktuar ose para këtij afati (Në këtë rastin e fundit me anë të skontimit nga një bankë apo një institucion financiar).

Ceqet e pagesave, si dhe kambialet, tratat dhe letra tregtare të tjera janë elementet me të zakonshme të vlerave për t’u arkëtuar. Përveç çeqeve të pagesave, instrumentet e tjera të pagesave janë quajtur këtu në një emërtim të përbashkët “Efekte”.

Efektet lëshohen dhe qarkullojnë midis agjenteve ekonomike sipas procedurave të fiksuara me dispozita dhe të njohura në praktiken tregtare e bankare.

Njësia ekonomike marrëse duhet të sigurojë ndjekjen kontabël të efekteve që nga momenti i hyrjes në portofolin e saj e deri në arkëtimin e vlerës së tyre.

Skontimi i efekteve: është një operacion nëpërmjet të cilit një bankë i paguan mbajtësit të një efekti shumën e këtij titulli përpara afatit të caktuar, duke bërë një zbritje të caktuar.

Shuma neto e paguar mund t’i jepet në dorë zotëruesit të efektit ose xhirohet në llogarinë e tij

¹ Legjislacioni i vendeve të tjera lejon riblerje të aksioneve të veta edhe për raste të tjara p.sh. për t’ua shpërndarë punetoreve të shoqërisë tregtare.

bankare.

Ndihme bankare rrjedhese: përfaqëson detyrime ndaj bankave që njësia ekonomike kontraktin për shkak të nevojave për mjete monetare. Ndihma bankare akordohet përkundrejt mobilizimit nga ana e bankës të kërkesave për t'u arkëtuar që njësia ekonomike ka mbi të tretët. Ndihma bankare rrjedhëse është në thelb një mënyrë specifike kreditimi afatshkurtër, që përcaktohet me marrëveshje të veçantë midis bankës dhe njësisë ekonomike dhe që zbatohet sipas teknikave të posacme.

Ekzistojnë gjithashtu forma të tjera të mobilizimit të kërkesave për arkëtim për të cilat ndiqen rregulla regjistrimi të njëjta apo të ngjashme me ato të treguara më sipër (p.sh. kërkesat për t'u arkëtuar të lindura nga eksportet).

Bileta dhe letra me vlerë

Në përgjithësi janë pullat postare, pullat tatimore, pulla pajtimi transporti, biletat e transportit dhe letra të tjera me një vlerë të shtypur, që njësia ekonomike disponon si elemente në përbërje të saj.

Këto evidentohen si gjendje të arkës dhe trajtohen në kontabilitet në ngjashmëri me mjetet monetare.

Normalisht mbahen të vlerësuara në kontabilitet me çmimet e blerjes.

2. Klasifikimi kontabël dhe regjistrimet

2.1 Letrat me vlerë të vendosjes–llogaritë 501-509

Aksionet, obligaconet dhe tituj të tjerë të ngjashëm janë klasifikuar në nivelin e llogarisë 50, duke qenë të dalluara sipas karakteristikave të tyre (kryesisht të të drejtave që sigurojnë) në llogaritë që vijojnë:

502. Aksione të vetat

Në debi të kësaj llogarie dhe në kredit të lloagrive të likuiditeteve (512, 531) regjistrohet vlera e aksioneve të emetuara nga njësia ekonomike dhe të riblera prej saj, me qëllim anulimi. Kjo llogari kreditohet për vlerën e aksioneve të anuluar në debi të llogarisë 101.

503. Aksione

Në debi të kësaj llogarie regjistrohet vlera e aksioneve të emetuara nga njësi ekonomike të tjera dhe të blera nga njësia ekonomike zotëruese e tyre (kreditohen sipas rastit llogaritë 512, 531 ose 464). Llogaria 503 kreditohet për vlerën kontabël të aksioneve të rishitura, duke u debituar llogaritë 512, 531 apo 465 për vlerën sipas çmimit të shitjes, si dhe duke u debituar llogaria 665 apo ajo 765, përkatësisht për minusvlerën apo për plusvlerën nga shitja.

506. Obligacione

Në debi të kësaj llogarie regjistrohet vlera e obligacioneve të emetuara nga institucionet e autorizuar dhe të blera nga ana e njësisë ekonomike (kreditohen llogaritë 512, 531 ose 464). Llogaria 506 kreditohet për vlerën kontabël të obligacioneve të shlyera nga institucioni emetues apo të shitura nga njësia ekonomike, në korrespondim me llogaritë 512, 531, 465 ose 765, njëllëj si në rastin e shitjes së aksioneve.

508. Kërkesa për arketim e lidhur me letrat me vlerë të vendosjes

Në debi të llogarisë 508 dhe në kredi të llogarisë 764 regjistrohen, në mbyllje të ushtrimit, interesat e maturuar apo dividendet për t'u marrë, që rrjedhin nga letrat me vlerë të vendosjes dhe që i përkasin ushtrimit të mbyllur.

509. Derdhje për t'u kryer për letrat me vlerë të vendosjes

Ashtu si llogaria 269 për aktivet e qëndrueshme financiare llogaria 509 vihet në funksionim në rastet kur marrja në dorëzim e titujve të blerë nuk bëhet menjëherë për tërësinë e blerjeve.

2.2 Llogaritë në banka

Llogaritë në banka përfshijnë:

- llogaritë rrjedhëse të njësisë ekonomike për depozitat e saj në lekë dhe në monedhe të huaj (Llogaria 512).

- llogaritë për ceqet dhe efektet e dorëzuara në bankë për t'u arkëtuar në datën e caktuar ose për t'u skontuar para kësaj date (Llogaria 511).

- llogaritë e interesave të maturuar për t'u paguar kundrejt kredive afatshkurtër të marra nga bankat, si dhe të interesave për t'u arkëtuar kundrejt depozitave në llogaritë rrjedhëse (Llogaria 518, 5186, 5187).

- llogaritë e kredive bankare afatshkurtra të akorduara për nevoja likuiditetesh (Llogaria 519.

Llogaria 512 "Bankat" debitohet për shumat e arkëtuara në llogaritë e njësisë ekonomike

pranë bankave dhe kreditohet për shumat e tërhequra apo të paguara nga këto llogari që korrespondojnë me llogari të ndryshme sipas natyrës apo qëllimit të veprimeve¹.

Llogaria 511 “Vlera për arketim apo për skontim debitohet në kredit të llogarive të interesuara” (413). Kjo llogari kreditohet në bazë të njoftimit të bankës a të institutit tjetër financiar për arkëtimin e tyre në debi të llogarive 512 ose 531. Shuma e zbritjes (skontos) kalohet në debit të llogarisë 661.

Mbetja debitore e llogarisë 511 në mbyllje të ushtrimit përfaqëson vlerën e letrave të pagesave që janë të depozituara në bankë a një institutit financiar tjetër në pritje për t’u arkëtuar.

Llogaria 518 (5186) kreditohet në debit të llogarisë 661 për shumën e interesave të maturuar, që njësia ekonomike u detyrohet bankave për kreditë afatshkurtra të marra, të cilat i përkasin ushtrimit të mbyllur por që pagimi i tyre do të bëhet në ushtrimin pasardhës.

Llogaria 518 (5187) debitohet në kredit të llogarisë 767 për shumën e interesave të maturuar, që njësia ekonomike duhet të arkëtojë nga bankat kundrejt që pozitave në llogaritë rrejdhëse, të cilat i përkasin ushtrimit të mbyllur por që arkëtimi i tyre do të bëhet në ushtrimin pasardhës.

Llogaria 519 “Ndihmë bankare rrjedhëse” kreditohet për shumën e kredive të marra dhe debitohet për shumat e shlyera (rimbursuar) që korrespondojnë me llogaritë 512 ose 531.

2.3 Arka dhe bileta e letra me vlerë

Llogaritë për arkën mbahen të detajuara sipas njesive të organizuara për shërbimet e arkës, duke dalluar njëherazi veç veprimet në lekë e veç ato në monedha të huaja.

Llogarite e arkës debitohehen për shumat e arkëtimeve me para në dorë dhe kreditohen për shumat e pagesave me para në dorë në korrespondim me llogari të ndryshme sipas natyrës e qëllimit të veprimeve.

Llogaria 532 debitohet në kredit të llogarive 512, 533 etj. Për vlerën sipas çmimeve të blerjes së biletave dhe të letrave të tjera me vlerë të blera nga njësia ekonomike. Kjo llogari kreditohet për daljet e këtyre vlerave në debit të një llogarie të shpenzimeve (6134 p.sh. për biletat e transportit) ose të llogarisë 531 për arketimet nga shitja e tyre.

2.4 Paradhenie dhe akreditiva

Llogarite e këtij grupi mund të çelen sipas nevojave të njësisë ekonomike në rastet kur për shkak të largësisë nga qendra të njësive të ndryshme lind nevoja e kryerjes së pagesave apo të shpenzimeve me anë të personave të caktuar (paradhëniet), si dhe për kryerjen e veprimeve financiare me anë të akreditivave.

Këto llogari debitohehen për shumat e fondeve të dhëna personave të ngarkuar për kryerjen e pagesave ose titullareve të akreditivave në kredi të një llogarie të mjeteve monetare, ato kreditohen:

- për shumën e shpenzimeve të kryera për llogaritë njësisë ekonomike në debi të një llogarie të tretëve ose të shpenzimeve;
- për shumat e rikthyera në debi të një llogarie të mjeteve monetare.

58. Xhirime të brendshme

Llogarite që mund të çelen (581, 582, 583 etj.) brenda këtij grupi varen nga nevojat e njësisë ekonomike.

Këto llogari janë të destinuara posaçërisht për të mundësuar çentralizimin pa rreziqe dublimi:

- të xhimit nga një llogari e mjeteve monetare (arkë ose bankë) në një llogari tjetër të mjeteve monetare (arkë ose bankë);
- dhe në një mënyrë të përgjithshme për çdo veprim në llogaritë e klasës 5 që bëhen objekt i një regjistrimi në disa ditare.

KAPITULLI VI REZULTATI I USHTRIMIT

¹ Normalisht llogaritë bankare rezultojnë me mbetje debitore. Rezultimi me mbetje kreditore mund të jetë rrjedhojë e gabimeve të lejuara, por më shpesh e zbatimit të disa procedurave të likuidimit të përkohshëm, pa pasur gjendje (formula e quajtur “zbulimi bankar”). Për paraqitjen në bilanc mbetet kreditore bashkohen me ndihmë rrjedhëse bankare në postin “Huamarrje dhe detyrime ndaj instituteve të kreditit”.

SEKSIONI I SHPENZIMET E USHTRIMIT

1. Kriteret e përgjithshme të klasifikimit

Klasifikimi kontabël i shpenzimeve të ushtrimit dhe mbi këtë bazë caktimi i llogarive për regjistrimin e tyre është bërë në funksion të natyrës ekonomike, duke pasur parasysh gjithashtu kërkesën e përcaktuar në ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, për të dalluar:

a) Shpenzimet për veprimtarinë apo veprimtaritë e zakonshme të njësisë ekonomike dhe midis tyre:

- shpenzimet e shfrytëzimit;
- shpenzimet financiare.

b) Shpenzime nga ngjarje të jashtëzakonshme.

Brenda këtyre grupeve apo kategorive shpenzimet janë nënklasifikuar sipas karakteristikave ekonomike, për të mundësuar nxjerrjen e të dhënave me të hollësishme nga ato të kërkuara për paraqitjen në llogaritë vjetore, të cilat janë të nevojshme qoftë për analizen dhe kontrollin nga ana e organeve drejtuese të njësisë ekonomike, qoftë për përmbushjen e kërkesave jashtë njësisë ekonomike.

2. Shpenzimet e shfrytëzimit dhe të veprimtarive të tjera të zakonshme

Llogaritë në të cilat regjistrohen këto shpenzime janë:

- 60 (601-608) blerjet dhe ndryshimi i gjendjeve;
- 61/62 (611-618, 621-628)- punime e shërbime nga të tretët;
- 63 (631-638) tatime, taksa dhe derdhje të ngjashme;
- 64 (641-648) shpenzime për personelin;
- 65 (652-658) shpenzime të tjera të zakonshme;
- 68 (681) – amortizime dhe shuma të parashikuara për zhvlersime dhe rreziqe shpenzime.

Llogaritë e blerjeve: 601-608 (Përveç 603)

Në debit të llogarive 601-608 (Përveç 603) regjistrohen të gjitha blerjet e kryera gjatë ushtrimit duke u kredituar llogaritë përkatëse të klasës 4 dhe 5. Vlerësimi i materialeve e mallra të blera për efekte të regjistrimit në këto llogari bëhet sipas çmimeve neto të blerjes d.m.th. pa rabatet apo zbritjet e tjera të përfituara mbi blerjet.

Sendet, punimet apo shërbimet, të cilat në kuadrin e një kooperimi nëntrajtohen nga të tretët, konsiderohen për vlerën e tyre të faturuar si blerje dhe regjistrohen të dalluara në llogarinë 607. Kjo llogari mund të mbahet e analizuar sipas nevojave të njësisë ekonomike. Fjala është për nëntrajtime të cilat drejtpërdrejt në punimet apo produktet e fabrikua nga njësia ekonomike d.m.th. që kanë një karakter të individualizuar. Nëntrajtimet me karakter të përgjithshëm regjistrohen në përbërje të shërbimeve të tjera (611).

Llogaritë e ndryshimit të gjendjeve 603 me ndarjet e saj.

Në varësi nga mënyra e ndjekjes kontabël të gjendjeve të inventarit - i përhershëm ose i ndërmjetëm - llogaria 603 me ndarjet e saj korrespondon me llogaritë përkatëse të klasës 3; (shih kapitullin III S.1.3).

Llogaritë e shërbimeve nga të tretët

Për shkak të nomenklaturës se gjerë është parashikuar që vlera e punimeve dhe e shërbimeve nga të tretët të regjistrohet në dy grupe llogarish:

61 (611-618) dhe 62 (621-628).

Këto llogari debitoohen për vlerën sipas çmimeve neto të faturuara ose për pagesat e kryera në kredi të llogarive të klasës 4 ose të klasës 5.

Llogaritë e shpenzimeve për tatime

Taksa dhe derdhje të tjera të ngjashme

Tatimet, taksat dhe derdhjet e tjera të ngjashme janë shpenzimet të cilat i korrespondojnë:

- derdhjeve të detyrueshme në buxhetin e shtetit apo në buxhetet lokale të përcaktuara në sistemin tatimor të vendit, si kontribut i njësisë ekonomike në shpenzimet publike;
- derdhjeve të tjera të vendosura nga autoritetet publike kryesisht për të financuar veprimtari të ndërmarra për interesat ekonomiko-shoqërore.

Këto regjistrohen sipas natyrës së tyre së debit të llogarive 631-638 dhe në kredit të llogarive të klasës 4 dhe 5.

Si shpenzime konsiderohet shuma e detyrimit të llogaritur.

Tatimet mbi fitimet nuk regjistrohen këtu por në llogarinë 694.

Llogaritë e shpenzimeve të personelit

Në një mënyrë të përgjithshme këto llogari përmbledhin shpenzimet që formojnë koston e mbajtës së personelit të brendshëm të njësisë ekonomike, përfshirë edhe anëtarët e organeve drejtuese të saj.

Llogaria 641 debitohet në kredit të llogarisë 441 për shumën bruto të pagave dhe të shpërblimeve të tjera (Përveç atyre që përballohen nga fondet e tjera).

Llogaria 644 debitohet për shumat bruto të kuotave të llogaritura për sigurime shoqërore dhe përkrahje sociale, në kredit të llogarisë 444.

Llogaritë e shpenzimeve të tjera

Elementet e parashikuara për t'u regjistruar në llogaritë 652-658 janë konsideruar si përbërëse të rezultatit nga veprimtaria e zakonshme e njësisë ekonomike. Për disa prej këtyre elementeve regjistrimi në llogari të veçanta është i lidhur me faktin se paraqesin një shkallë të caktuar anomaliteti në veprimtarinë e njësisë ekonomike, por kanë megjithatë një karakter të zakonshëm (p.sh. penalitetet, gjokat, humbjet nga mosarkëtimi i debitoreve).

Në qoftë se për arsye të justifikuara disa nga këto shpenzime kanë pasur karakter të jashtëzakonshëm, ato transferohen në llogaritë 671-678.

Llogaria 652 debitohet për vlerën kontabël neto të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe të patrupëzuara të shitura, në korrespondim me llogarinë përkatëse të aktivitetit të shitur (201, 211 etj. Për vlerën kontabël bruto) dhe me llogarinë përkatëse të amortizimeve (281 etj. Për shumën e amortizimeve).

Llogaritë e tjera debitohen për shumën e shpenzimeve përkatëse të kryera në kredit të llogarive të interesuara të klasës 4 dhe 5. Në rast se eventualisht një shpenzim që duhet klasifikuar në këto llogari është regjistruar në një llogari tjetër të klasës 6 duhet të bëhet transferimi në llogaritë 671-678 qoftë drejtpërdrejt, qoftë nëpërmjet llogarisë 79 "Transferimi i shpenzimeve".

Llogaritë 653, 654, 656 dhe 657 s'mund të rigrupohen ose të bashkohen me njëra-tjetrën dhe as me llogari të tjera.

3. Shpenzimet financiare

Shpenzimet financiare (Përveç atyre të jashtëzakonshme) janë përbërës të rezultatit nga veprimtaria e zakonshme të njësisë ekonomike. Përfshihen ndonjë element (p.sh. shitja e aktiveve financiare) krahasimi i shpenzimeve financiare me të ardhurat financiare dhe nxjerrja që këtej e një rezultati të veçantë nuk ka kuptim. Regjistrimi tyre në llogari të veçanta është në funksion të analizës së rezultatit tërësor të njësisë ekonomike.

661. Shpenzime për interesa

Në debit të llogarisë 661 regjistrohet tërësia e interesave të paguara ose të maturuara që u përkasin ushtrimit kontabël të dhënë për huatë, detyrimet dhe veprimet financiare të kryera, duke u kredituar llogaritë e interesuara (168, 451, 455, 511, 518, 519).

662. Vlera kontabël e aktiveve të qëndrueshme financiare të shitura

Në debit të kësaj llogarie dhe në kredit të llogarisë përkatëse në klasën 2 (262, 263) regjistrohet vlera kontabël e aktiveve të shitura gjatë ushtrimit kur këto shitje kryhen në rrjedhën e zakonshme të veprimtarisë së njësisë ekonomike.

Çmimi i shitjes së këtyre aktiveve është i regjistruar në kredit të llogarisë 762.

663. Humbje nga kërkesat për arketim të lidhura me pjesëmarrjet

Llogaria 663 debitohet në kredit të llogarisë 267 për shumën e kërkesave për t'u arkëtuar nga njësitë ekonomike në të cilat njësitë ekonomike zotëron një pjesëmarrje, shuma këto që bëhen të paarkëtueshme për shkak të gjendjes së keqe financiare të debitorit apo të falimentimit të tij.

665. Minusvlera nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes

Për aktivet e qëndrueshme financiare rezultati nga shitjet ekspozohet, duke paraqitur nga njëra anë, vlerën kontabël bruto si shpenzime dhe, nga ana tjetër, çmimin e shitjes si të ardhura. Për aktivet financiare qarkulluese, përkundrazi, është parashikuar që të ekspozohet rezultati neto d.m.th. në përbërje të shpenzimeve kur është humbje ose në përbërje të të ardhurave (llogaria 765) kur është fitim.

Llogaria 665 debitohet pra për humbjen nga shitja duke u kredituar llogaria 512 "banka" ose 531 "Arka" për çmimin e shitjes së arkëtuar ose nga llogaria 465 në rast se arkëtimi do të kryhet më pas.

666. Humbje për këmbimet valutore

Në debit të kësaj llogarie regjistrohen:

- humbje të pesuara gjatë ushtrimit nga veprimet e mbyllura të kryera në monedha të huaja;
- diferencat negative të konvertimit në lekë të gjendjeve të monedhave të huaja në mbyllje të ushtrimit (Në arkë dhe në bankë).

668. Shpenzimet financiare të tjera

Në debit të llogarisë 668 regjistrohet çdo humbje apo minusvlere tjetër, që nuk klasifikohet në një llogari tjetër.

4. Shpenzimet e jashtëzakonshme

4.1 Natyra e shpenzimeve të jashtëzakonshme

Sipas karakterit të ngjarjeve ekonomike që i sjellin, mund të dallohen dy kategori të shpenzimeve të jashtëzakonshme:

a) Shpenzime që shkaktohen nga ngjarje të cilat në raport me kushtet e përgjithshme apo të zakonshme të mjedisit ku njësia ekonomike vepron, kanë karakter përjashtimor, d.m.th. nuk kanë përsëritje periodike dhe në përgjithësi nuk varen nga njësia ekonomike.

Humbjet nga fatkeqësi të ndryshme (tërmete, përmytje, zjarrë, vjedhje të përmasave të mëdha etj.) nga shpronësimet apo nga masa të tjera të autoriteteve shtetërore (psh zhvlerësimi i monedhës), mbyllja apo pushimi i veprimtarisë së degëve, njësive apo i sektorëve të veçantë e të tjerë janë disa nga shembujt me tipike të shpenzimeve të jashtëzakonshme.

b) Shpenzime që shkaktohen nga ngjarje të zakonshme në një ekonomi tregu, por efektet e të cilave janë mbi nivelet e zakonshme.

Mosarkëtimi i klientëve të qëndrueshëm, zhvlersimet e aktiveve të qëndrueshme nga ndryshime të menjëherëshme të papritura teknologjike, shitja e këtyre aktiveve në përmasa që i tejkalojnë nevojat e zakonshme të ripërtëritjes, riorganizim i prodhimit në përmasat mbi të zakonshmet (ndryshimet e strategjisë), shitja e pjesëmarrjeve etj. Janë nga ngjarjet me tipike që sjellin shpenzime të jashtëzakonshme.

Në pikëpamje praktike klasifikimi në shpenzime të jashtëzakonshme i humbjeve apo shpenzimeve të kategorisë së dytë është me shumë një çështje gjykimi e marrje vendimi nga organet e drejtimit të njësive ekonomike në varësi të kushteve konkrete ku veprojnë dhe të evoluimit të faktorëve ekonomike të përgjithshëm.

Si shpenzime të jashtëzakonshme konsiderohen gjithashtu shpenzimet e viteve të mepareshme që për shkakë harrese apo gabimesh nuk janë regjistruar në kontabilitet, pra nuk janë përfshirë në rezultatin e ushtrimeve përkatëse. Fjala është për gabime të ndjeshme. Nëse këto janë për shumën të parëndësishme mund të regjistrohen në ushtrimin kur zbulohet gabimi, si shpenzime të zakonshme.

4.2 Llogaritë dhe funksionimi i tyre

Llogaritë 671-678 debitojnë për elementet përkatëse të shpenzimeve në kredit të llogarive të interesuara të klasës 2, 3, 4 dhe 5. Në disa lloje shpenzimesh janë regjistruar paraprakisht në llogaritë e tjera të klasës 6 (p.sh. vlera kontabël e aktiveve të qëndrueshme, pagat etj.), këto transferohen në debi të llogarive 67, (671-678) drejtpërdrejt ose me ndërmjetësinë e një llogarie të posaçme 79, "Transferimi i shpenzimeve".

Llogaritë e sipërme dhe sidomos llogaria 678 mund të mbahen të analizuar sipas natyrës së shpenzimeve.

5. Tatime mbi fitimin. llogaria 694

Tatimi mbi fitimin është konsideruar në pikëpamje kontabël një shpenzim për njësine ekonomike, shumën e tatimit të llogaritur mbi fitimet e realizuara gjatë ushtrimit përbëjnë tatimin e kërkuar. Kjo shumë regjistrohet në mbyllje të llogarive vjetore, në debi të llogarisë 6941 dhe në kredit të llogarisë 444 "Shteti-tatim mbi fitimin".

Shumat e derdhura gjatë ushtrimit në formë paradhënie janë të regjistruara në debit të llogarisë 444. Mbetja e kësaj llogarie është objekt i rregullimeve të ardhshme në organet tatimore.

Dispozitat tatimore parashikojnë shpesh lehtësi (nxitje) të njësive ekonomike nëpërmjet zbatimit të tarifave më të ulta ose të përjashtimit nga pagimi i tatimit mbi fitimet është i kushtëzuar me përmbushjen e kërkesave të caktuara.

Në rastin e lehtësive të kushtëzuara duhet që njësia ekonomike të procedojë në krijimin e

¹ për funksionimin e kësaj llogarie shih paragrafin 5 të seksionit II të këtij kapitulli.

shumave të parashikuara me qëllim që t'i paraprihet ripagimit të shumave në rast të mospërmbushjes së kushteve të caktuara në dispozitat tatimore. Shuma e parashikuar regjistrohet në mbyllje të ushtrimit, në debit të llogarisë 695 “Lehtësi tatimore të kushtëzuara” dhe në kredit të llogarisë 151 “Shuma të parashikuara në tatime”.

SEKSIONI II TË ARDHURAT E USHTRIMIT

1. Kriteret e përgjithshme të klasifikimit

Klasifikimi kontabël i të ardhurave të ushtrimit dhe, mbi këtë bazë, caktimi i llogarive për regjistrimin e tyre është bërë në funksion të natyrës ekonomike, si dhe mbi këtë bazë, caktimi i llogarive për regjistrimin e tyre është bërë në funksion të natyrës ekonomike, si dhe në funksion të kërkesës së përcaktuar në ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” për të dalluar:

a) të ardhurat nga veprimtaria apo veprimtarite e zakonshme të njësisë ekonomike dhe midis këtyre:

- të ardhurat nga shfrytëzimi;

- të ardhurat financiare.

b) të ardhurat nga veprime apo ngjarje të tjera të jashtëzakonshme.

Brenda këtyre grupeve apo kategorive të ardhurat janë nënklasifikuar në bazë të karakteristikave të caktuara, për të mundësuar nxjerrjen e të dhënave me të hollësishme nga ato që paraqiten në pasqyrat financiare vjetore, në funksion të analizave dhe të kontrollit nga ana e njësisë ekonomike apo ta analizave në nivele makroekonomike (shih me poshtë listën e llogarive).

2. Të ardhurat nga veprimtarite e shfrytëzimit dha nga veprimtaritë e tjera të zakonshme

2.1 Klasifikimi kontabël

Janë të ardhurat që rrjedhin nga shfrytëzimi i faktorëve prodhues që disponon njësia ekonomike, qoftë në kuadrin e veprimtarive tipike të saj (prodhimi, tregtimi, shërbimet) qoftë si veprimtari anekse apo plotësuese. Këtu përfshihen gjithashtu disa të ardhura të tjera që analizohen në vijim.

Të ardhurat e shfrytëzimit janë klasifikuar për qëllime të ndjekjes kontabël, si më poshtë:

a) të ardhurat nga shitja në të tretë e produkteve, nga shitja e mallrave, si dhe nga dorëzimi i punimeve e kryerja e shërbimeve për të tretë, të cilat janë objekt i veprimtarisë tipike (profesionale) të njësisë ekonomike. Këto regjistrohen, sipas llojit të tyre në llogaritë 701–705.

b) të ardhurat nga shitjet e sendeve të cilat janë të destinuara, normalisht, për t'i shërbyer veprimtarisë së njësisë ekonomike. Për arsye homogjeniteti këto regjistrohen:

- në llogarinë 707, të ardhurat nga shitja e sendeve të aktiveve qarkulluese (materiale etj.);

- në llogarinë 752, të ardhurat nga shitja e aktiveve të qëndrueshme (Përveç atyre financiare).

c) të ardhurat nga venia në dispozicion e të treteve të elementeve të pasurisë dhe të personelit, si dhe shërbime të kryera për të tretët në cilesi të veprimtarisë anekse (plotësuese). për arsye homogjeniteti regjistrimi i këtyre të ardhurave është shpërndarë në llogaritë 708, 741.

d) të ardhura të tjera që njësia ekonomike realizon nga veprime të kryera me të tretët në kuadrin e veprimtarisë së zakonshme të saj. Këto regjistrohen:

- në llogarinë 751 kur kanë natyrën e transferimeve si kapital (kuota-pjesë e subvencioneve për investime);

- në llogaritë 754, 756, 757, 758 kur kanë natyrën e të ardhurave të zakonshme.

Në të ardhurat e shfrytëzimit përfshihen gjithashtu:

- subvencionet për mbulimin e diferencave të çmimeve ose të shpenzimeve të tjera të ushtrimit, të quajtura në tërësi subvencionë të shfrytëzimit. Për evidentimin e tyre është parashikuar llogaria 73 e cila sipas nevojave të njësisë ekonomike ndahet në llogari me tri shifra (731, 738);

- vlera (kostoja) e prodhimeve të stokuara gjatë ushtrimit (llogaritë 713, 714);

- vlera (kostoja) e prodhimit të aktiveve të qëndrueshme për nevojat të njësisë ekonomike, (llogaria 721–722);

- rimmarrja e shumave të parashikuara për zhvlerësime apo për rreziqe e shpenzime të krijuara në ushtrimin paraardhës të cilat rezultojnë mbi nevojat ose pa objekt (llogaria 781).

2.2 Funksionimi i llogarive

Llogaritë e shitjeve: llogaritë 701–707 kreditohen në debit të llogarive të klasës 4 (411

Kliente...) ose të llogarive të klasës 5 (515 “Banka”, 531 “Arka”) për vlerën e shitjeve të kryera gjatë ushtrimit. Vlera e shitjeve përcaktohet për shumën neto d.m.th. pa zbritjet që u akordohen klienteve mbi shitjet.

Nëse shitjet e kryera janë objekt i tatimit mbi qarkullimin, i akcizave apo i ndonjë tatimi tjetër të ngjashëm¹, shuma e tatimit shënohet veças në fature dhe regjistrohet drejtpërdrejt në kredit të llogarisë 445.

Llogarite e ndryshimit të gjendjeve: llogaritë 713–714 debitoen dhe kreditohen në korrespondim me llogaritë e gjendjeve të prodhimit në proces (331, 332, 333) dhe të produkteve (341, 342, 347) në vartësi të sistemit të inventarit të zbatuar nga njësia ekonomike, i përhershëm ose i ndermjetëm siç është trajtuar në kapitullin III.

2Mbetjet e llogarive 713 dhe 714 paraqitin ndryshimin global të vlerës së prodhimit të stokuar (mbetja kreditore) ose të destokuar (mbetja debitoare).

Sipas formës së zgjedhur në ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” për strukturën e llogarisë “Fitime dhe humbje” mbetja kreditore e llogarisë 713 (shesë stoku) paraqitet si e ardhur e ushtrimit. Mbetja debitoare (pakësim stoku) paraqitet si shpenzim i ushtrimit.

Llogarite e prodhimit të aktiveve të qëndrueshme: në kredit të llogarive 721 dhe 722 dhe në debit të llogarive përkatëse të klasës 2 regjistrohet kostoja e prodhimit të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe të trupëzuara që janë krijuar nga vetë njësia ekonomike për nevoja të saj (duke qenë regjistruar shpenzimet e kryera në llogarinë e klasës 6).

Në kredit të llogarisë 722 regjistrohen gjithashtu edhe kostot aksesore të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara që janë blerë nga njësia ekonomike, siç janë shpenzimet e transportit, të instalimit dhe të montimit të aktivitetit të blerë.

Llogarite e subvencioneve të shfrytëzimit: llogaritë 731 dhe 738 kreditohen për shumën e subvencioneve të marra duke u debituar llogaritë e likuiditeteve, këto llogari kreditohen, gjithashtu, në debit të llogarisë 441: Shteti – subvencionë të kontraktuara, por që nuk janë marrë deri në mbyllje të ushtrimit. Ky regjistrim që kryhet në mbyllje të ushtrimit duhet të jetë i mbështetur në sigurinë e arkëtimit të konfirmuar nga dhënësi i subvencionit.

Llogaritë e subvencioneve të tjera: Llogaria 751 kreditohet në debit të llogarisë 131 ose 138 për kuotën pjesë të subvencioneve për investime e cila përfshihet në rezultatin e ushtrimit.

Llogaritë e tjera: llogaritë e tjera të të ardhurave kreditohen si rregull në kohën e arkëtimit, në debit të një llogarie të klasës 5, megjithatë ato mund të regjistrohen në kredit të llogarive përkatëse dhe në debit të llogarive të klasës 4, Nëse janë, në parim, të sigurta për t’u marrë. të sigurta në parim do të thotë që debitori është i identifikuar dhe i lidhur me një angazhim kontraktual apo me një vendim gjyqësor.

3. Të ardhurat financiare

762. Të ardhura nga shitja e titujve të aktiveve të qëndrueshme financiare

Në kredit të llogarisë 762 dhe në debit të llogarive 462, 512 e 531 sipas rastit, regjistrohet çmimi i shitjes së titujve financiare të aktiveve të qëndrueshme të vënë në shitje nga njësia ekonomike për shkaqe të zakonshme.

Vlera kontabël e titujve të shitur regjistrohet për kundërparti në një llogari të shpenzimeve (662).

763. Të ardhura nga titujt e tjerë financiare

Në kredit të kësaj llogarie dhe në debit të llogarive të interesuara (267, 512, 531 etj.) regjistrohen shumën e dividendave të përfituara nga titujt e tjerë të aktiveve të qëndrueshme financiare (d.m.th. të ndryshëm nga ato të pjesëmarrjes) ose interesat nga kreditë financiare të dhëna.

764. të ardhura nga letrat me vlerë të vendosjes

Me përjashtim të shitjes së këtyre letrave dhe të plusvlerave nga vlerësimet në mbyllje të ushtrimit, në kredit të llogarisë 764 dhe në debit të llogarive të klasës 4 ose të klasës 5 regjistrohet çdo e ardhur e nxjerrë nga këto letra me vlerë.

765. Plusvlera nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes

¹ është fjala kryesisht për tatimin mbi vlerën e shtuar.

² Normat kontabël ndërkombëtare pranojnë që mbetjet debitoare (pakësimi i stokut) të paraqiten si pakësim i të ardhurave të ushtrimit.

Kur çmimi i shitjes është me i lartë nga vlera kontabël e letrave me vlerë të shitura diferenca (plusvlera) regjistrohet në kredit të llogarisë 765 krahas me debitimin e llogarisë 465 (ose 512 apo 531) dhe kreditimit të llogarisë inventariale të këtyre letrave në klasën 5.

766. Fitime nga këmbimi

Në kredit të kësaj llogarie regjistrohen:

a) fitimet e realizuara nga njësia ekonomike gjatë ushtrimit si rezultat i ndryshimeve të kurseve të këmbimit të monedhës;

b) diferenat e konvertimit të monedhave të huaja gjendje në mbyllje të ushtrimit (Në arkë dhe në bankë).

Llogaria 766 kreditohet në debit të llogarive të ndryshme në varësi të elementeve që gjenerojnë fitimet a diferenat.

767. Të ardhurat nga interesat

Interesat për kredidhëniet tregtare, depozitat monetare në llogari pranë bankave dhe, eventualisht, interesa të tjera regjistrohen në kredit të llogarisë 767 duke u debituar:

c) llogaritë e interesave të maturuar për t'u arkëtuar që figurojnë në listën e llogarive;

d) Llogari të klasës 5 kur regjistrohen për shumën të arkëtuar.

768. të ardhura financiare të tjera

Të ardhura ose plusvlera të tjera që nuk mund të klasifikohen në një nga llogaritë e tjera regjistrohen në kredit të llogarisë 768 dhe në debit të llogarive të interesuara.

4. Të ardhurat e jashtëzakonshme

Këto të ardhura përfshijnë kryesisht:

- të ardhurat që merren nga të tretët si kompensim i shpenzimeve të jashtëzakonshme (p.sh. dëmshpërblime dhe ndihma për fatkeqësitë, pagesat për shtetëzimet etj;

- të ardhurat nga shitja e titujve të pjesëmarrjes, apo nga shitja e elementeve të aktiveve të degeve, sektorëve e njesive që pushojnë veprimtarinë apo në rastë të ndryshimeve të tjera;

e) të ardhurat nga konstatimi i gabimeve në përcaktimin e rezultatit në ushtrimet paraardhëse;

f) të ardhura të tjera të jashtëzakonshme.

Llogaritë 771–778 kreditohen për shumën e të ardhurave të marra ose për t'u marrë në debit të llogarive të klasës 5 ose të klasës 4.

Të ardhurat e jashtëzakonshme janë konsideruar si kundërparti e shpenzimeve të jashtëzakonshme dhe si rrjedhojë, diferenca mes tyre përbën rezultatit të jashtëzakonshëm. Nëse disa nga këto të ardhura janë regjistruar paraprakisht në debit të llogarive të të ardhurave të zakonshme (të shfrytëzimit apo financiare) ato transferohen në llogaritë 771–778.

5. Llogaritë e transferimit të shpenzimeve

Në klasën 6 të llogarive duhet të regjistrohen, në parim, vetëm elementet e shpenzimeve të ushtrimit që marrin pjesë në formimin e rezultatit. Përkundrazi, veprimet që u përkasin investimeve ose vendosjeve në letrat me vlerë regjistrohen drejtpërdrejt në llogaritë e bilancit.

Por njësitë ekonomike nuk janë gjithmonë në gjendje të bëjnë një dallim të tillë në momentin kur bëjnë regjistrimet. Kështu që në shpenzimet gjenden të përfshira elemente që nuk u përkasin atyre, qoftë sepse do të shërbejnë për krijimin e aktiveve të qëndrueshme nga vetë njësia ekonomike për nevojat e saj, qoftë sepse disa shuma u përkasin të tretëve. Për më tepër, karakteri i zakonshëm apo i jashtëzakonshëm i disa shpenzimeve mund të mos njihet menjëherë.

Për qëllime qartësie është parashikuar që transferimi i këtyre shpenzimeve të kryhet përmes llogarisë së posacme 79, që luan të njëjtin rol si llogaria 72 për aktivet e qëndrueshme.

Përdorimi i kësaj llogarie duhet të jetë gjithsesi i kufizuar nga transferimet:

- për shpenzimet që u përkasin të tretëve;

- për shpenzimet për t'u shpërndarë në disa ushtrime (Këto transferohen për tërësinë e tyre dhe jo vetëm për pjesën që u takon ushtrimeve vijues);

- për shpenzimet që kalojnë nga njëri grup në tjetrin (nga shpenzime të zakonshme në të jashtëzakonshme ose nga shpenzimet financiare dhe anasjelltas).

Llogaria 79 kreditohet për shumën që transferohen në debit të llogarive të interesuara. Ajo mbahet e analizuar në funksion të grupimeve në llogarinë e rezultatit.

- 791 “Transferimi i shpenzimeve të shfrytëzimit”.

- 796 “Transferimi i shpenzimeve financiare”.

- 797 “Transferimi i shpenzimeve të jashtëzakonshme”.

Në llogarinë e rezultatit mbetjet e këtyre llogarive paraqiten si të ardhura bashke me rimarrjet e parashikuara (sistemi bazë) ose në postin “të ardhura të tjera” (sistemi i shkurtuar).

SEKSIONI III

SHUMAT E PARASHIKUARA PËR ZHVLERËSIME, PËR RREZIQE DHE SHPENZIME

1. Kategorite kryesore

Në zbatim të parimit të kujdesit, ligji “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” autorizon njësitë ekonomike të krijojnë në ngarkim të rezultatit të ushtrimit dy kategori apo grupe kryesore shumash të parashikuara:

- a) për zhvlerësimin e elementeve të aktivitetit;
- b) për rreziqe (humbjet) dhe shpenzime (detyrime).

Shumat e parashikuara për zhvlerësime u korrespondojnë pakesimeve të vlerave të elementeve të aktivitetit (minusvlerave) që rezultojnë nga shkaqe, efektet e të cilave nuk gjykohen si përfundimtare (te pakthyeshme)¹. Ato krijohen, si rregull, në masën e diferencës midis vlerës që figuron në kontabilitet dhe vlerës së inventarit (vlerë aktuale) të secilit e element të aktivitetit. Megjithatë masa e tyre mund të kufizohet kur ekzistojmë elemente kompensuese të përcaktuara në rregullimet kontabël, si dhe kur në periudhën midis datës së mbylljes së ushtrimit kontabël dhe datës së mbylljes së pasqyrave financiare vjetore ndodhin ngjarje të tilla që sjellin rikuperime (rikthime) të zhvlerësimeve.

Shumat e parashikuara për zhvlerësime evidentohen në mënyrë të dalluar, brenda çdo klasë të llogarive të aktiveve, në grupllogaritë me shifer fundore 9 (29, 39, 49 dhe 59) me nëndarjet e parashikuara në listën e llogarive të këtij Plani Kontabël (shih pjesa e parë, kapitulli V, paragrafi 3).

Shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime u korrespondojnë shtesave të pasiveve të kërkueshme të njësisë ekonomike, për një kohë më shumë ose më pak të gjatë, ose shpenzimeve që do të duhet të përballohen në të ardhmen por që për përballimin e tyre duhet të marrim pjesë disa ushtrime².

Këto përbëjnë shuma të parashikuara të natyrës pasive (të detyrimeve) dhe si të tilla evidentohen në klasën 1 të llogarive, specifikisht në grupllogarinë 15 me nëndarjet e saj të nivelit me 3 a 4 shifra (shih listën e llogarive).

2. Regjistrimet për shumat e parashikuara për zhvlerësime

Në kohën e krijimit të tyre shumat e parashikuara për zhvlerësime regjistrohen në debi të llogarive të shpenzimeve (681, 686, 687 me nëndarjet përkatëse) dhe në kredit të llogarive përkatëse të bilancit (29, 39, 49 dhe 59, me nëndarjet e parashikuara në listen e llogarive).

Shumat e parashikuara për zhvlerësime janë objekt i rregullimeve të njëpasnjëshme në mbyllje të çdo ushtrimi kontabël.

Në pikëpamje praktike shumat e parashikuara në ushtrimin paraardhës (pra që figurojnë në kontabilitet) krahasohen me shumat e parashikuara për zhvlerësim që duhet të krijohen për ushtrimin që mbyllet. Nga krahasimi mund të rezultojë:

- shumat e parashikuara në ushtrimin e mëparshëm të jenë më të vogla se shumat që duhet të krijohen për ushtrimin e dhënë. Në këtë procedohet në plotësimin e tyre për diferencën, e cila regjistrohet në debit të llogarive 681, 686, 687 dhe në kredit të llogarive 290-296, 391-396 etj.;

¹ Pakësimet e vlerave të aktiveve që rrjedhin nga shkaqe me efekte përfundimtare (të pakthyeshme) konstatohen me anë të amortizimeve për zhvlerësime. Shumat e parashikuara për zhvlerësime nuk korrigjojnë në mënyrë të drejtpërdrejtë vlerat kontabël të aktiveve, por paraqiten vecas në bilanc, si një shumë e zbritshme për secilin post, si dhe amortizimet.

² Nuk duhet të ngatërrohen:

a) Shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime me shpenzimet për t’u paguar të lidhura me detyrimet. Këto të fundit kanë prirjen e natyrshme të shndërrimit në detyrime dhe regjistrohen në llogari të klasës 4.

b) Shumat e parashikuara për shpenzime që duhet të shpërndahen në disa ushtrime me shpenzimet për t’u shpërndarë në disa ushtrime. këto të fundit janë shpenzime efektivisht të kryera. P.sh. në rastin e shpenzimeve për ndreqje themelore mund të procedohet në dy mënyra:

- duke i përfshirë në shpenzimet e ushtrimit para kryerjes së punimeve më shumta të parashikuara;
- duke i përfshirë në shpenzimet e ushtrimit pra kryerjes së punimeve me anë të kuotave të caktuara të llogaritura në formën e një amortizimi të shpenzimeve të kryera më parë (shpenzime për t’u shpërndarë...)

- shumat e parashikuara në ushtrimin e mëparshëm janë më të mëdha se shumat që rezultojnë të nevojshme në mbyllje të ushtrimit pasues. Diferencat konsiderohen të tepërta ose pa objekt dhe rimerren në rezultatin e ushtrimit me cilësinë e të ardhurave. Në këtë rast debitohe llogaritë përkatëse të shumave të parashikuara (290-296, 391-396 etj.) dhe kreditohen llogaritë 781, 786 dhe 787.

3. Regjistrimet kontabël për shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime

Krijimi i këtyre shumave, në mbyllje të ushtrimit, konstatohet në kontabilitet me regjistrimin në debit të llogarive të shpenzimeve (681, 686, 687 me nëndarjet përkatëse) dhe në kredit të llogarive 151–158.

Në kohën e realizimit të rrezikut ose të kryerjes së shpenzimit (lindjes së detyrimit) shumat e parashikuara të krijuara më parë rimerren në rezultatin e ushtrimit me cilësinë e të ardhurave, duke debituar llogaritë 151–158 dhe duke kredituar llogaritë 781, 786 ose eventualisht 787.

Nga ana tjetër, shpenzimet e ndodhura janë të regjistruara në debit të llogarive përkatëse të klasës 6 dhe në kredit të llogarive të interesuara sipas rregullit të përgjithshëm të regjistrimit për shpenzimet e ushtrimit¹.

Në përgjithësi krijimi i shumave të parashikuara për rreziqe e shpenzime paraqet vështirësi në pikëpamje praktike persa i përket, sidomos, vlerësimit. Ky duhet të rezultojë nga një shqyrtim i arsyeshëm i fakteve dhe i të dhënave statistikore të nxjerra. Shqyrtimet e mëposhtme japin disa elemente që duhen pasur parasysh.

Shumat e parashikuara për detyrime në konflikt

Krijohen kur ka konflikt me një palë të tretë dhe njësia ekonomike rrezikon të ndëshkohet. Ato duhet të ruhen në kontabilitet gjatë gjithë kohës që konflikti mbetet i pazgjidhur, por mund të rregullohet në funksion të elementeve që kanë ndërhyrë rishtazi. Pas kalimit të afatit të parashikimit shuma e parashikuar për detyrime në konflikt rimerret në rezultat.

Shumat e parashikuara për garanci të dhëna të tretëve

Shumat e parashikuara për garanci të produkteve të shitura duhet t'i korrespondojnë shitjeve të kryera efektivisht gjatë ushtrimit, afati i garancisë së të cilave mbaron në ushtrimin e ardhshëm. Vlerësimi i kësaj shumë duhet të rezultojë nga të dhëna statistikore që njësia ekonomike ka nxjerrë nga përvoja e vet ose nga përvoja e të tjerëve për artikuj identike. Shuma e parashikuar për garanci të dhënë të tretëve duhet të jetë e mbështetur në një angazhim të shkuar.

Shuma të parashikuara për shpenzime që duhen shpërndarë në disa ushtrime

Fjala është kryesisht për riparimet e mëdha, për të cilat njësia ekonomike s'praktikon llogaritje të amortizimeve². Krijimi i shumave të parashikuara duhet t'i përgjigjet kushteve që vijnë:

- të jenë të destinuara për të mbuluar shpenzime të mëdha, që nuk paraqesin karakter vjetor dhe nuk mund të përballohen vetëm nga ushtrimi gjatë të cilit ato kryhen;

- të jenë objekt i një programi në funksion të kohës së shërbimit të aktiveve të qëndrueshme, të cilave u referohen duke pasur parasysh riparimet e mëdha që do të kryhen. Këto shuma duhet t'u korrespondojnë, pra, shpenzimeve të parashikueshme dhe të lidhura me përdorimin e një aktivi të qëndrueshëm të dhënë.

SEKSIONI IV FITIMI OSE HUMBJA E USHTRIMIT

Rezultati i ushtrimit, fitimi ose humbja, përcaktohen si difference midis shumave të të ardhurave që rezultojnë të regjistruara në llogaritë 70–79 dhe shumës së shpenzimeve që rezultojnë të

¹ Ndryshe nga rregullimet e shumave të parashikuara për zhvlerësime, në këtë rast nuk pranohet që regjistrimet për rimarrje apo plotësim të shumave të krijuara me parë të bëhen për difference. Përkundrazi në kontabilitet duhet të konstatohen dy flukse:

- lindja e detyrimit që ka sjelle një shpenzim për ushtrimin e dhënë;

- anulimi i shumës së parashikuar që e ka plotësuar objektin e saj dhe që sjell një të ardhur.

² Parashikohet që normat e amortizimit të vendosen vetëm për pjesën për investime. Në këto kushte shpenzimet për riparimet e mëdha bëhen objekt të shpërndarjes së tyre në disa ushtrime:

a) ose përpara kryerjes së shpenzimeve me anë të shumave të parashikuara;

b) ose pas kryerjes së shpenzimeve me anë të kuote-pjesëve të shpërndarjes.

regjistruara në llogaritë 60–69, pasi të jenë kryer të gjitha operacionet për mbylljen e pasqyrave financiare vjetore.

Llogaritë 60–69 dhe 70–79 mbylljen me njëra-tjetrën në total dhe diferenca regjistrohet në llogarinë 121 “Fitime dhe humbje në debit ose në kredit, sipas rastit”.

Fitimi i përcaktuar Kështu është fitimi neto, duke qënë se tatimi mbi fitimet e konsideruara si një shpenzim për njësinë ekonomike është i përfshirë në nxjerrjen e rezultatit përmes llogarisë 69. Shuma e fitimit neto paraqitet në bilanc dhe përbën shumën e disponueshme nga ana e njësisë ekonomike, në pajtim me rregullimet ligjore apo statutore. të gjitha llogaritjet për shpërndarjen e fitimit bëhen mbi shumën neto të tij (pas zbritjes së tatimit).

Rezultati kontabël dhe rezultati tatimor

Rezultati i përcaktuar nga kontabiliteti i quajtur rezultat kontabël është pa baza për përcaktimin e rezultatit të tatueshem. Për të përcaktuar shumën e fitimit të tatueshëm është e nevojshme që fitimit kontabël t’i shtohen elemente të shpenzimeve të cilat, sipas dispozitave tatimore, nuk konsiderohen të zbritshem nga të ardhurat.

I tillë është rasti i shumave të amortizimeve të llogaritura mbi normat e njohura nga dispozitat tatimore, i disa shpenzimeve të tjera për të cilat janë vendosur kufizime tatimore (p.sh. ato për pritje dhe dhurata) e të tjera. Nga ana tjetër, për qëllime të tatimit, fitimi kontabël mund të korrigjohet, kur është rasti, edhe në zbritje.

Në përgjithësi rezultati kontabël është i pavarur nga rezultati tatimor, sepse ai duhet t’u përgjigjet normalisht nocionit ekonomik të shpenzimeve e të ardhurave dhe nevojës për të mbajtur e shtuar kapitalin e njësisë ekonomike. Rezultati tatimor përkundrazi ndikohet nga politikat financiare të cilat e modifikojnë rezultatin kontabël në rritje apo në zbritje.

64 KAPITULLI VII

DOKUMENTET KRYESORE TË PASQYRAVE FINANCIARE VJETORE

1. Rregullat e përgjithshme

Sistemet e paraqitjes së pasqyrave financiare vjetore janë:

- Sistemi bazë;

- Sistemi i shkurtuar;

Sistemi i shkurtuar është i zbatueshëm:

- nga njësitë ekonomike që do ta mbajnë kontabilitetin e tyre në bazë të parimit të arkëtimeve dhe të pagesave;

- nga njësitë ekonomike me një numër mesatar vjetor punëtorësh të përhershëm deri në 50 vetë dhe që nuk tejkalojnë njërin nga treguesit e mëposhtëm:

- a) të ardhurat vjetore nga veprimtaria 70 milionë lekë për shitjet e mallrave apo të produkteve dhe 23 milionë lekë për shërbimet, ose

- b) shuma neto e aktivit të bilancit në mbyllje të ushtrimit përkatësisht 35 milionë lekë dhe 12 milionë lekë.

Njësitë ekonomike paraqesin në bilanc dhe në llogarinë humbje dhe fitime vetëm grupet, rubrikat dhe postet për elementet që disponojnë, por duke respektuar strukturën dhe përmbajtjen e parashikuar në modelet e treguara në vijim.

Njësitë ekonomike duhet të paraqesin për çdo rast të bilancit dhe të llogarisë fitime dhe humbje, shifrat korresponduese të ushtrimit paraardhës (N – i).

Në të gjitha postet e bilancit që vënë në dukje kërkesa për t’u arkëtuar dhe detyrime për t’u paguar, shumat e paraqitura duhet të analizohen sipas afatit të mbetur për arkëtimin apo për pagimin e tyre:

- më pak se një vit nga data e mbylljes së ushtrimit;

- më shumë se një vit nga data e mbylljes së ushtrimit.

Kjo analize bëhet në pjesën e brendshme të bilancit (shumat në kllapa).

Njësitë ekonomike që mbajnë kontabilitetin e tyre në bazë të parimit të arkëtimin dhe të pagesave duhet të përfshijnë në bilancin vjetor:

- gjendjet e inventarit dhe të prodhimit në process;

- kërkesat për t’u arkëtuar dhe detyrimet për t’u paguar pas mbylljes së ushtrimit. këto përcaktohen dhe dokumentohen me anë të inventareve.

Shumat e treguara në bilanc dhe në llogarinë “Fitime dhe humbje” mund të jenë të rrumbullakosura në lekë (pa qindarkat).

2. Modelet e dokumenteve të pasqyrave financiare vjetore

Në vijim janë paraqitur:

- modeli i bilancit, modeli i llogarisë “Fitime dhe humbje”, si dhe modelet e pasqyrave të shifruara që janë pjesë të aneksit të pasqyrave financiare vjetore, sipas sistemit bazë. Të dhënat e tjera të aneksit të pasqyrave financiare vjetore paraqiten nga vetë njësitë ekonomike në pajtim me kërkesat e parashikuara në nenet 48–52 të ligjit “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”;

- modeli i bilancit dhe modeli i pasqyrës “Fitime dhe humbje” sipas sistemit të shkurtuar. Modelet e pasqyrave të shifruara që bëjnë pjesë në aneksin e pasqyrave financiare vjetore do të adoptohen nga vetë njësitë ekonomike nisur nga modelet e sistemit bazë. Të dhënat e tjera të aneksit paraqiten nga vetë njësitë ekonomike në pajtim me kërkesat e parashikuara në nenet 48–52 të ligjit “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”.

FORMA E BILANCIT

USHTRIMI N				USHTRIMI PARAARDHËS (NETO)		N - 1
AKTIVI	-	Bruto	-	Amortizime	-	Neto
			dhe shuma të parashikuara			
a	b	1	2	3 (1 – 2)		
PASIVI		USHTRIMI		USHTRIMI PARAARDHËS N – 1		

B I L A N C I

USHTRIMI

A K T I V I

Bruto

Amortizim

Sistemi bazë

Shuma të parashikuara

A

B AKTIVE TË QËNDRUESHME

I Aktive të qëndrueshme dhe të patrupëzuara

Shpenzime të nisjes

dhe të zgjerimit..... 201 2801

Shpenzime të kërkimeve të aplikuara

dhe zhvillimeve..... 203 2803

Koncesione, patenta,

licensa, marka etj..... 205 2805 2905

Fond tregtar..... 207 2807 2907

Të tjera..... 208 2808 2908

Pjesore.....(235) 237 -- --

II AKTIVE TË QËNDRUESHME

TË TRUPËZUARA

Toka (terrene)..... 211 2811 2911

Ndërtime..... 212 2812 2912

Instalime teknike, makineri,

Pajisje, instrumente e vegla.....	213	2813	2913
Mjete transporti.....		215	2815
Të tjera.....		216	2816
2918			2196
Aktive të qëndrueshme			
Në proces.....		232	2932
Parapagime dhe pagesa			
Pjesore.....		238	

III AKTIVE TË QËNDRUESHME

FINANCIARE

Pjesëmarrjet	() ()	261	2961
Kërkesa të lidhura			
me pjesëmarrjet	() ()	267	2967
Tituj të tjerë	() ()	262-263	2962-2963
Kredi	() ()	266	2966
Të tjera	() ()	265	2965

TOTAL I (I+II+III)

C AKTIVE QARKULLUESE

I GJENDJE TË INVENTARIT DHE NË PROCES

	Bruto	Amortizimi dhe Shuma të Parashikuara
Materiale të para dhe materiale të tjera.....	31-32	391-392
Prodhime (punime shërbimi)		
Në process.....	33	393
Produkte të ndërmjetme dhe të gatshme.....	34	394
Mallra.....	35	395
Parapagime dhe pagesa pjesore Të bëra me porosi () ()	409	

A K T I V I	Bruto	Ushtrimi amortizimi dhe shuma të parashikuara
II - KËRKESA PËR T'U ARKETUAR		
Kliente dhe llogari		
Të lidhura () ()	411, 413	
- të tjera () ()		
Kapital i nënshkruar, i kërkuar, i paderdhur () ()	456	
III - LETRA ME VLERË TË VENDOSJES, LIKUIDITETE E VLERA TË TJERA		
- aksionë të vetat	502	
Tituj të tjerë		
Likuiditete	512, 531	
Vlera të tjera		
IV - SHPENZIME TË REGJISTRUARA AVANCE	486	

TOTAL II (I+II+III+IV)		
D – AKTIVE të TJERA		
Shpenzime për t'u shpërndarë		
në disa ushtrime	TOTAL III	481
- të tjera	TOTAL IV	×
- Diferenca konvertimi	TOTAL V	476

TOTALI I PËRGJITHSHËM (TOTAL I+II+III+IV+V)

P A S I V I		Sistemi bazë	Ushtrimi	Ushtrimi
		Ushtrimi	Paraardhës	
A KAPITALET E VETA DHE				
FONDET E TJERA të VETAT				
i KAPITALET DHE REZERVAT				
- Kapitali: Nga ky i derdhur (1013) (1013)				101
- Parimet e lidhura me kapitalin			104	
- Diferenca nga rivlerësimi			105	
- Rezervat			106	
- Rezervat ligjore () ()		×	×	
- Rezervat statutore				
ose kontraktore () ()		×	×	
- Rezerva të tjera () ()		×	×	
- Fitime ose humbje të pashpërndara (humbjet)			107	
- Fitime ose humbje të ushtrimit			121	
- subvencionë për investime			131	138
II FONDE të TJERA të VETAT				
- Fondi i rezervës për zhvillim			111	
- Fondi i rezervës për shpërblim suplementar			112	
- të tjera			113, 118	
TOTALI (I+II)				
B SHUMA të PARASHIKUARA për RREZIQE E SHPENZIME				
- Shuma të parashikuara për rreziqe			151	
- Shuma të parashikuara për shpenzime			153, 157	158
TOTALI II				
C DETYRIME				
- Hua me obligacionë			161	
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()				
- Hua nga bankat dhe institucionet e tjera të kreditit				
			163	
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()				
Hua dhe detyrime të tjera financiare				
			165, 167	168
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()				
- Parapagime dhe pagesa pjesore të marra për porosi				
			419	
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()				

- Furnitore dhe llogari të lidhura	401	
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()		
- Detyrime tatimore dhe shoqërore		442, 444
Nga këto: mbi një vit () () nën një vit ()		
- Detyrime të tjera () () ()		

TOTAL III

P A S I V I	Sistemi bazë	
	Ushtrimi	Ushtrimi
Paraardhës		
D. TË ARDHURA të REGJISTRUARA		
AVANCE (IV)	487	
E. PASIVE TË TJERA (V)		
- Diferenca konvertimi pasiv	477	

TOTALI I PËRGJITHSHËM (TOTALI I+II+III+IV+V)

PASQYRA FITIME DHE HUMBJE

	Sistemi bazë	
	Ushtrimi	Ushtrimi
SHPENZIMET		
Paraardhës		
I. PAKËSIMI I GJENDJEVE		
TË PRODUKTEVE	71	
DHE PRODHIMIT NË PROCES		
TOTAL I		
II. SHPENZIMI E SHRYTËZIMIT		
1. Blerje mallrash	605	
Ndryshimi i gjendjeve	6035	
2. Blerje materialesh të para e materiale të tjera	601, 602	
Ndryshimi i gjendjeve	6031, 6032	
3. Blerje të tjera (të pastokueshme) dhe shërbime	604, 606, 607	
	608, 61, 62	
4. Shpenzimet e personelit pagat		
shpenzime shoqërore	64	
5. Tatime, taksa dhe derdhje të ngjashme	63	
6. Shpenzime të tjera	65	
a) Vlera kontabël neto e aktiveve të qëndrueshme të shitura	(652)	
b) Humbje nga mosarkëtimi i klienteve dhe debitoreve	(656)	
c) Të tjera		
7. Shuma të amortizimeve dhe shuma të parashikuara	681	
a) Shuma të amortizimeve të qëndrueshme		
b) Shuma të parashikuara për zhvlerësim të aktiveve të qëndrueshme	(6812)	
c) Shuma të parashikuara për zhvlerësime të		

aktiveve qarkulluese	(6813)
d) Shuma të amortizimit të shpenzimeve për t'u shpërndarë	(6816)
e) Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime	(6815)
8. Të tjera shpenzime	
TOTALI II (1+2+3+4+5+6+7+8)	

III. SHPENZIMET FINANCIARE

1. Shuma të parashikuara për zhvlerësime	686
2. Interesa dhe shpenzime të ngjashme	
3. Diferenca negative këmbimi	66
4. Minusvlera nga shitja e titujve të vendosjes	

TOTALI III (1+2+3+4)

IV. SHPENZIME TË JASHTËZAKONSHME 67

TOTALI I SHPENZIMEVE (I+II+III+IV)

V. REZULTATI I USHTRIMIT PARA TATIMIT FITIMI BRUTO

VI. TATIMI MBI FITIMIN

DHE DERDHJE TË NGJASHME

1. Tatim mbi fitimin	69
2. Derdhje të tjera mbi fitimin	

TOTALI VI (1+2)

VII. REZULTATI I USHTRIMIT për BALANCIM (FITIMI NETO)

TOTALI I PËRGJITHSHËM (I+II+III+IV+V+VI+VII)

PASQYRA FITIME DHE HUMBJE

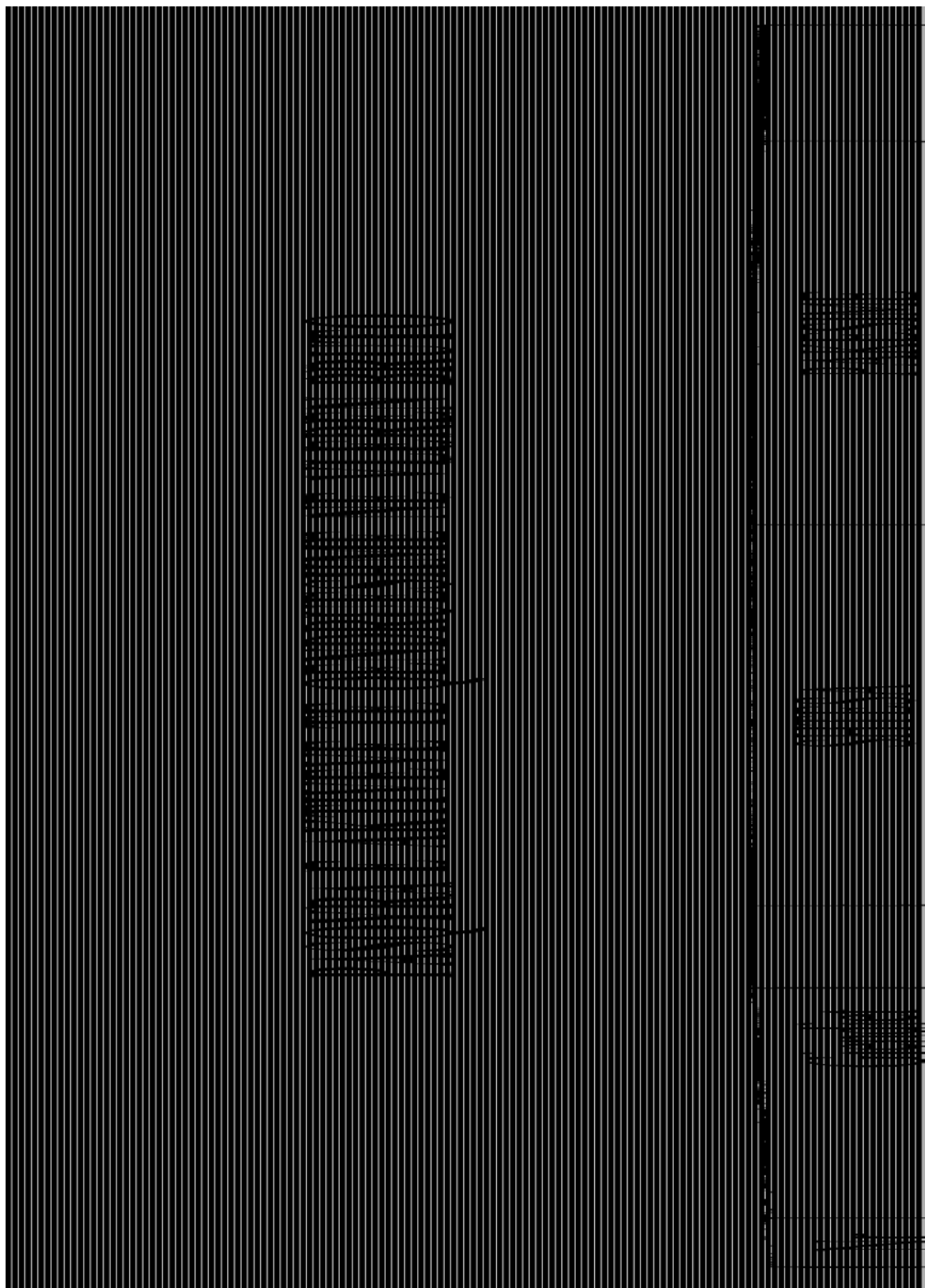
TË ARDHURAT	Ushtrimi	Sistemi bazë Ushtrimi paraardhës
TË ARDHURAT E SHFRYTEZIMIT		
1. Shitje mallrash	705	
2. Shitje produktesh		701, 702, 703
3. Shitje punime e shërbime		704
4. Të tjera shitje që hyjnë në shifrën e afarizmit		708
Nentotal A- Shifra neto e afarizmit Nga kjo eksporti () ()		(1+2+3+4)
5. Shtesa e gjendjes së produkteve dhe e prodhimit në process		71
6. Prodhimi i aktiveve të qëndrueshme		72
7. Subvencionë të shfrytezimit		73
8. Rimarrje e shumave të parashikuara të shfrytezimit		781
9. të ardhura të tjera	75	
a) Nga shitja e aktiveve të qëndrueshme		(752)
b) Nga arkëtimi i klienteve dhe debitoreve të parashikuar		
c) Të tjera	Llogari të tjera të grupit 75	
Nentotal B (5+6+7+8+9)		

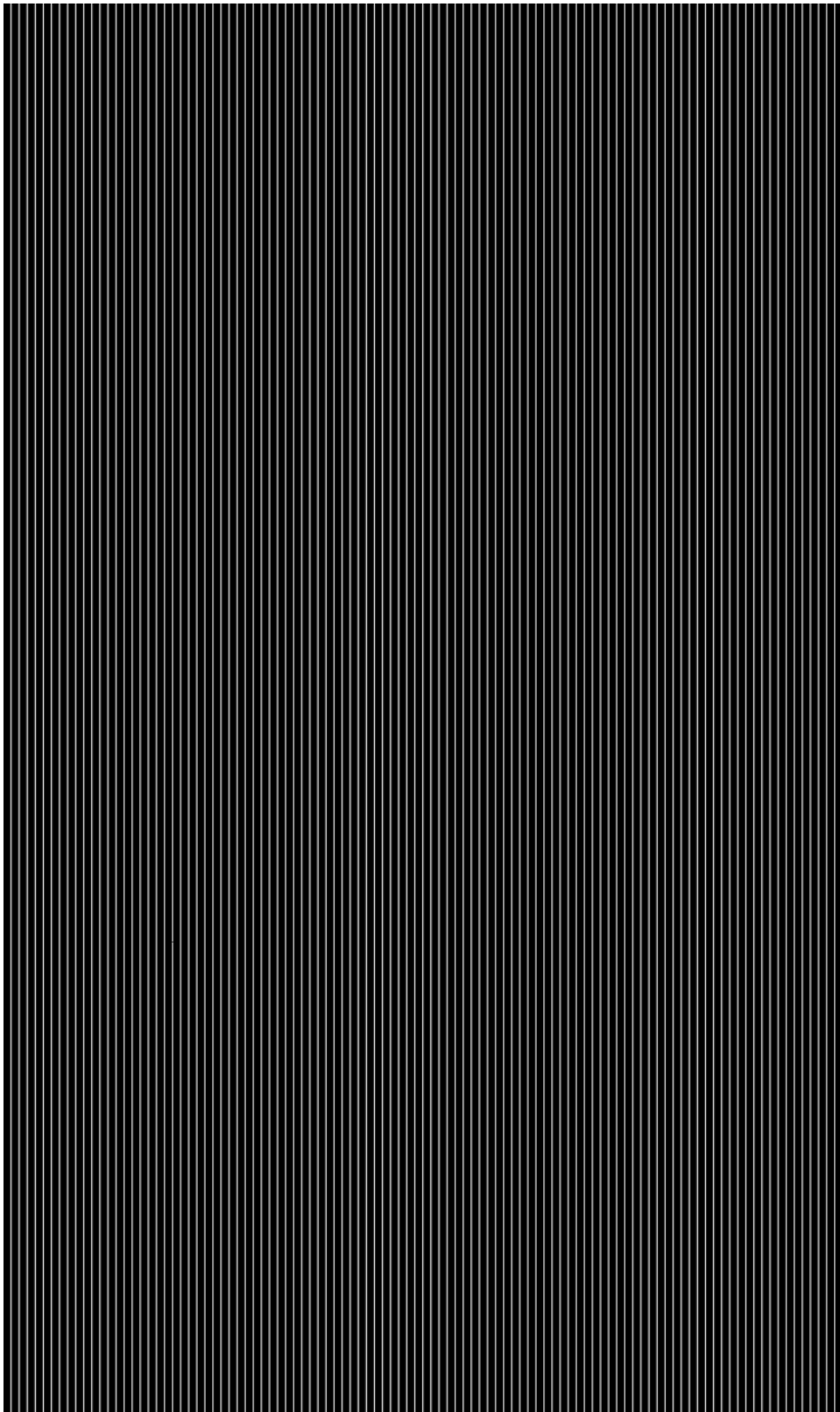
TOTAL I (Nentotal A+B)

II. TË ARDHURAT FINANCIARE	76	
1. Nga pjesëmarrjet		761
2. Nga titujt dhe kreditë e tjera		763, 764
3. Interesat e tjera dhe të ardhura të ngjashme		767
4. Rimarrje e shumave të parashikuara		768
5. Diferenca këmbimi positive		766
6. Plusvlera nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes		765

TOTAL II (1+2+3+4+5+6)

III. TË ARDHURA TË JASHTËZAKONSHME (TOTAL III)	77
TOTALI I të ARDHURAVE (I+II+III)	
IV. REZULTATI I USHTRIMIT PËR BALANCIM-HUMBJE	
TOTALI I PËRGJITHSHËM (I+II+III+IV)	





KAPITULLI VIII
PLOTËSIME DHE DISA VEPRIME TË VEÇANTA

65 SEKSIONI I
PLOTËSIME LIDHUR ME KONTABILIZIMIN E DISA ELEMENTEVE

1. Kontabilizimi i gjendjeve të inventarit

Kontabilizim i gjendjeve të inventarit i trajtuar në kapitullin III të këtij Plani kontabël është i mbështetur në “marrëveshjen” për të paraqitur në pasqyrën e rezultatit “flukset” e blerjeve të realizuara nga njësia ekonomike gjatë ushtrimit. Vellimi i blerjeve është një informate me interes për njësinë ekonomike dhe e kërkuar në paraqitjen e pasqyrave financiare vjetore nga ana e saj.

Kjo mënyrë kontabilizimi ka, Përveç këtij qellimi, avantazhin e thjeshtësisë. Por, nga ana tjetër, ajo nuk mundëson njohjen drejtpërdrejt të kostove të marrjes (çmim blerje + shpenzimet e tjera) të materialeve e mallrave të blera dhe presupozon për këtë qëllim ose mbajtjen e kontabilitetit analitik, ose përdorimin e mënyrave ekstra kontabël (përlllogaritje statistikore).

Për të siguruar njohjen kontabël të kostos së marrjes në kuadrin e kontabilitetit të përgjithshëm, me respektimin e kërkesës për informatën lidhur me blerjet në llogarinë “Fitim edhe humbje” njësia ekonomike mund të zbatojë skemën e kontabilizimit që trajtohet më poshtë.

Në rastin e inventarit të ndërmjetëm

Llogaria 30 e emërtuar “Blerja” vihet në funksionim si një llogari kostoje. Ajo analizohet në përputhje me klasifikimin e gjendjeve të inventarit të blerë:

- 301 Blerje materialesh të para;
- 302 Blerje materialesh të tjera (me ndarje të mëtejshme sipas grupeve);
- 303 Blerje objektsh inventari;
- 305 Blerje mallrash.

Gjatë ushtrimit kostoja e marrjes (çmimi i blerjes dhe shpenzimet e tjera) regjistrohet në debit të llogarive 301, 302 etj. Në korrespondim me llogaritë e të treteve (klasa 4) ose të pasqyrave financiare (klasa 5). Pas përcaktimit (njohjes) kjo kosto kalohet në debi të llogarive të shpenzimeve (601, 602 etj.) duke u kredituar llogaria 301, 302 etj.

Në mbyllje të ushtrimit pas përcaktimit të kostos totale (kostoja e gjendjeve në fillim të ushtrimit + kostoja e blerjeve gjatë ushtrimit) dhe shpërndarjes së saj midis materialeve të përdorura apo mallrave të shitura gjatë ushtrimit dhe atyre që janë gjendje në mbyllje të ushtrimit, kryhen dy regjistrime:

- kostoja e gjendjeve në fillim të ushtrimit transferohet nga krediti i llogarive 311, 312, 326 etj. në debi të llogarive 601, 602 etj;

- kostoja e gjendjeve në mbyllje të ushtrimit transferohet nga krediti i llogarive 601, 602 etj. Në debit të llogarive 311, 312 etj.

Në rastin e inventarit të përhershëm

Kostoja e marrjes së materialeve e të mallrave të blera regjistrohet: në debit të llogarive 301, 302 etj. dhe në kredit të llogarive të të treteve (klasa 4) e të llogarive financiare (klasa 5).

Veprimet e hyrjes d.m.th. të regjistrimit në llogaritë e magazinës kontabilizohen në debit të llogarive përkatëse 311, 312, 326 etj. dhe në kredit të llogarive të blerjeve 301, 302 etj. Vlerësimi në këtë rast bëhet sipas çmimeve të vendosura për mbajtjen e llogarive të magazinës (çmim blerje, çmim mesatar, kosto e marrjes e parashikuar).

Daljet gjatë ushtrimit kontabilizohen në kredit të llogarive 311, 312 etj. dhe në debit të llogarive të shpenzimeve 601, 602 etj.

Në mbyllje të ushtrimit, pas përcaktimit të kostos totale dhe shpërndarjes së saj midis sasive të përdorura apo shitura gjatë ushtrimit dhe sasive gjendje në mbyllje të ushtrimit, diferenca midis kostos së marrjes dhe çmimit të magazinimit, që u takon sasive të dala, regjistrohet në kredit të llogarive 301, 302 etj. dhe në debit të llogarive të shpenzimeve 601, 602 etj.

Diferenca midis kostos së marrjes dhe çmimit të magazinimit të gjendjeve në mbyllje të ushtrimit mbetet në debit të llogarive 301, 302 etj. Në bilanc ajo u bashkohet tepricave të llogarive përkatëse të gjendjeve 311, 312 etj.

Në të dyja rastet e sipërme kjo mënyrë kontabilizimi ka kuptim e interes në qoftë se pjesa më e madhe e shpenzimeve të tjera që hyjnë në koston e marrjes mund të përcaktohen sipas grupeve të

klasifikimit të gjendjeve të inventarit.

2. Ndjekja kontabël e ambalazheve të kthyeshme të dhëna me pagesë për garanci kthimi

Në rastin e zbatimit të një procedure të tillë njësia ekonomike furnitore vazhdon të mbetet pronare e ambalazhit të dorëzuar njësisë ekonomike blerëse dhe kjo e fundit nuk mund të regjistrojë ambalazhin e marrë në bilancin e saj.

Çmimi i garancisë për kthim regjistrohet:

- nga njësia ekonomike furnitore: në debit të llogarisë 411 “Kliente” dhe në kredit të llogarisë 419 “Kliente – kreditore”;

- nga njësia kliente: në debit të llogarisë 409 “Furnitore – debitore” dhe në kredit të llogarisë 401 “Furnitore”.

Me kthimin e ambalazhit në afatet e caktuara regjistrimi i sipërm kundërkalohe. Në mungesë të kthimit ai konsiderohet i shitur. Çmimi i dorezimit kthehet atehere në çmim shitjeje për njësitë ekonomike furnitore dhe në çmim blerjeje për njësinë kliente. Regjistrimet kryhen si te njëri ashtu dhe te tjetri në rendin e zakonshëm, duke pasur parasysh:

- Nëse ambalazhi është mbajtur në përbërje të aktiveve të qëndrueshme, rezultati i shitjes do të përcaktohet duke e kaluar çmimin e shitjes në kredit të llogarisë 752 dhe vlerën kontabël në debit të llogarisë 652 (Shih kapitullin e aktiveve të qëndrueshme);

- Nëse ambalazhi është mbajtur në përbërje të gjendjeve të inventarit vlera e ambalazhit të pakthyer trajtohet si shitje materialesh e furniturash.

Njësia ekonomike blerëse do të regjistrojë ambalazhin e pakthyer si blerje të aktiveve të qëndrueshme apo si blerje të gjendjeve të inventarit, sipas rastit.

Në rastet kur gjatë veprimeve të kthimit krijohen diferenca në vlerë, në plus ose në minus, këto konsiderohen për secilën palë përkatësisht, si të ardhura ose shpenzime të tjera të veprimtarisë rrjedhëse dhe regjistrohen në llogarinë 758 ose 658.

3. Ndjekja kontabël e konsumit të objekteve të inventarit

Objektet e inventarit zënë në kontabilitet një vend të ndërmjetem midis aktiveve të qëndrueshme të amortizueshme dhe materialeve. Normalisht për objektet e inventarit me afat perdorimi mbi një vit shuma e shpenzimit për një ushtrim të dhenë duhet të përgjigjet kuonsumit të tyre, i llogaritur sipas normave të parashikuara nga njësia ekonomike.

Nëse njësia ekonomike zbaton mënyren e konstatimit të shpenzimeve nëpërmjet konsumit të objekteve të inventarit, ajo duhet të verë në funksionim një llogari të posacme, brenda grupllogarive 32, me shifër 329, të analizuar si vijon:

329 – Konsumi i objekteve të inventarit;

3286 – Konsumi i ambalazhit;

3297 – Konsumi i inventarit të imët.

Shumat e konsumit vjetor regjistrohen në debi të llogarisë përkatëse të shpenzimeve 602 “Blerje materialesh të tjera të stokueshme” dhe në kredit të llogarisë 329 në nëndarjet përkatëse.

Daljet jashtë përdorimit të objekteve të inventarit regjistrohen në kredit të llogarisë 326, 327 etj. dhe në debi:

- të llogarisë 329 për shumën që i përgjigjet konsumit të objekteve të dala;

- të llogarisë 602 për shumën që mbetet;

- njësia ekonomike mundet, gjithashtu, të regjistrojë të gjithë vlerën e objekteve të dala në debit të llogarisë 329, duke bërë në mbyllje të ushtrimit rregullimet e duhura me anë të një konsumimi plotësues.

4. Kontabiliteti i veprimeve në monedha të huaja

4.1. Natyra e veprimeve dhe e diferencave të këmbimit

Fjala është për veprime në monedha të huaja që kryhen drejtpërdrejt nga njësia ekonomike, nga vendi ku ajo vepron, veprime që kryhen në kuadrin e veprimtarive të shfrytëzimit (blerje dhe shitje me jashtë), të investimit blerje aktivesh të qëndrueshme nga jashtë, ose teveprimtarive të mirefillta financiare (huamarrje në monedha të huaja, veprimet monetare më para në dorë ose me anë të llogarive bankare...)1.

¹ një grup tjetër veprimesh është ai i kryer nëpërmjet njësive të njësise ekonomike (filiale, degë, etj.) që gjenden në një vend të huaj.

Regjistrimi i këtyre veprimeve bën të nevojshem konvertimin e vlerave të tyre në lekë, që është monedha e mbajtjes së kontabilitetit dhe e paraqitjes së pasqyrave financiare vjetore nga ana e njësisë ekonomike.

Normalisht veprimet e kryera në monedhe të huaj, konvertohen gjatë ushtrimit me kursin e këmbimit të datës së kryerjes së veprimit. Megjithatë për arsye praktike përdoren shpesh kurse fikse, të përafërta me kurset reale (p.sh. për veprimet e arkës etj.).

Për veprimet e shitjes dhe të blerjes si kurs këmbimi i datës së veprimit mund të merret ai i datës së livrimit, i datës së faturimit, apo i datës së regjistrimit të faturës.

Për veprimet financiare kursi i këmbimit i korresponдон datës së likuidimit d.m.th. datës në të cilën kryhen pagimi i detyrimit ose arkëtimi i kërkesës apo edhe i datës kur kryhet shkëmbimi i drejtpërdrejtë i vetë monedhave.

Në një mënyrë të përgjithshme, diferencat e këmbimit perfaqësojnë ndryshimin midis vlerës së konvertuar në lekë të regjistruar fillimisht dhe vlerës së konvertuar në një datë të mëvonshme për të njëjtin veprim ose shumë, në monedhë të huaj, diferenca këto që rrjedhin nga ndryshimi i kursit të këtyre të fundit në raport me lekun.

Lidhur me trajtimin e diferencave të këmbimit një dallim duhet bërë:

- nga njëra anë, midis elementeve monetare dhe elementeve jomonetare;
- nga ana tjetër, midis diferencave të konstatuara gjatë ushtrimit dhe atyre në mbyllje të ushtrimit.

Si rregull diferencat e këmbimit nxirren e regjistrohen për elementet monetare, në të cilët përfshihen monedhat e huaja në arkë dhe në bankë, kërkesat për t'u arkëtuar dhe detyrimet për t'u paguar në monedhe të huaj, të rrjedhura nga veprime të shitblerjeve apo të kredidhënieve etj.

Elementet jomonetare siç janë sendet e blera, punimet dhe shërbimet regjistrohen për vlerën e tyre të konvertuar sipas kursit të këmbimit të datës së kryerjes së veprimit. Kjo vlerë konsiderohet në respektim të metodës së kostos historike, si përfundimtare¹.

Për llogaritë me të tretët, Nëse likuidimet bëhen gjatë ushtrimit ku janë kryer veprimet, diferenca e këmbimit mes shumës së regjistruar fillimisht dhe shumës së likuidimit përbën fitim ose humbje nga këmbimi dhe përfshihet në rezultatin e ushtrimit. Kur likuidimi nuk bëhet brenda ushtrimit ku është kryer veprimi, diferenca mes vlerës së regjistruar e vlerës që rezultojnë nga konvertimi me kurset e këmbimit në mbyllje të ushtrimit, përbën fitim ose humbje nga këmbimi.

Fitimet nga këmbimi konsiderohen neutrale për rezultatin e ushtrimit, humbjet nga këmbimi përfshihen në respektim të parimit të kujdesit, në rezultatin e ushtrimit nëpërmjet një shumë të parashikuar për rreziqe². Për të vënë në dukje pozicionin e këtyre fitimeve dhe humbjeve ato regjistrohen në llogari të pritjes dhe paraqitjes në bilanc, në postet “Diferenca konvertimi aktive” dhe “Diferenca konvertimi pasive”.

Fitimet ose humbjet nga këmbimi që u korrespondojnë gjendjeve të monedhave të huaja në mbyllje të ushtrimit (Në arke, në banke...) eventualisht edhe të letrave me vlerë menjehere të shitshme, përfshihen në rezultatin e ushtrimit.

4.2 Kontabilizimet për veprimet e kryera në monedha të huaja

Në pikëpamje teknike regjistrimet për vlerat e konvertuara në lekë të veprimeve të kryera në monedha të huaja nuk kanë ndonjë ndryshim nga regjistrimet e trajtuara në këtë plan kontabël. Kështu në rastin e një blerjeje në monedhe të huaj dhe të shlyerjes së detyrimit brenda ushtrimit, regjistrimet kontabël do të ishin siç tregohet në shembullin që vijon:

Shembull 1

1. Blerje mallrash USD 6000. Kursi i këmbimit i datës së veprimit USD/lekë 1:105. Shuma e konvertuar $6000 \times 105 = 630\,000$ lekë.

2. Shlyerja e faturës në USD 6000. Kursi i këmbimit në datën e likuidimit USD/lekë 1:103.

¹ Megjithatë në normat kontabël parashikohen raste të vecanta kur kjo vlerë mund të korrigjohet për të marrë parasysh ndryshimin e kurseve të këmbimit. Fjala është gjithnjë për gjendjet e materialeve të mallrave etj. në vendin ku gjendet njësi ekonomike dhe jo për ato që gjenden pranë filialeve apo degeve të vendosura jashtë.

² Duke qenë se këto humbje merren parasysh në rezultatin e ushtrimit, jo drejtpërdrejt, por nëpërmjet një shumë të parashikuar, konsiderohet që edhe ato, sikurse fitimet nga këmbimi, mbeten neutrale ndaj rezultatit të ushtrimit.

Shuma e konvertuar 618 000 lekë.

Diferenca e këmbimit 1-2= 12000

(630 000 - 618 000)

512	401	601
Banka - dollarë/lekë	Furnitorë	Blerje
(1)	630 000	630 000

(2) 618 000 630 000

786

Fitime nga këmbimi

12000 (2)

Detyrimet e pashlyera në mbyllje të ushtrimit konvertohen në lekë me kursin e mbylljes (të fundit) dhe diferencat e këmbimit kalojnë në llogarinë 476 ose 477, sipas rastit.

Shembull 2

Detyrime ndaj furnitoreve në 4000 USD, të regjistruar në kohën e kryerjes së veprimit me kursinë këmbimit 1:103

$4000 \times 103 = 412\,000$

1. Kursi i këmbimit në mbyllje të ushtrimit 1:107

1/a – Detyrimi i konvertuar $4000 \times 107 = 428\,000$

1/b – Humbja e mundshme nga këmbimi 16 000

401

Furnitore

476

Diferenca konvertimi

Aktive

Gjendja

412 000

(1) korrigjimi

16 000

16 000

158

Shuma e parashikuar

686

Humbja nga këmbimi I

(1) Shuma e parashikuar

16 000

16 000

Me çeljen e llogarive për vitin pasardhës regjistrimi i kryer në debi të llogarisë 476 dhe në kredi të llogarisë 401 kundërkalohe dhe ndjekja kontabël e shlyerjes bëhet në rrugën e zakonshme.

Diferencat e konvertimit të gjendjeve të monedhave të huaja në mbyllje të ushtrimit përfshihen drejtpërdrejt në rezultat me regjistrimet siç tregohet në shembullin më poshtë:

Shembull 3

1. Gjendje në llogari pranë bankës 15 000 USD me vlerat e konvertuara gjatë ushtrimit = 1 590 000 lekë;

- kursi i këmbimit i mbylljes së ushtrimit USD/lek:

1:110

- vlera e konvertuar në mbyllje të ushtrimit:

$15\,000 \times 110 = 1\,650\,000$

- diferenca e konvertimit (fitim) = 60 000

$(1\,650\,000 - 1\,590\,000)$

2. Gjendje në arkë 1000 DM me vlerat e konvertuara gjatë ushtrimit = 68 000 lekë;

- kursi i këmbimit në mbyllje të ushtrimit DM/lek 1:63;

$1000 \times 63 = 63\,000$ lekë

- diferenca e konvertimit (humbje) = 5 000 lekë

$(63\,000 - 68\,000)$.

686 / 786

Banka USD/ lekë

Llog. e rezultatit

Debit

Kredit

USD Lek Lek / USD

Gjendje 15 000 1 590 000

Diferenca - 60 000

60 000

Mbetje 15 000 1 650 000

531

Llog. e rezultatit

Arka DM/lek

686 786

Debit

Kredit

DM

Lek

Lek

DM

Gjendje 1000 68 000

Diferenca - - 5000 - 5000

Mbetja 1000 63 000

Ndjekja kontabël e veprimeve në monedha të huaja dhe e gjendjeve që rezultojnë prej tyre sjell dy probleme kryesore specifike:

Së pari, procedura që duhet zbatuar.

Së dyti, zgjidhja kontabël e rasteve të shkëmbimit të monedhave me njëra-tjetrën dhe e ndërkëmbimit të veprimeve (blerja në një monedhë dhe shtypja në një monedhë tjetër).

Në përgjithësi njihen dy procedura kryesore të ndjekjes kontabël të monedhave të huaja dhe të veprimeve të kryera me to.

Procedura e kontabilitetit njemonedhesh. Në këtë rast veprimet kontabilizohen drejtpërdrejt për vlerën e konvertuar në lekë. Por, njëherazi, regjistrohet edhe shuma në monedhën e huaj përkatëse, si një regjistrim shoqërues.

Me fjalë të tjera regjistrimet kryhen në të dyja vlerat, për vlerën e konvertuar në rrugë kontabël, për vlerën në monedhën që është kryer veprimi në rrugë ekstrakontabël (pa artikull kontabël).

Në llogaritë përkatëse figurojnë kështu dy vlerësime, siç është treguar në skemën e shembullit 3 më sipër.

Procedura e kontabilitetit disamonedhësh

Në këtë rast bashkëekzistojnë llogari paralele për veprime dhe gjendje të një natyre, por të shprehura në monedha të ndryshme.

Në zbatim praktik kjo procedure mund të shprehet kështu:

- elementet jomonetare (mallrat, materialet etj) regjistrohen për vlerat e konvertuara në lekë.

Në fakt këto elemente nuk janë objekt konvertimi në mbyllje të ushtrimit dhe është pa dobi ruajtja në kontabilitet e vlerës se tyre në monedhe të huaj;

- llogaritë e të ardhurave dhe të shpenzimeve mbahen për shumat e konvertuara në lekë, në zbatim të rregullit të kontabilizimit sipas kursit të këmbimit të datës së kryerjes së veprimit;

- llogaritë për elementet monetare (likuiditetet dhe detyrimet) mbahen në monedhat e huaja përkatëse. Konvertimi në lekë bëhet në fund të periudhave të caktuara (sipas ligjit “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” në fund të muajit dhe në mbyllje të ushtrimit) sipas kurseve re vendosura.

Kjo procedurë thjeshtëson punën sëpsë nuk kërkon regjistrimin veprim për veprim të vlerave të konvertuara.

Por nga ana tjetër, nuk mundëson nxjerrjen në pah të diferencave të konvertimit (aktive dhe pasive), megjithatë ajo mund të zbatohet për llogaritë e likuiditeteve (në arkë dhe në bankë) me qëllim që ndjekja e gjendjeve dhe e levizjeve të monedhave të huaja të mos bëhet ekstarkontabel.

PROCEDURA E KONTABILITETIT NJËMONETAR

Diagram illustrating the flow of funds between three banks:

- Banka dollarë/lekë**
 - Debit: USD (11), (2) 2500
 - Kredit: Lek 66000, Lek 6000
- Banka lekë**
 - Debit: USD 660 000
 - Kredit: Lek 660 000
- Banka D.M./lekë**
 - Debit: DM 280 000
 - Kredit: Lek 686, DM 5000

Arrows indicate the flow of funds: from Banka dollarë/lekë to Banka lekë, and from Banka lekë to Banka D.M./lekë. A dashed arrow points from the bottom of Banka dollarë/lekë to the bottom of Banka D.M./lekë.

Rezultati

(2) 5000

PROCEDURA E KONTABILITETIT DISAMONETAR

512 Banka USD (1) 6000 1812 Lidhje USD/lek 6000 1814 Lidhje USD/DM 660 000 1811 Lidhje lek/USD 660 000 512 Banka Lekë (2) 2500 2500

512 Banka DM 1813 Lidhje DM/USD

5445

5000		5000	
↑		↑	
Lidhje USD / lekë		Lidhje lekë / USD	
Mbetjet	6000	660 000	
Konvertimi në lekë	696 000		
(6000 × 116)			
Mbyllja	696 000	660 000	
		Llog. 686 ose 786	
		Rezultati	
		36 000	
1814			
Lidhje USD / DM		Lidhje DM / USD	
Mbetjet	2500	5000	
Konvertimi në lekë			
(2500×116)	290 000	285 000	(5000×57)
Mbyllja	290 000	285 000	
		Rezultati (786)	
		5 000	

RASTI I NDERKËMBYESHMËRISË SË VEPRIMIT

Shembull

1. Blerje në dollarë = 5000 USD. Kursi i këmbimit në datën e veprimit USD/lekë 1:108.

Vlera e konvertuar $5000 \times 108 = 540\,000$ lekë.

2. Shlyerja e detyrimit në lekë me kursin e këmbimit USD/leke 1:110 = 550 000 lekë.

Procedura e kontabilitetit njëmonedhësh

512	401	601	
Blerje	540 000	540 000	
	Shlyerja	550 000	540 000
		Rezultati (686)	
		10 000	

Procedura e kontabilitetit disa monetar¹

	401	601	1811	512
USD	USD	Lidhje lekë/USD	Banka-lekë	
Blerje	5000	5000		
401		1812		
USD		Lidhje USD / lekë		

¹ Edhe në këtë rast llogaritë e lidhjes në monedhe të huaj konvertohen në lekë dhe mbyllen me njëra-tjetrën duke bërë njëherazi edhe sistemimin e diferencave eventuale.

Shlyerje 5000

5000 550 000

550 000

SEKSIONI II KONTABILIZIMI I DISA VEPRIMEVE TË VEÇANTA

1. Tatimi mbi vlerën e shtuar

1.1 Parimet e përgjithshme

Për njësinë ekonomike tatimi mbi vlerën e shtuar përfshin dy elemente të dalluara nga njëri-tjetri dhe secili me rregullat e veta:

a) njëri element i përket funksionit të blerjeve të njësisë ekonomike (materiale, mallra, punime e shërbime) dhe quhet regjimi i TVSH-së që njësia ekonomike u paguan furnitorëve ose të tretëve për blerjet që janë objekt i TVSH i kthehen asaj nga buxheti i shtetit. Nëse dispozitat tatimore përjashtojnë nga mbulimi buxhetor sende apo punime e shërbime të caktuara, atëherë ky element zbërthehet për njësinë ekonomike në:

- TVSH e zbritshme
- TVSH e pazbritshme

b) Elementi tjetër i përket funksionit të shitjes së njësisë ekonomike (produkte, punime e shërbime). Ky quhet regjimi i TVSH se mbledhshme.

Shuma e TVSH që njësia ekonomike arkëton nga klientet për shitjet e kryera mblidhet prej saj për llogari të buxhetit të shtetit.

TVSH e mbledhshme nuk përfshihet në të ardhurat nga shitja dhe TVSH e zbritshme nuk përfshihet në shpenzimet e njësisë ekonomike. Duke qenë se këto veprime kryhen me urdhër dhe për llogari të buxhetit të shtetit ato regjistrohen në llogari të klasës 4 (445), përkatësisht si detyrim dhe si kërkesa për t'u arkëtuar.

TVSH e pazbritshme, përkundrazi, konsiderohet një element i kostos së sendit të blerë nga njësia ekonomike apo i shërbimit që i është kryer nga një i tretë.

1.2 Kontabilizimi i TVSH së zbritshme

Duke qenë një kërkesë për t'u arkëtuar mbi buxhetin e shtetit TVSH e zbritshme regjistrohet në debi të llogarisë 445. Regjistrimi kryhet në mbështetje të faturave të blerjeve dhe në formën e plotë artikulli kontabël është:

Në rastin e blerjeve të aktiveve të qëndrueshme debitoen: - llogaria përkatëse e aktiveve të qëndrueshme (211, 212, 231 etj.) për shumën e faturës minus shumën e TVSH; - llogaria 445 për shumën e TVSH;

Kreditohe: - llogaria 404 "Furnitore për aktivet të qëndrueshme" për shumën gjithsej.

Në rastin e blerjeve të tjera, punimeve dhe shërbimeve.

Debitohen:

- llogaritë përkatëse të blerjeve ose të shpenzimeve (601, 602...611... etj.) për shumën e faturës pa TVSH.

- Llogaria 445 për shumën e TVSH

Kreditohe:

- Llogaria 401 "Furnitore" për shumën totale të faturës.

1.3 Kontabilizimi i TVSH së mbledhur

Duke qenë një detyrim ndaj buxhetit të shtetit TVSH e mbledhur regjistrohet në kredit të llogarisë 445.

Regjistrimi mbështetet në faturen e shitjeve dhe në formën e tij të plotë artikulli kontabël është:

Debitohen:

- Llogaria 411 "kliente" për shumën gjithsej të fatures (TVSH përfshirë)

Kreditohe:

- Llogaria përkatëse e shitjeve ose të ardhurave (701 etj.) për shumën e faturës pa TVSH.

- Llogaria 445, për shumën e TVSH të llogaritur mbi shitjet.

1.4 Skema e plotë e kontabilizimeve

Nënndarjet e llogarisë 445 “Tatimi mbi vlerën e shtuar”

Për një ndjekje kontabël të veçuar (dalluar) të marrëdhënieve midis njësisë ekonomike dhe buxhetit të shtetit lidhur me tatimin mbi vlerën e shtuar llogaria 445 analizohet:

4453 “TVSH për t’u derdhur”;

4454 “TVSH për t’u marrë”;

4456 “TVSH e zbritshme”;

4457 “TVSH e mbledhur”;

4458 “TVSH për t’u rregulluar ose në pritje.

Llogarite e njësisë ekonomike me buxhetin e shtetit për TVSH ndërtohen, normalisht, mbi bazën e kompensimit midis shumave të mbledhura dhe shumave të zbritshme. Kështu që periodikisht në afatet e vendosura, krahasohen shumat e regjistruara në llogaritë 4457 dhe 4456 dhe bëhen rregullimet për diferencat përkatëse.

Llogaria 4456: E debituar për shumat e TVSH të zbritshme (Shih më sipër p.1.2).

Llogaria 4456: mbyllet periodikisht me llogarinë 4457 duke e kaluar diferencën:

- në kredit të llogarisë 4453, Nëse shuma e TVSH së mbledhur është me e madhe se shuma e TVSH së zbritshme.

- në debit të llogarisë 4454, në rastin e kundert.

Llogaria 4457: E kredituar për shumat e TVSH se mbledhshme (shih me sipër p.1.3). Mbyllet periodikisht me llogarinë 4456, duke u kaluar diferenca në kredit të llogarisë 4453 ose në debit të llogarisë 4454, siç është treguar me sipër.

Llogaria 4453: Kjo llogari merr në kredit shumën e TVSH që njësia ekonomike duhet të derdhe në buxhetin e shtetit, shumë kjo që rezulton si diferencë midis shumave të TVSH së mbledhur të regjistruara në kredit të llogarisë 4457 dhe shumave të TVSH së zbritshme të regjistruara në debit të llogarisë 4456.

Derdhja e kësaj shumë në buxhet regjistrohet në debit të llogarisë 4453 dhe në kredit të llogarisë 512 ose 531.

Llogaria 4454: Kjo llogari merr në debit shumën e TVSH që duhet të merret nga buxheti i shtetit, shumë kjo që rezulton si diferencë midis shumave të TVSH së mbledhur dhe shumave të TVSH së zbritshme.

Llogaria 4454 kreditohet në debit të llogarisë 512 për shumat e marra nga buxheti i shtetit ose në debit të llogarisë 4453 në rastet kur pritjet të kompensohet me shumat e TVSH për t’u derdhur.

Llogaria 4458 “TVSH për t’u rregulluar ose në pritje”

Kjo llogari vihet në funksionim në mbyllje të ushtrimit dhe lidhet:

- nga njëra anë me faturat e pambërritura nga furnitore të cilat për qëllime të përcaktimit të rezultatit të ushtrimit kontabilizohen si shpenzime për t’u paguar (debitohen llogaritë e shpenzimeve (klasa 6) dhe kreditohen llogaritë e furnitoreve 408).

- nga ana tjetër, për shitjet e pafaturuara blerësve, të cilat për qëllime të përcaktimit të rezultatit të ushtrimit kontabilizohen si të ardhura për t’u marrë (debitohen llogaritë e klienteve 418 dhe kreditohen llogaritë e interesave në klasën 7).

Në qoftë se regjistrimet e sipërme kryhen për shuma që përfshijnë TVSH e zbritshme apo TVSH e mbledhur, sipas shumave të llogaritura këto të fundit kalohen në llogarinë 4458, përkatësisht në debit dhe në kredit të kësaj llogarie.

Në kohën e marrjes së faturës për blerjet apo të hartimit të faturës për shitjet, kryhen rregullimet e nevojshme në kundërparti me llogarinë 4456 dhe 4457, përkatësisht.

2. Kontabilizimet për koncesionet¹

2.1 Natyra dhe elementet përbërëse të koncesionit

Kontrata e koncesionit është një marrëveshje sipas së cilës një person juridik e së drejtës publike (koncesiondhënësi) i jep një personi tjetër, juridik ose fizik, privat apo shtetëror, (koncesionmarrësi) një të drejtë ekskluzive për të përdorur ose shfrytëzuar sende apo pasuri publike;

Një kontratë koncesioni lidhet me pajtim me dispozitat ligjore në fuqi dhe përmban mjaft elemente. Nder këto kontabilitetin e interesojnë:

¹ Ekzistojnë lloje të ndryshme kontrata të koncesioneve të cilat sjellin specifika edhe në kontabilizimet. Këtu trajtohet një rast disi i përgjithshëm.

- vënia në dispozicion të koncesionmarrësit nga koncesiondhënësi të sendeve ose të pasurive publike bëhet për një kohëzgjatje të përcaktuar;

- përdorimi i sendeve ose shfrytëzimi i pasurive të fushës publike kryhet me riskun dhe humbjet e koncesionmarrësit.

- detyrimin e koncesionmarrësit, kur është rasti, të bëjë instalimet e nevojshme ose të sigurojë mirëmbajtjen dhe ripërteritjen e atyre ekzistuese, sipas kushteve të fiksuara në kontratë;

- dorëzimin në mbarim të afatit të caktuar koncesiondhënësit nga koncesionmarrësi të aktiveve ose të instalimeve kundrejt pagesës ose jo;

- shpërblime koncesiondhënësit nga koncesionmarrësi për përdorimet (konsumet) e koncesionit me anë të pagesave sipas tarifës së caktuar me kontratë ose me dispozitë.

2.2 Regjistrimet në kontabilitet

Megjithëse koncesionmarrësi nuk fiton të drejtën e pronësisë, ai duhet të regjistrojë në aktivin e bilancit të tij të gjitha sendet e marra nga koncesiondhënësi për përdorim. Ky regjistrim është i natyrës memoriale (venie në dukje) dhe është i shkëputur nga elementet e tjerë të aktivit dhe të pasivit të bilancit. për këtë qëllim, brenda grupit të llogarive 22 të lëna rezervë në këtë plan kontabël, vihen në funksionim:

- llogaria 220 “Aktive të qëndrueshme të vendosura në koncesion”- Llogaria aktive.

- llogaria 229 “Të drejta të koncesiondhënësit”- Llogaria pasive.

Aktivet e qëndrueshme të vëna në dispozicion nga koncesiondhënësi të vlerësuara me çmuarje, regjistrohen në debit të llogarisë 220 dhe në kredit të llogarisë 229.

Në mbarim të koncesionit ky regjistrim kundërkalohe (llogaritë 220 e 229 mbyllet me njëra-tjetrën).

Për të përmbushur detyrimin për kthimin koncesiondhënësit të aktiveve të vëna në dispozicion në gjendje të mirë, koncesionmarrësi merr përsipër, si rregull, t’i derdhe koncesiondhënësit shumën e amortizimit për zhvlerësim të caktuar për llogari të tij.

Shuma e amortizimit për zhvlerësim regjistrohet në debit të llogarisë përkatëse në klasën 5 dhe në kredit të llogarisë 175 “Detyrime të lidhura me koncesionin”.

Nëse shumat e amortizimeve për zhvlerësim rezultojnë të pamjaftueshme për ripërtëritjen e aktiveve të qëndrueshme në masën e vlerës së zëvendësimit, koncesionmarrësi proceson në llogaritjen e shumave të parashikuara për ripërtëritje. këto regjistrohen gjithashtu në debit të llogarive të shpenzimeve (klasa 6) dhe në kredit të llogarisë 156.

Pagesat për përdorimet e koncesionit përbëjnë për koncesionmarrësin një shpenzim të shfrytëzimit dhe regjistrohen sipas rregullit të përgjithshëm.

Instalimet dhe pajisjet që koncesionmarrësi vendos në koncesion regjistrohen veças nga të marra prej koncesiondhënësit në debit të llogarisë 225 “Aktive të qëndrueshme të vëna në koncesion nga koncesionmarrësi” dhe në kredit të llogarisë 229 (nënndarja 2295 “vendosja në koncesion nga koncesionmarrësi”). Lidhur me këto duhet bërë një dallim midis aktiveve të qëndrueshme të ripërtëritshme dhe të paripërtëritshme dhe brenda këtyre dy kategorive, ato që do t’i dorëzohen falas (pa pagesa) koncesiondhënësit në mbarim të koncesionit dhe ato që do t’i dorëzohen kundrejt një shpërblimi.

Në rastin e aktiveve të qëndrueshme të ripërtëritshme që do t’i dorëzohen pa pagesë koncesiondhënësit, për të siguruar ekuilibrin financiar të veprimit duhet që koncesionmarrësi të regjistrojë si shpenzime:

- amortizimin normal të aktiveve përkatëse i cili i përgjigjet zhvlerësimit të llogaritur mbi koston e tyre;

- Nëse është nevoja, një shumë të parashikuar për ripërtëritje;

- një shumë të parashikuar për riparime të mëdha nëse, sipas parashikimit në kontratë, ato duhet të dorëzohen në gjendje të mirë;

- një shumë amortizimi financiar e quajtur “për pavlerësi”. Qëllimi i këtij amortizimi është riformimi i kapitalit të investuar (kapitalit të vet dhe të huajtur) kur aktivet i dorëzohen falas koncesiondhënësit. Ai llogaritet mbi koston e këtyre aktiveve pas zbritjes, kur është rasti, të subvencioneve të marra që duhet të mbahen në bilanc dhe të huave që mbeten në ngarkim të koncesiondhënësit në fund të koncesionit.

Në rastin e aktiveve të qëndrueshme të ripërtëritshme që dorëzohen kundrejt një shpërblimi (i barabartë ky, si rregull, me shumën e amortizimit që mbetet për t’u llogaritur) duhet të regjistrohen si

shpenzime të gjithë elementet e sipërme, përjashtuar “amortizimin financiar”.

Për aktivet e qëndrueshme të paripërtëritshme koncesionmarrësi duhet të regjistrojë si shpenzime:

- kur dorëzohen pa pagesë: vetëm amortizimin për zhvlerësim dhe atë financiar.
- Kur dorëzohen me shpërblim: vetëm amortizimin për zhvlerësim.

Në rastet kur shpenzimet e viteve të para të koncesionit (amortizimet, zhvlerësimet, shumat e parashikuara për ripërtëritje etj.) janë të tilla që e bëjnë shfrytëzimin me humbje, mundet që teprica e shpenzimeve të strukturës mbi të ardhurat të bëjë objekt shpërndarjeje në disa ushtrime.