



PERSPEKTIVAT PËR
TË ARDHMEN

A detailed black and white line drawing of an industrial facility, possibly a refinery or chemical plant. It features multiple tall distillation columns, a complex network of pipes, walkways, and structural steel. The drawing is done in a sketchy, technical style. The entire image is framed by a thick purple border. At the bottom, there is a yellow rectangular area containing the main title in black text.

**FUQIZIMI I MENAXHIMIT TË
AKTIVEVE TË QËNDRUESHME
NËPËRMJET KONTABILITETIT
TË SEKTORIT PUBLIK**

CFRR»

**Centre for Financial
Reporting Reform**



WORLD BANK GROUP

Qendra për Reformën e Raportimit Financiar (CFRR)

Praktika Globale e Qeverisjes, Banka Botërore

Adresa: Praterstrasse 31, 1020 Vjenë, Austri

Internet: www.worldbank.org/cfr

Postë elektronike: cfr@worldbank.org

Telefon: +43-1-217-0700



Programi për Kontabilitetin dhe Raportimin në Sektorin Publik

Internet: www.pulsarprogram.org

© 2020 Banka Ndërkombëtare për Rindërtim dhe Zhvillim / Banka Botërore

1818 H Street, NW

20433 – Uashington DK

Telefon: 202-473-1000

Internet: www.worldbank.org

Ky dokument është produkt i stafit të Bankës Botërore dhe anëtarëve të Komunitetit të Praktikës për Kuadrin e Raportimit Financiar të Programit për Kontabilitetin dhe Raportimin në Sektorin Publik, me kontribute të jashtme. Konstatimet, interpretimet dhe përfundimet e shprehura në këtë dokument nuk pasqyrojnë medoemos pikëpamjet e Bankës Botërore, Bordit të Drejtorëve Ekzekutivë të saj apo të qeverive që përfaqësojnë.

Banka Botërore nuk garanton saktësinë e të dhënave të përfshira në këtë dokument. Kufijtë, ngjyrat, emërtimet dhe çdo informacion tjetër që paraqitet në hartat e këtij dokumenti nuk nënkuptojnë nga ana e Bankës Botërore asnjë gjykim për statusin juridik të asnjë territori dhe nuk përbëjnë ndonjë mbështetje apo pranim të kufijve të paraqitur.

Të drejtat dhe lejitimet

Materialet e këtij dokumenti janë objekt i të drejtës së autorit. Duke qenë se Banka Botërore nxit shpërndarjen e njohurive të saj, ky dokument mund të riprodhohet, tërësisht ose pjesërisht, për qëllime jo komerciale, për sa kohë që është përmendur plotësisht titulli i këtij dokumenti.

Çdo kërkesë për të drejta dhe leje, përfshirë të drejtat dytësore, duhet t'i drejtohet Zyrës së Botimeve të Bankës Botërore, Grupi i Bankës Botërore, 1818 H Street NW, Uashington, D.K. 20433, SHBA; faks: 202-522-2625; adresa e postës elektronike: pubrights@worldbank.org.

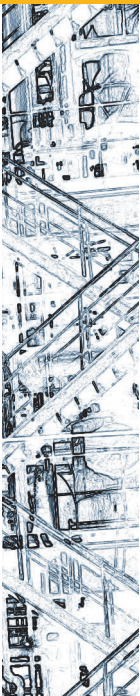
Ikonat u krijuan nga Icongeek26, ultimatearm, Eucalyp, Freepik dhe phatplus në www.flaticon.com

FUQIZIMI I MENAXHIMIT TË AKTIVEVE TË QËNDRUESHME NËPËRMJET KONTABILITETIT TË SEKTORIT PUBLIK

nëntor 2020



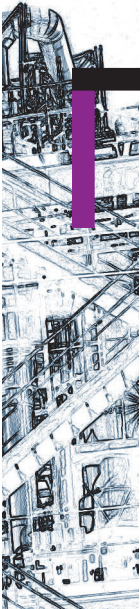
Përmbajtja



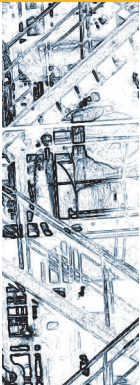
Fjalor i vogël.....	2
Falënderime.....	3
Parathënie.....	4
Përmbledhje e dokumentit.....	5
Regjistrimi i aktiveve të qëndrueshme në regjistrat e aktiveve.....	5
Mbulimi i informacioneve të aktiveve të qëndrueshme në raportet financiare.....	6
Shfrytëzimi i informacioneve mbi aktivet e qëndrueshme.....	6
1. KONTEKSTI DHE ARSYETIMI.....	7
2. HYRJE.....	9
3. REGJISTRIMI I AKTIVEVE: REGJISTRAT E AKTIVEVE.....	13
3.1. Aktivitetet e ngritjes dhe mbajtjes së regjistrave të aktiveve.....	14
3.2. Institucionalizimi i regjistrimit të aktiveve në njësitë ekonomike shtetërore.....	18
4. MBULIMI I INFORMACIONEVE TË AKTIVEVE TË QËNDRUESHME NË RAPORTET FINANCIARE.....	20
4.1. Pasqyra e bilancit.....	21
4.2. Pasqyra e performancës financiare.....	28
4.3. Dhënia e informacioneve shpjeguese në shënime.....	33
5. SHFRYTËZIMI I INFORMACIONEVE MBI AKTIVET.....	36
5.1. Përdorimi i informacioneve për ta rritur performancën e aktiveve.....	36
5.2. Përdorimi i informacioneve për ta përmirësuar MAQSP-në.....	37
5.3. Përdorimi i informacioneve mbi aktivet si bazë për vendimet e politikave.....	39
6. RRJEDHOJAT PRAKTIKE DHE REKOMANDIME.....	41
Regjistrimi i aktiveve të qëndrueshme.....	41
Kapja e informacioneve financiare në raportet financiare.....	42
Të shfrytëzohen informacionet mbi aktivet.....	42
Literatura.....	43

Fjalor i vogël

AAM	Aktive afatgjata materiale
Eurostat	Zyra Statistikore e Bashkimit Evropian
GFS	Statistikat Financiare Shtetërore
GFSM	Manuali i FMN-së për Statistikat Financiare Shtetërore, 2014
KBA	Kuadri Buxhetor Afatmesëm
KC	Karakteristika cilësore
KDDKSP	Kontabiliteti me të drejta dhe detyrime të konstatuara (Kontabiliteti DDK) në sektorin publik
KK SNKSP	Kuadri konceptual i SNKSP-ve
KP-RF	Komuniteti i Praktikës për Raportimin Financiar
KSP	Kontabiliteti i sektorit publik
MAQSP	Menaxhimi i aktiveve të qëndrueshme në sektorin publik
PBN	Planifikimi i Burimeve të Ndërmarrjes
PEFA	Llogaridhënia për Shpenzimet dhe Financat Publike
PK	Plani kontabël
PPPK	Parimet Përgjithësisht të Pranuara Kontabël
PULSAR	Programi i Bankës Botërore për Kontabilitetin dhe Raportimin në Sektorin Publik
RFQP	Raportet financiare për qëllime të përgjithshme
SNKSP	Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik



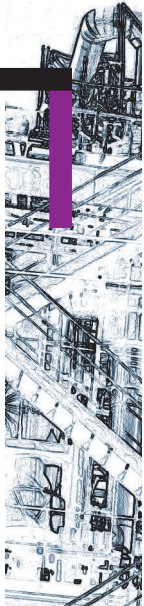
Falënderime



Ky material informativ është produkt i shkëmbimit të njohurive dhe bashkëpunimit mes anëtarëve të Komunitetit të Praktikës për Raportimin Financiar (KP-RF) të Programit për Kontabilitetin dhe Raportimin në Sektorin Publik (PULSAR). Ky raport është përgatitur me mbështetjen e Universitetit të Zyrihut për Shkencat e Aplikuara (ZHAW) dhe nën drejtimin teknik të Daniel Boyce-it dhe Arman Vatyan-it (Banka Botërore).

KP-RF dëshiron të shprehë vlerësim për këta autorë kryesorë: Pascal Horni dhe Sandro Fuchs (ZHAW) dhe Dmitri Gourfinkel (Banka Botërore). Ky material ka marrë kontribute edhe nga recensuesit e mëposhtëm: Antonia Ida Grafl, Durlandy Cubillos dhe Andreas Bergmann (ZHAW); Srinivas Gurazada dhe Svetlana Klimenko (Banka Botërore); dhe Davit Gamkrelidze (Ministria e Financave e Gjeorgjisë).

Dëshirojmë të falënderojmë edhe ekspertët e mëposhtëm, për informacionet e vjera që na kanë dhënë: Martin Köhli (Zyra Federale Zvicerane e Auditimit) dhe Johann Seiwald (Zyra Parlamentare e Buxhetit, Austri).



Parathënie

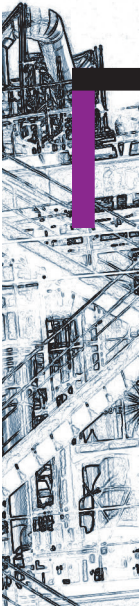


Programi i Kontabilitetit dhe Raportimit në Sektorin Publik (PULSAR), i filluar në vitin 2017, është një program në nivel rajoni dhe vendi, me 13 vende përfituese të Evropës dhe Azisë Qendrore. Objektivi i programit është dhënia e mbështetjes për përmirësimin e kuadrit të kontabilitetit dhe raportimit financiar në sektorin publik në përputhje me standardet ndërkombëtare dhe me praktikën e mira, në mënyrë që të rritet llogaridhënia, transparenca dhe ecuria e qeverive.

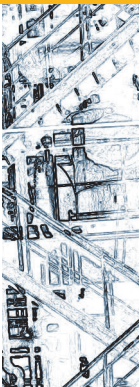
Objektivat dhe fushëveprimi i Programit PULSAR përcaktohen bashkërisht nga partnerët e Programit PULSAR – Austria, Zvicra dhe Banka Botërore – të cilët japin edhe mbështetjen institucionale për zbatimin dhe mobilizojnë burimet e nevojshme për aktivitetet. Vendet përfituese ndihmojnë në dhënien trajtë këtij programi përmes platformave të bashkëpunimit rajonal dhe kontributeve në dy komunitetet e praktikës: KP Kuadri i Raportimit Financiar (KP-RF) dhe KP Edukimi (KPE).

Më shumë informacion për programin PULSAR dhe botimet e tij gjendet në internet në adresën: **www.pulsarprogram.org**

¹ Armeni, Azerbajxhan, Bjellorusi, Bosnje dhe Hercegovinë, Gjeorgji, Kosovë, Kroaci, Mali i Zi, Maqedonia e Veriut, Moldavi, Serbi, Shqipëri dhe Ukrainë.



Përmbledhje e dokumentit



Përmbushja e funksioneve qendrore të qeverisjes dhe realizimi i shërbimeve të sektorit publik në thelb mbështetet në gatishmërinë e aktiveve të menaxhuara në mënyrë efektive të sektorit publik. Një menaxhim i mirinformuar dhe i mbështetur në të dhëna i aktiveve financiare dhe jofinanciare është thelbësor për qeveritë dhe për qytetarët. Në këtë aspekt, reformat e kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara në sektorin publik (KDDKSP) krijojnë kushtet e frytshme për një përdorim efikas të burimeve të sektorit publik dhe, rrjedhimisht, përbëjnë një parakusht të rëndësishëm për një menaxhim të shëndoshë të aktiveve të qëndrueshme të sektorit publik (MAQSP).

Ky material informativ i Programit PULSAR shtjellon mekanizmat nëpërmjet të cilëve kontabiliteti i aktiveve mund të kontribuojë në optimizimin e portofolave të aktiveve të qëndrueshme të qeverive, duke u dhënë

përgjigje të bazuara dhe praktike këtyre pyetjeve kryesore:

- a. Si të regjistrohen aktivet e qëndrueshme në një regjistër të aktiveve?
- b. Si të mbulohen informacionet e aktiveve të qëndrueshme në raportet financiare?
- c. Si të shfrytëzohen sa më mirë informacionet për aktivet?

Në këtë material paraqiten praktikatat e mira, të cilat e kanë bazën në përvojën ndërkombëtare, dhe standardet përkatëse, siç janë Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP). Trajtohen edhe problematikat dhe sfidat kryesore të lidhura me menaxhimin e aktiveve të qëndrueshme, parë nga thjerra e kontabilitetit të sektorit publik.

Regjistrimi i aktiveve të qëndrueshme në regjistrat e aktiveve

Regjistrat e aktiveve përbëjnë bazën për marrjen e informacioneve teknike, ligjore dhe financiare të aktiveve shtetërore dhe mundësojnë zbatimin e praktikave të shëndosha të raportimit financiar. Është thelbësore që ngritja fillestare dhe mbajtja në vazhdimësi e regjistrave të aktiveve të mbështetet në përgjegjësi të mirëpërcaktuara dhe në masa bashkërendimi mbarështetërore. Kjo ka sidomos rëndësi kur njësitë ekonomike të sektorit publik funksionojnë me sisteme të ndryshme informatike, me plane të ndryshme kontabël dhe me kapacitete të ndryshme njerëzore. Ndër rekomandimet kryesore të këtij materiali informativ sa i takon regjistrimit të aktiveve të qëndrueshme përmendim:

- Përgatitja e një procesi të bashkërenduar regjistrimi nëpërmjet rregullave të harmonizuara mes të gjitha njësive ekonomike shtetërore, për të siguruar një proces regjistrimi të plotë dhe sistematik
- Mbledhja e informacioneve mjaft të hollësishme mbi aktivet brenda një procesi të regjistrimit fillestar të aktiveve për të qenë në përputhje me kërkesat e SNKSP-ve dhe GFS-së dhe me nevojat e përdoruesve
- Përgatitja e një procesi sistematik për rivlerësimin e informacioneve teknike, ligjore dhe financiare të aktiveve shtetërore për të siguruar mirëmbajtje në vijimësi dhe për të përditësuar informacionet në pasqyrën e bilancit

Mbulimi i informacioneve të aktiveve të qëndrueshme në raportet financiare

Kontabiliteti me të drejta dhe detyrime të konstatuara ndihmon për të kuptuar në mënyrë sistematike rrjedhojat financiare të aktiveve shtetërore nëpërmjet një udhëzuesi të plotë mbi njohjen, matjen dhe dhënien e shënimeve shpjeguese. Për këtë, është e rëndësishme të fuqizohet menaxhimi i pasqyrës së bilancit të sektorit publik dhe të zgjerohen kapacitetet vendimmarrëse. Por, kontabiliteti i aktiveve shtetërore paraqet edhe sfida dhe nevoja për kompromise.

Megjithëse njohja dhe matja e plotë e aktiveve shtetërore krijon mundësi të ndryshme për politikën buxhetore apo për planifikimin e investimeve, kjo kërkon burime të konsiderueshme. Për këtë, qeverive u duhet një strategji e qartë se si ta rritin objektin dhe vlefshmërinë e informacioneve të aktiveve të përfshira

në pasqyrat e bilancit dhe në raportet financiare, duke peshuar ndërkohë me kujdes kostot dhe përfitimet. Në këtë përpjekje, qeveritë mund të mbështeten me këto rekomandime kryesore:

- Vendorsja e pragjeve të kapitalizimit, në përputhje me parimet e SNKSP-ve lidhur me rëndësinë materiale, për të minimizuar nevojën për burime për njohjen dhe matjen
- Rritja graduale e informacioneve në raportimin financiar, në bazë të një dokumenti të qartë udhërrëfyes ku përcaktohet sekuenca e reformës në bazë të predispozitave dhe kapaciteteve
- Përzgjedhja e qasjeve pragmatike për matjen, sipas mundësisë, për të drejtpeshuar me kujdes kostot dhe përfitimet e pritura

Shfrytëzimi i informacioneve mbi aktivet e qëndrueshme

Përmirësimi i menaxhimit të aktiveve të sektorit publik mund të ofrojë një sërë përfitimesh në fusha të ndryshme, si qeverisja buxhetore (p.sh., vendorsja e objektivave buxhetorë), politika buxhetore (p.sh., fuqizimi i informacioneve të pasqyrës së bilancit) dhe politika publike dhe realizimi i shërbimeve (p.sh., optimizimi i portofolit të aktiveve). Por, gatishmëria e të dhënave “më të mira” nuk çon vetvetiu në vendime “më të mira” dhe rezultate “më të mira” të politikave. Informacionet e përmirësuara mbi aktivet do të duhet të lidhen dhe të integrohen me proceset e vendimmarrjes në nivele të ndryshme të njësive ekonomike dhe të politikave. Rekomandimet e mëposhtme janë jetike për një shfrytëzim më të mirë të informacioneve të fuqizuara mbi aktivet:

- Integrimi i treguesve kyç të performancës në sistemet, proceset dhe instrumentet ekzistuese të menaxhimit (p.sh., planet e mirëmbajtjes dhe/ose të investimeve, buxhetet e performancës)
- Komunikimi i informacioneve financiare në mënyrë adekuate, në përputhje me nivelet e ndryshme të politikave, nevojat për informim dhe nivelet e dijeve financiare
- Mbështetja e vendimmarrësve politikë në përdorimin e raporteve financiare përmes përdorimit të burimeve të zyrës parlamentare të buxhetit

1.

Konteksti dhe arsyetimi

Aktivitetet e sektorit publik janë thelbësore për realizimin e shërbimeve të sektorit publik në përmbushje të funksioneve qendrore të qeverisjes. Ndaj, menaxhimi dhe mirëmbajtja e tyre janë me rëndësi të madhe për qeveritë dhe qytetarët dhe konsiderohen si hallkat kryesore institucionale të shoqërive bashkëkohore.² Me përhapjen në sektorin publik të qasjeve administruese të frymëzuara nga sektori privat dhe pas rritjes më shumë të theksit se politika buxhetore duhet të marrë në konsideratë jo vetëm borxhin publik por edhe aktivet,³ menaxhimi i aktiveve të qëndrueshme në sektorin publik (MAQSP) ka fituar tashmë më shumë rëndësi si funksion i menaxhimit të financave publike (MFP).

Politikanët dhe administratorët publikë gjenden përballë një game të gjerë vendimesh komplekse lidhur me blerjen, vënien në punë, përdorimin, mirëmbajtjen⁴ dhe heqjen e aktiveve të sektorit publik. Për këtë qëllim, si bazë për një vendimarrje më të mirë nevojitet informacion i strukturuar dhe i hollësishëm mbi natyrën, nivelin dhe gjendjen fizike si edhe të dhëna financiare për vlerat, kostot dhe kthimet e portofolit aktual të aktiveve. Nga këndvështrimi i politikës publike, vendime të tilla kanë të bëjnë me:

- Shfrytëzimin dhe mirëmbajtjen e portofolit ekzistues të aktiveve për të realizuar me efikasitet dhe efektivitet shërbime publike cilësore
- Korrigjimin, përshtatjen ose zgjerimin e portofolit të aktiveve në përgjigje të nevojave të qytetarëve apo në reagim ndaj ndryshimeve të mjedisit
- Qëndrueshmërinë e portofolit të aktiveve, për të siguruar vijueshmërinë e realizimi të shërbimeve në kohë krize

Kontabiliteti me të drejta dhe detyrime të konstatuara në sektorin publik (KDDKSP) u siguron administratorëve të sektorit publik dhe politikanëve të dhënat e nevojshme për një vendimarrje të shëndoshë dhe të lidhur me të ardhmen. Për rrjedhojë, luan një rol të ndjeshëm në fuqizimin e funksionit të MAQSP-së, duke qenë se përfshin informacionet jofinanciare por edhe ato financiare lidhur me portofolin e aktiveve. Po kështu, praktikat dhe instrumentet e mira të menaxhimit të aktiveve, siç janë regjistrat e aktiveve, i thjeshtojnë shumë proceset kontabël dhe të japin një pamje tërësore të pasojave financiare të aktivitetit shtetëror. Krahas dhënies përgjigje nevojave për administrimin dhe vendimarrjen,

² Dettler dhe Fölster (2015) argumentonin se një administrim më i mirë i pasurisë publike (pra, i aktiveve shtetërore) e fuqizon rritjen dhe mund ta rrisë vlerën shoqërore dhe standardet e jetesës.

³ Fondi Monetar Ndërkombëtar (FMN, 2018) mbron idenë se të kuptuarit e madhësisë dhe të natyrës së aktiveve publike është kyçi i administrimit të tyre dhe rekomandon ndjekjen e një qasjeje bilanci për qeverisjen buxhetore. Po kështu, Levy-Yeyati dhe Sturzenegger (2007) argumentojnë se vlerësimi i qëndrueshmërisë buxhetore kërkon përputhjen e detyrimeve me aktivet, për të kuptuar pikat e dobëta buxhetore të një vendi.

⁴ Blazey, Gonguet dhe Stokoe (2020) nënvizojnë se shpenzimet për mirëmbajtjen e infrastrukturave e rritin jetën e dobishme të aktiveve, i ulin kostot buxhetore në periudhën afatmesme deri afatgjatë dhe i rritin përfitimet shoqërore dhe ekonomike për përdoruesit. Mbështetur në këtë logjikë, ata arrijnë në përfundimin se qeverive u duhen mekanizma të fortë për mirëmbajtjen, të cilët, ndër të tjera, mbështeten te aftësia e qeverive për të vlerësuar nevojat për mirëmbajtje.

regjistrat e plotë të aktiveve dhe kontabilizimi i aktiveve me të drejta dhe detyrime të konstatuara kontribuon në përfitime dhe vlera të një rendi më të lartë në demokraci, si transparenca dhe llogaridhënia.

Ky material informativ ka për synim të ilustrojë se si MAQSP-ja mund të fuqizohet nëpërmjet kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara në sektorin publik bazuar në standardet ndërkombëtare dhe praktikën e mirë. Në të jepen udhëzime praktike të bazuara në përvojat e vendeve të tjera, në standardet përkatëse dhe në studime të tjera,⁵ lidhur me pasqyrimin e informacioneve për aktivet e qëndrueshme dhe me kalimin e këtyre informacioneve në raportet financiare. Në material flitet edhe se si KDDKSP kontribuon në vendimmarrjen lidhur me portofolin e aktiveve publike dhe se si kjo përkthehet në politika të shëndosha buxhetore.

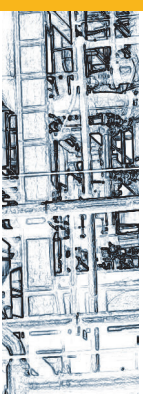
Ky material i prezantimit të njohurive ka këtë strukturë: Së pari, jep një perspektivë të integruar për MAQSP-në si funksion kyç i qeverisjes në ndërfaqen midis administratës publike dhe vendimmarrësve politikë dhe ekzaminon aspektet përkatëse të administrimit, qeverisjes dhe menaxhimit. Së dyti, materiali trajton se si të vlerësohet gjendja e portofolit të aktiveve shtetërore dhe të krijohet një pasqyrë bilanci që përmban të dhëna financiare për aktivet. Dhe në fund, materiali trajton pyetjen se si të shfrytëzohet informacioni i nxjerrë në menaxhimin e aktiveve të sektorit publik, me theksin te përmirësimi i realizimit të shërbimeve publike.

⁵ Po të kemi parasysh se ky material informativ e konsideron kontabilitetin me të drejta dhe detyrime të konstatuara si parakusht bazë të MAQSP-së, janë marrë në konsideratë parashikimet e SNKSP-ve dhe "udhëzuesi për zbatimin për herë të parë të kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara" të hartuara nga grupi i punës për SEKSP-së. Në këtë të fundit, nënvizohen aspektet kryesore kontabël për krijimin e pasqyrës së bilancit.



2.

Hyrje



Menaxhimi i aktiveve të qëndrueshme në sektorin publik (MAQSP) mund të përkufizohet si qasja sistematike për qeverisjen e aktiveve të sektorit publik dhe për procesin e optimizimit të përdorimit të tyre gjatë ciklit të tyre në funksion të realizimit të shërbimeve publike dhe të kthimit financiar në përfitim të qytetarëve.⁶ Menaxhimi i aktiveve të qëndrueshme kërkon vendimmarrje për marrjen, ndërtimin dhe zhvillimin, shfrytëzimin, mirëmbajtjen, heqjen dhe zëvendësimin.

Në këtë material informativ, me aktive të qëndrueshme nënkuptohen aktivet e trupëzuara që mbahen për qëllime afatgjata nga qeveria ose nga një njësi e sektorit publik, si: aktivet afatgjata materiale (përfshirë aktivet infrastrukturore, aktivet e trashëgimisë dhe aktivet ushtarake⁷); aktivet që janë objekt i koncesioneve të shërbimeve; aktivet biologjike (p.sh., pyjet e mbjella shtetërore); dhe aktivet afatgjata materiale të investuara. Figura 1 paraqet një pamje të përgjithshme të universit të aktiveve të sektorit publik, si edhe përcakton objektin e këtij materiali: kategoritë e aktiveve të paraqitura me ngjyrë vjollcë të errët bëjnë pjesë në objektin e këtij materiali.⁸

Politikat dhe praktikët e menaxhimit të aktiveve të sektorit publik mund të ndryshojnë ndjeshëm nga njëri vend në tjetrin në varësi të praktikave kontabël, të madhësisë dhe përbërjes së portofolit të aktiveve dhe të aspekteve organizative dhe ligjore të administratës publike (Grubišić, Nušinić & Roje, 2009). Politika publike në themel përcakton funksionet dhe përgjegjësitë e qeverisë dhe, për rrjedhojë, edhe nivelin e shërbimeve publike, çka, nga ana e vet, përcakton nevojën faktike për aktive të qëndrueshme në realizimin e objektivave të politikës. Organet politike dhe administrative zakonisht përfshihen në procesin e vendimmarrjes përgjatë ciklit të jetës së aktivitetit (shih Figurën 2).

Gjatë viteve të fundit, MAQSP ka përfituar shumë nga rritja e përdorimit të kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara në sektorin publik, teksa vendet kanë filluar përdorimin e bilanceve të gjithanshme që mbulojnë të gjitha llojet e aktiveve shtetërore. Informacionet e përftuara kanë nxitur profesionalizimin e funksionit të menaxhimit të aktiveve duke hedhur dritë mbi realitetet dhe pasojat financiare, çka u jep mundësi vendimmarrësve administrativë dhe atyre politikë të reflektojnë veprimet e mëparshme dhe shfrytëzimin e aktiveve publike.

⁶ Për shembull, shih Kaganova dhe Telgarsky (2018), të cilët e përkufizojnë praktikën e avancuar të menaxhimit të aktiveve si një praktikë që përfshin parimet normative të qeverisjes së mirë, siç janë transparenca dhe llogaridhënia, ndjekja e një perspektive strategjike gjatë të gjithë ciklit të jetës dhe mbulimi i të gjitha llojeve të aktiveve (pra, i ndërtesave, tokës dhe trojeve dhe i infrastrukturës).

⁷ Sipas SNKSP-ve, pajisjet ushtarake normalisht përmbushin përkufizimin e aktiveve afatgjata materiale (IPSAS 17.20). Aktivet e trashëgimisë me rëndësi kulturore, mjedisore dhe historike mund të njihen, sipas dëshirës, duke dhënë informacionet e duhura shpjeguese (IPSAS 17.8-11).

⁸ Vini re se aktivet e trashëgimisë dhe ato ushtarake nuk paraqiten më vete në Figurën 1, duke qenë se konsiderohen se bëjnë pjesë në aktivet afatgjata materiale sipas SNKSP-ve (17.8-11; 17.20).

Figura 1. Universi i aktiveve në sektorin publik

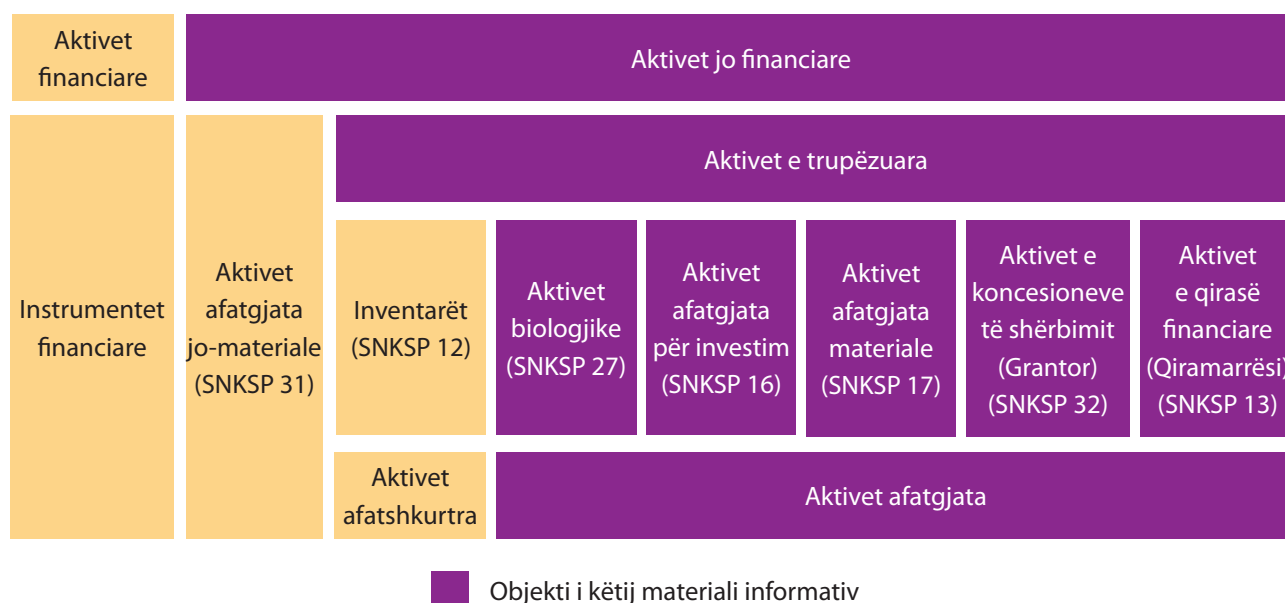
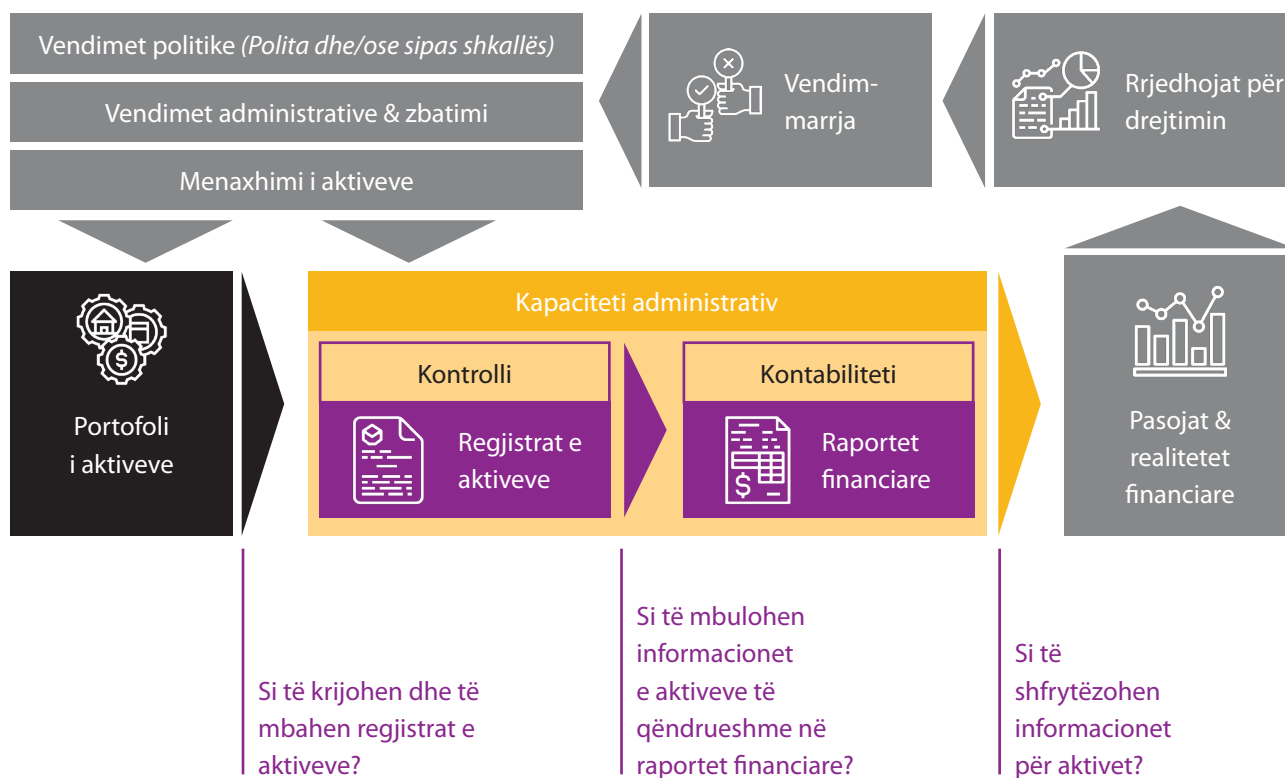


Figura 2. Perspektiva e integruar mbi MAQSP-në



Literatura dhe udhëzimet ekzistuese mbi temën e këtij materiali evidentojnë se procesi i menaxhimit të aktiveve të qëndrueshme mbështetet te saktësia dhe gatishmëria e të dhënave të plota operative dhe administrative dhe sugjerojnë krijimin dhe mirëmbajtjen e një regjistri të plotë të aktiveve.⁹ Krijimi i një kadastrë të aktiveve publike, mes përparësive të tjera, do ta lehtësonte ndjeshëm hartimin e pasqyrës së bilancit dhe përkthimin e të dhënave operative dhe jofinanciare administrative në informacione financiare.¹⁰ Besueshmëria e të dhënave financiare mbi aktivet publike është jetike për konstatimin e vlerës që kanë për shoqërinë, për vlerësimin e ecurisë së portofolit, për parashikimin e buxhetit të mirëmbajtjes dhe të kostove të përdorimit dhe për përcaktimin e potencialit për tyre për të sjellë të ardhura.

Regjistrat e aktiveve japin informacione të rëndësishme jofinanciare për vendimmarrjen e brendshme, si lloji, natyra apo gjendja fizike dhe për planifikimin e zëvendësimit të tyre. Ngaqë regjistrat e aktiveve konsiderohen si një instrument në funksion të drejtimit të brendshëm, qeveritë rrallë i bëjnë publike informacionet e regjistrave të aktiveve. Kështu, qeveritë nuk kontribuojnë as në transparencën e as në llogaridhënien nga këndvështrimi i një përdoruesi të jashtëm, në dallim nga rasti kur gjenden informacione kontabël.

Regjistrat e mirëmbajtur të aktiveve përbëjnë bazën për reflektimin e gjithanshëm të rrjedhëve financiare të portofolit aktual të aktiveve, si sa i takon inventarit (pasqyra e bilancit e qeverisë) ashtu edhe sa u takon flukseve (pasqyra e performancës, pasqyra e flukseve monetare). Aktivitet me kapacitete më të larta për realizim të shërbimeve teorikisht duhet të sjellin vlera më të larta financiare, ndërsa aktivet me kapacitete më të ulëta të realizimit të shërbimeve duhet të kenë vlera më të ulëta në pasqyrën e bilancit të sektorit publik.

Pasqyra e performancës dhe pasqyra e flukseve monetare reflektojnë kostot ekonomike dhe të ardhurat e lidhura me portofolin e aktiveve. Këta shembuj tregojnë se ka një lidhje logjike midis informacioneve të reflektuara në regjistrat e aktiveve dhe në pasqyrat financiare dhe të

dy janë anë të së njëjtës medalje, që kanë për qëllim të informojnë më mirë procesin e vendimmarrjes.

Në kushtet e një lidhjeje logjike, Figura 3 ilustron që:

- Informacionet financiare dhe jofinanciare kontribuojnë njësoj kundrejt qëllimit të një portofoli të optimizuar aktivesh
- Regjistrat e plotë të aktiveve përbëjnë bazën për praktika të shëndosha të raportimit financiar
- Ndërthurja e informacioneve jofinanciare dhe financiare sjell një bazë më të gjerë e më të ekuilibruar për aftësitë vendimmarrëse se sa instrumentet e izoluar

Nëpërmjet kanalit të vendimmarrjes politike dhe administrative, MAQSP mund të përfitojë nga të pasurit e informacioneve më të plota dhe të vlefshme për aktivet. Por MAQSP nuk ka të bëjë vetëm me portofolin ekzistues të aktiveve, por merr në konsideratë edhe të ardhmen e zhvillimit të portofolit. Normalisht, MAQSP është një funksion ndërsektorial i qeverisë, me lidhje të rëndësishme me prokurimet dhe investimet publike. Shtesat, zëvendësimet dhe përmirësimet e aktiveve të qëndrueshme kërkojnë përzgjedhje të furnitorëve dhe/ose të projekteve duke marrë në konsideratë analizën ekonomike, vendosjen e prioritetëve, parashikimet e kostove totale për ciklin e plotë të jetës dhe monitorimin e zbatimit/ndërtimit (shih treguesin PI-11¹¹ të kuadrit të Llogaridhënies për Shpenzimet dhe Financat Publike (PEFA) (Sekretariati i PEFA-s, 2019)). Është me rëndësi që në prokurimin dhe ndërtimin e infrastrukturave të kërkohej vlera më e lartë kundrejt fondeve të shpenzuara, që mund të sigurohet përmes mekanizmave të shëndoshë të prokurimeve dhe investimeve publike, një temë që gjithsesi nuk është pjesë e objektit të këtij materiali informativ.¹² Por vendimet për prokurimet përfitojnë nga informacionet për përdorimin (dislokimin dhe qëllimin), shfrytëzimin (konsumin dhe vjetrimin) dhe përdorueshmërinë (prakticitetin) e aktiveve ekzistuese dhe marrin në konsideratë mësimet përkatëse të nxjerra.

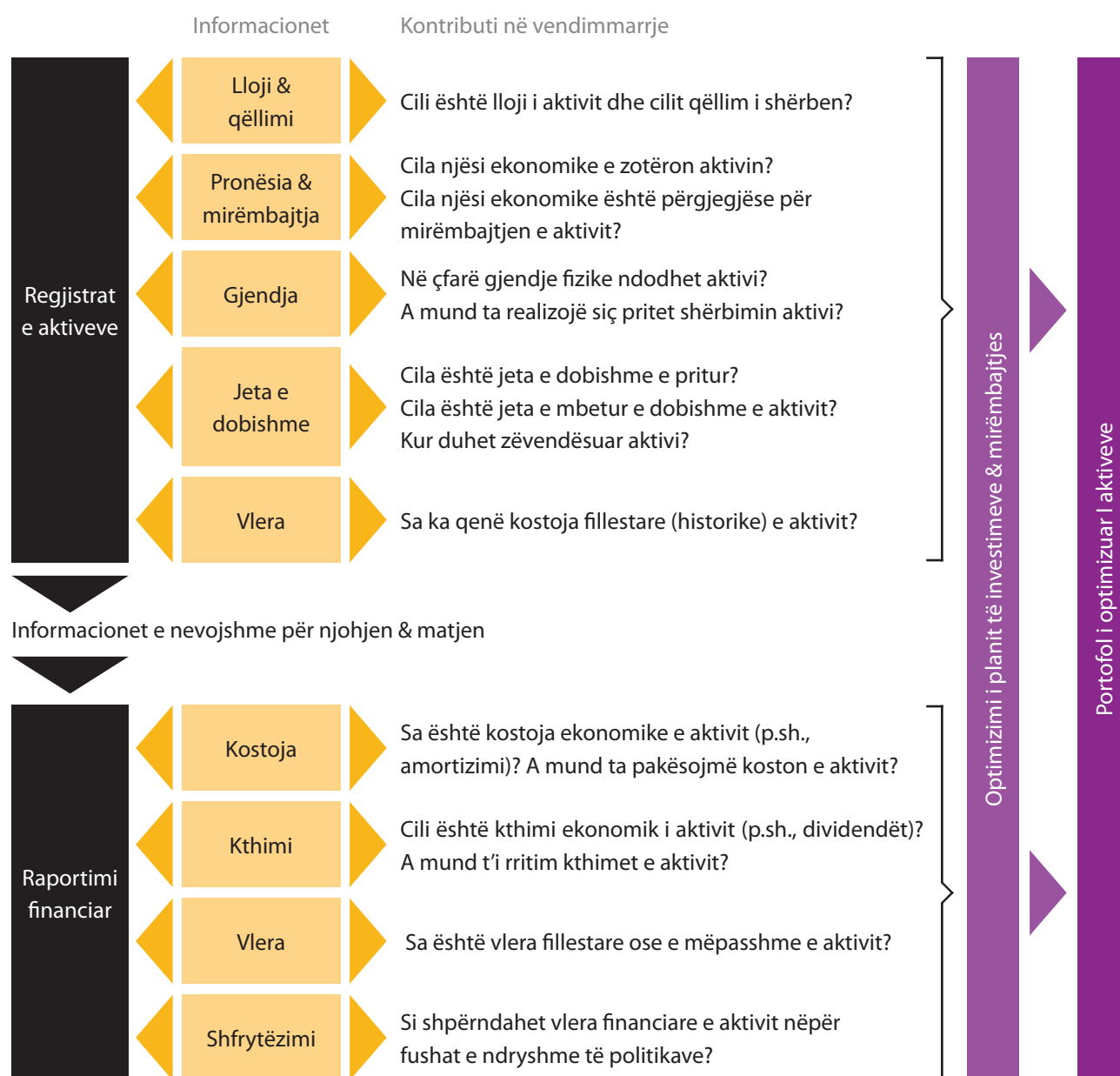
⁹ Shih Kim, Fallov dhe Groom, 2020; Grubišić, Nušinić dhe Roje, 2009; Bavin, 1999; SVKI, 2014.

¹⁰ Shih Grubišić, Nušinić dhe Roje, 2009; Tanzi dhe Prakash, 2000.

¹¹ Treguesi PI-11 i kuadrit të PEFA-s "vlerëson vlerësimin ekonomik, përzgjedhjen, llogaritjen e kostove dhe monitorimin e projekteve të investimeve publike nga qeveria, me theksin te projektet më të mëdha dhe më të rëndësishme".

¹² Për një udhëzues mbi menaxhimin e investimeve publike, përfshirë teknikat dhe problematikat kryesore për menaxhimin, zbatimin dhe monitorimin e projekteve të veçanta, shih Banka Botërore "Udhëzues referimi për menaxhimin e investimeve publike" (Kim, Fallov dhe Groom, 2020).

Figura 3. Informacionet për aktivet dhe qëllimi i vendimmarrjes



Burimi: Autorët, mbështetur në Phelps (2010)

3.

Regjistrimi i aktiveve: regjistrat e aktiveve

Si të krijohen dhe të mbahen regjistrat e aktiveve?

Identifikimi dhe regjistrimi i aktiveve përbën themelin e një MAQSP-je të praktikës së mirë.¹³ Pa e ditur se çfarë zotëron dhe pa pasur një regjistër me informacionet përkatëse, është e pamundur të administrohen me efektivitet aktivitetet. Por, regjistrat e aktiveve nuk duhen konsideruar si një listë e thjeshtë bazike e të gjitha aktiveve ekzistuese, por në to duhen përfshirë informacione më të hollësishme, siç tregohet më poshtë:

Krijimi i regjistrave të plotë të aktiveve përbën hapin e parë drejt njohjes kontabël dhe drejt hartimit të një pasqyre bilanci.¹⁴ Pra, ekziston një lidhje e fortë midis regjistratit të aktiveve dhe kontabilitetit të aktiveve, që është edhe arsyeja përse në disa vende këto dy funksione administrative janë integruar së bashku.

Figura 4. Regjistrat e aktiveve, si bazë informuese për MAQSP-në

Regjistrat e aktiveve	Informacione teknike	Vendndodhja, funksioni, lloji, qëllimi, vjetërsia dhe gjendja, jeta e dobishme
	Informacione ligjore	Strukturat e pronësisë/kontrollit dhe organizimet bazë kontraktore, qëllimi i aktiveve
	Informacion mbi vlerën	Kostot e marrjes ose kostot e zëvendësimit

Burimi: Autorët, mbështetur në Sekretariatit e PEFA-s (2019), SKVI-në (2014) dhe Kim, Fallov dhe Groom (2020)

¹³ Dimensioni 12.2 i kuadrit të PEFA-s përcakton një standard të mirë krahasimi në fushën e menaxhimit të aktiveve publike, duke u kërkuar vendeve të mbajnë një regjistër të aktiveve të qëndrueshme ku të ketë informacione për shfrytëzimin dhe vjetrimin, i cili duhet publikuar të paktën një herë në vit (Sekretariati i PEFA-s, 2019).

¹⁴ Shih, për shembull, Grubišić, Nušnović dhe Roje, 2009.

3.1. Aktivitetet e ngritjes dhe mbajtjes së regjistrave të aktiveve

Nga një këndvështrim procedural, regjistri i aktiveve është puna bazë që nevojitet për njohjen kontabël, që është edhe arsyeja përse aktivitetet e tij duhet të sigurojnë mbledhjen të gjitha informacioneve përkatëse (pra, të informacioneve teknike, ligjore dhe vlerësuese). Kështu, instrumentet e mëposhtme shërbejnë si faktorë ndihmues dhe sigurojnë strukturën e procesit:

- **Sistemet informatike** ndihmojnë në hedhjen e strukturuar të të dhënave dhe janë kyç për mirëmbajtjen e regjistrave të aktiveve. Krahas hollësive të kontekstit të teknologjisë informatike, aplikacioni/moduli i regjistrimit të aktiveve duhet të japë udhëzimet për hedhjen e të dhënave dhe, në mënyrë ideale, do të përfshinte kontrole automatike të plotësisë, për të penguar hedhjen e pamjaftueshme të të dhënave. Nëse sistemet informatike të përdorura për regjistrimin e aktiveve janë heterogjene nga njëra njësi ekonomike shtetërore në tjetrën, duhet siguruar hedhja e strukturuar e të dhënave dhe lidhshmëria e sistemeve me librin e madh të llogarive të thesarit për të siguruar një qarkullim të automatizuar të informacioneve.¹⁵ Kjo mund të arrihet nëpërmjet nxjerrjes së udhëzimeve dhe specifikimeve të sistemit përmes qeverisjes qendrore / thesarit për modulet/aplikacionet e regjistrimit të aktiveve dhe mund të kërkonte zhvillimin e ndërfaqeve funksionale midis sistemeve. Në mënyrë alternative, qeveritë mund të zgjidhnin një sistem të integruar të informacioneve të menaxhimit financiar (IFMIS) dhe t'i qaseshin integritetit midis njësive ekonomike dhe funksioneve me blerjen e një sistemi të gatshëm komercial për planifikimin e burimeve të organizatës (ERP).
- **Plani kontabël (PK)** duhet të ofrojë një strukturë bazë të klasifikimit të aktiveve për procesin e regjistrimit të aktiveve ose të shërbejë si pikë

referimi. Për shkak se regjistri i aktiveve dhe klasifikimi përkatës i aktiveve përbën hapin e parë drejt njohjes kontabël, skema e klasifikimit e përdorur gjatë regjistrimit do të duhej, në një situatë ideale, të ishte në përputhje me kërkesat për paraqitjen të parashikuara në parimet përgjithësisht të pranura kontabël (PPPK) në rrafsh ndërkombëtar dhe në standardet e raportimit siç janë Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) (ose në standardet e përshtatura në bazë të tyre nga vetë vendi). Megjithatë disa SNKSP japin udhëzime për trajtimin kontabël të llojeve të ndryshme të aktiveve,¹⁶ SNKSP nuk parashikojnë shprehimisht mbajtjen e disa klasave të caktuara të aktiveve dhe nuk ofrojnë një plan kontabël me një klasifikim të përgjithshëm të aktiveve. Për rrjedhojë, shumica e vendeve që i kanë futur në zbatim SNKSP-të kanë hartuar planet e tyre të veçanta kontabël.¹⁷

Kategorizimi i aktiveve brenda regjistrave mund të ndjekë nevojat e rregullta për informim të personelit drejtues dhe operativ. Mirëpo, për të ofruar një bazë kuptimplotë për njohjen kontabël, regjistri duhet të mbledhë informacione të hollësishme dhe të rëndësishme për përmbushjen e nevojave për raportim financiar (në hallkat e mëposhtme të fluksit të punës). Pra, regjistri duhet të ndjekë një skemë të klasifikimit të aktiveve që mbështetet në planin kontabël ose që tregon qartë të paktën lidhjen me nomenklaturën e tij.

SNKSP-të përmbajnë një varg parashikimesh për njohjen, matjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese, që kërkojnë mbledhjen e informacioneve të mëposhtme si pjesë e procesit të regjistrimit:

- Dallimi midis aktiveve afatgjata të mbajtura si investim dhe aktiveve afatgjata jo të mbajtura si investim (sipas SNKSP 16)

¹⁵ Shih, për shembull, Uña, Allen dhe Botton (2019); Dorotinsky, Watkins dhe Dener (2011); ose Khan dhe Pessoa (2010).

¹⁶ SNKSP-të me kërkesa të veçanta lidhur me klasifikimin e aktiveve janë SNKSP 1, SNKSP 12, SNKSP 16, SNKSP 17, SNKSP 27, SNKSP 31 dhe SNKSP 32. Ndërkohë që SNKSP-të e tjera i përmendin aktivet në përgjithësi, vetë standardet e lartpërmendura përfshijnë udhëzime të veçanta për njohjen, matjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për aktivet e qëndrueshme.

¹⁷ Për udhëzime për përgatitjen e një plani kontabël i cili të integrojë kërkesat për qëllime të shumta raportimi (pra, Statistikat Financiare Shtetërore (GFS) dhe paraqitja e pasqyrave financiare në përputhje me SNKSP-të), shih prezantimin e praktikës së mirë lidhur me planin kontabël shumëqëllimor të përgatitur nga Programi PULSAR (adresa: https://www.pulsarprogram.org/sites/pulsar/files/libdocs/PULSAR%20FINCOP%20Paper%20on%20MCoA_final_0.pdf)

- Dallimi i aktiveve afatgjata materiale (AAM) dhe i pjesëve të tyre në përputhje me natyrën ose funksionin (sipas SNKSP 17.13)¹⁸
- Dallimi i komponentëve të aktiveve sistemike (sipas SNKSP 17)¹⁹
- Dallimi midis aktiveve biologjike dhe produkteve bujqësore dhe midis aktiveve të konsumit dhe atyre të mbajtura për shitje dhe/ose për shpërndarje (sipas SNKSP 27)
- Dallimi i aktiveve të qëndrueshme jo materiale në përputhje me natyrën në funksion të dhënies së shënimeve shpjeguese (p.sh., softuer kompjuteri, licenca, të drejta të autorit, tituj botimi, patenta) (sipas SNKSP 31)

- Dallimi i aktiveve që janë objekt i koncesioneve të shërbimeve (sipas SNKSP 32)²⁰

Në plotësim të kërkesave të SNKSP-ve, Manuali për Statistikat Financiare Shtetërore (GFSM2014) jep një sistem klasifikimi për aktivet e qëndrueshme (shih Figurën 5 më poshtë).

Për të ndihmuar në përpilimin e statistikave të financave shtetërore, sistemi i klasifikimit të aktiveve duhet të marrë në konsideratë kërkesat e SNKSP-ve dhe strukturën e aktiveve sipas GFSM-së.²¹

Rekomandohet përdorimi i një klasifikimi më të hollësishëm gjatë regjistrimit të aktiveve, duke qenë se kategoritë mund të zbërthehen më tej në një moment

Figura 5. Klasifikimi i aktiveve të qëndrueshme sipas GFSM2014

611 Aktive të qëndrueshme

6111 Ndërtime e konstruksione

- 61111 Banesa
- 61112 Ndërtime jo banesa
- 61113 Struktura të tjera
- 61114 Përmirësime të tokave

6112 Makineri e pajisje

- 61121 Pajisje transporti
- 61122 Makineri e pajisje jo pajisje transporti
 - 611221 Pajisje informatike, kompjuterike dhe telekomunikacioni (IKT)
 - 611222 Makineri e pajisje të paklasifikuara gjatë

6113 Aktive të qëndrueshme të tjera

- 61131 Burime biologjike të kultivuara
 - 611311 Burime shtazore me prodhim të vazhdueshëm
 - 611312 Pemë, kultura dhe burime bimore me prodhim të vazhdueshëm
- 61132 Produkte të pronësisë intelektuale
 - 611321 Kërkim dhe zhvillim
 - 611322 Kërkimi dhe vlerësimi i mineraleve
 - 611323 Softuer kompjuterik dhe baza të dhënash
 - 611324 Vepra origjinale të zbatimit, letërsisë dhe artit
 - 611325 Produkte të tjera të pronësisë intelektuale

6114 Sisteme të armëve

Burimi: GFSM2014 (FMN, 2014)

¹⁸ Në aktivet afatgjata materiale (AAM) përfshihen aktive të tilla si toka, troje, infrastruktura, automjete apo aktive të trashëgimisë. Ky standard jep udhëzime në drejtim të klasifikimit, duke qenë se i grupon aktivet në klasa. Klasa të tilla përkufizohen si "... një grupim i aktiveve me natyrë ose funksion të ngjashëm..." (SNKSP 17.13). Standardi jep disa shembuj të klasave të veçanta të aktiveve, si: Toka, troje, ndërtesa operative, rrugë, makineri, sisteme armësh ose kulla naftë (SNKSP 17.52). Por nuk ka rregulla fikse se si të strukturohen këto klasa.

¹⁹ SNKSP 17 thotë se njësia ekonomike duhet të amortizojë çdo pjesë të zërit më vete. Për shembull, kjo do të thotë se, në rastin e një sistemi rrugor, është e nevojshme të amortizohen më vete karrexhata, kanalet, trotualet, urat etj. Pra, aktive të tilla duhen kategorizuar në komponentë të ndryshëm.

²⁰ SNKSP 32 përshkruan trajtimin përkatës kontabël të koncesioneve të shërbimit ose (siç njihen rëndom) të partneriteteve publike-private (PPP). Megjithatë ky standard nuk fokusohet në aktive të veçanta materiale apo jomateriale, është me rëndësi për të pasur një sistem klasifikimi në përputhje me SNKSP-të, duke qenë se PPP-të gjithmonë kanë të bëjnë me një lloj aktivi (material ose jo material).

²¹ Shih Bergmann, Fuchs, Horni, Kizilbash, Schwaller dhe Vatan (2019).

të dytë (p.sh., në funksion të raportimit). Shtimi i nivelit të hollësisë dhe zbrërthimi i klasave të aktiveve bëhet më i vështirë më pas. Por, një numër tepër i madh i klasave të aktiveve mund të mos jetë praktik, prandaj duhet të gjetur drejtpeshimi i duhur midis nevojave për informim dhe punës së nevojshme për të zbatuar një diferencim të

hollësishëm. Prandaj, duhen mbajtur parasysh kërkesat e SNKSP-ve dhe të GF5M2014 (siç jepen të përmbledhura më poshtë) dhe nevojat për informim të vendimmarrësve në nivele politike dhe drejtuese.

Ngritja dhe mbajtja e regjistrave të aktiveve zakonisht përfshin aktivitetet e mëposhtme:

Figura 6. Procesi i përgjithshëm për krijimin dhe mbajtjen e regjistrave të aktiveve



Burimi: Autorët, mbështetur në intervista me profesionistë dhe ekspertë ndërkombëtarë (2020), në informacione të përzgjedhura nga manuali për administrimin e infrastrukturave të shoqatës zvicerane të infrastrukturave komunale (2014) dhe në studimin e Bankës Botërore për administrimin, kontrollimin dhe evidentimin e aktiveve të qëndrueshme në Rajonin e Amerikës Latine dhe të Karaibeve (Gourfinkel, 2017).

Kuti ilustruese 1. Rast studimor për regjistrimin fillestar të aktiveve gjatë zbatimit të SNKSP-ve

Pikënisja për përpjekjen e qeverisë federale austriake për të identifikuar dhe regjistruar aktivet shtetërore në kuadër të vënies në zbatim të SNKSP-ve nga ana e saj qenë regjistrat e aktiveve që ekzistonin më parë. Të gjitha kadastrat u përditësuan dhe u plotësuan nga njësitë ekonomike sipas udhëzimeve të nxjerra në nivel qendror nga Ministria e Financave.

Por një pjesë e konsiderueshme e portofolit të aktiveve federale kishte mbetur jashtë objektit të procesit të regjistrimit, për shkak se aktivet madhore infrastrukturore shtetërore, si infrastrukturat hekurudhore apo rrugore, janë nën kontrollin dhe administrimin e institucioneve të dedikuara shtetërore ose të ndërmarrjeve shtetërore dhe jo nën kontrollin e qeverisë drejtpërdrejt. Në bazë të kësaj logjike juridike, në fund të procesit qeveria federale njeh vetëm

aksionet dhe interesat e saj në këto njësi ekonomike/institucione publike dhe jo aktivet nën kontrollin e tyre (me përjashtim të rastit kur përgatiten pasqyrat financiare të konsoliduara sipas SNKSP-ve), që është edhe arsyeja përse nuk ka një interes imediat mbi procesin e regjistrimit për aktivet e tyre.

Mund t'ia vlejë një reflektim dhe ndërgjegjësim mbi strukturat organizative, administrative dhe pronësore të realitetit të aktiveve përpara ngritjes ose rivlerësimit të regjistrave të aktiveve shtetërore, duke qenë se këto aspekte diktojnë përgjegjësitë për regjistrimin e aktiveve (dhe, përveç kësaj, mund të mbartin potencialin për ta fuqizuar në tërësi administrimin e aktiveve). Në rastin e Republikës së Austrisë, realiteti i aktiveve shtetërore u reflektua nëpërmjet dy kanaleve të ndryshme (shih më poshtë).

Realiteti i aktiveve në Austri (niveli i qeverisjes qendrore)

Aktivitet shtetërore

Të administruara dhe mirëmbajtura në mënyrë të decentralizuar (nivel i njësisë ekonomike)

- Toka dhe troje
- Ndërtesa historike
- Inventarë
- Aktive biologjike
- Aktive të trashëgimisë
- Aktive ushtarake

Këto aktive kanë përbërë fokusin e reformës së SNKSP-ve: Përgjegjësitë e decentralizuara të regjistrimit fillestar, njohjes dhe matjes së aktiveve janë baza e një sistemi të centralizuar informatik (SAP).

Aktivitetet e bashkërenduara qendrore nën udhëzimet e Ministrisë së Financave (p.sh., hartimi i udhëzimeve qendrore, pragjet e kapitalizimit, format e regjistrimit, procesi i regjistrimit me pjesëmarrje etj.).

Aktivitet shtetërore

Të administruara dhe mirëmbajtura në mënyrë të centralizuar (NSH, agjencitë)

- Aktive afatgjata materiale (pjesë të konsiderueshme)
- Infrastruktura (pjesë të konsiderueshme)
- Aktive afatgjata materiale të investuara (pjesë të konsiderueshme)

Për shkak të aspekteve të përgjithshme të menaxhimit të aktiveve, pjesë të mëdha të portofolit të aktiveve shtetërore qenë kaluar në ndërmarrje shtetërore dhe agjenci përpara reformës së SNKSP-ve. Këto njësi ekonomike kanë përgjegjësitë e përgjithshme të administrimit të portofolave të aktiveve si edhe të shfrytëzimit dhe mirëmbajtjes së regjistrave të aktiveve dhe raporteve financiare. Këto rrethana kanë ndihmuar shumë në procesin e regjistrimit fillestar të aktiveve të qeverisë, sepse pjesë të konsiderueshme të portofolit të aktiveve të qeverisë qenë regjistruar më parë në mënyrë të centralizuar dhe raportoheshin dhe administroheshin nëpërmjet këtyre njësive ekonomike.

3.2. Institucionalizimi i regjistrimit të aktiveve në njësitë ekonomike shtetërore

Pas krijimit me sukses të regjistrave të aktiveve, duhet institucionalizuar mbajtja e tyre sistematike në vijimësi (nëse nuk e parashikon që më parë kuadri administrativ i vendit).²² Kjo mund të arrihet me anë të rregullimit të përgjegjësi dhe të një shpërndarjeje të qartë të detyrave dhe me anë të sigurimit të instrumenteve mundësuese.

Procesi i përgjithshëm i përshkruar më lart për ngritjen dhe/ose mbajtjen e regjistrave të aktiveve mund të kryhet në mënyrë qendrore (p.sh., brenda një drejtorie të pronave shtetërore) ose në mënyrë të decentralizuar brenda njësisë ekonomike që zotëron aktivet. Siç e tregon shembulli i Republikës së Austrisë (shih kutinë ilustruese më lart), vendi mund të ndjekë një qasje të diferencuar ose të kombinuar sipas tipologjisë, përdorimit dhe/ose kontrollit të aktiveve. Për shembull, lloje të veçanta aktivesh që prokurohen në mënyrë qendrore dhe përdoren nga një larmi njësisë ekonomike apo institucioneve shtetërore regjistrohen më mirë në nivel qendror (p.sh., infrastruktura e teknologjisë informatike).

Kritere të tjera me rëndësi për organizimin e funksionit të regjistrimit të aktiveve janë strukturat e pronësisë. Por, këto jo pak përcaktohen nga sistemi dhe strukturat administrative të vendit. Disa vende kanë ngritur institucione më vete për administrimin e aktiveve të disa llojeve të veçanta. Për shembull, në Zvicër dhe në Austri, administrimi i ndërtesave shtetërore i është ngarkuar një agjencie publike të pasurive të paluajtshme. Kjo qasje ka përparësitë e veta, po të mbajmë parasysh faktin se disa aktive të caktuara, siç janë mjediset shtetërore, shpesh përdoren nga njësi ekonomike të shumta dhe/ose po të kemi parasysh natyrën e veçantë të disa llojeve të caktuara aktivesh (p.sh., infrastruktura të tilla si hekurudhat dhe autostradat), administrimi efektiv i të cilave kërkon

njohuri të gjera teknike. Aktivitetet e luajtshme, përdorimi i të cilave është specifik për një institucion të vetëm (p.sh., pajisjet e gjeodezisë) duhen reflektuar në regjistra të decentralizuar aktivesh të mbajtur brenda institucionit që i ka në përdorim, duke qenë se informacionet kryesore për gjendjen e aktiveve i kanë pikërisht këto institucione.

Po të kemi parasysh lidhjen procedurale midis aktiviteteve të prokurimit për blerjen, ndërtimin ose mirëmbajtjen dhe regjistrimit të aktiveve, duhet siguruar qarkullimi i vazhdueshëm i informacioneve midis këtyre dy funksioneve administrative, për të arritur mbajtjen dhe përditësimin në vazhdimësi të regjistrave. Nëpunësit e prokurimit, të pajisur me kompetencat përkatëse financiare, zakonisht bëjnë porosinë dhe çlirojnë aktivin për përdorim pas marrjes në dorëzim. Kontrolli efektiv përfshin një varg hallkash kontrolluese në këtë fazë (domethënë, inspektimin e aktiveve të përfutuara rishtazi përpara dhënies së miratimit për blerjen e pagesave përkatëse).²³ Por përpara vënies në përdorim të një aktivi, këtij aktivi i duhet vendosur një numër identifikimi, në funksion të indeksimit. Etiketa e vendosur, në mënyrë ideale, do të ndiqte një sistem logjik numërimi i cili lidhet me klasifikimin e aktivitetit në planin kontabël (p.sh., duke futur dy ose tri shkronja a shenja që përkojnë me klasën e aktiveve).

Por, vendimi se si duhen organizuar brenda qeverisë këto funksione administrative mund të diktohet nga kushtet historike apo juridike, nga regjimi i qeverisjes buxhetore apo nga kultura administrative dhe organizative e vendit. Në nivel konceptual, vijimi i mbajtjes dhe përditësimit sistematik të regjistrave të aktiveve mund të arrihet nëpërmjet qasjeve të ndryshme, të cilat janë të gjitha njësoj të mundshme dhe të arritshme. Në Tabelën 1 jepet një paraqitje objektive e qasjeve të mundshme.

²² Siç identifikohet në studimin e PULSAR-it për analizën e situatës së kontabilitetit dhe raportimit në sektorin publik, shumica e vendeve përfituese të programit PULSAR mund të mbështeten në regjistra të mirëmbajtur aktivesh. Studimin mund ta gjeni në këtë adresë të programit PULSAR: https://www.pulsarprogram.org/sites/pulsar/files/libdocs/PULSAR%20PSA%20Stocktake%20paper_0.pdf

²³ Për një diskutim më të hollësishëm se si kontrolli i brendshëm mund të mbështetë MAQSP-së dhe për rekomandimet përkatëse, shih studimin e Bankës Botërore për administrimin, kontrollin dhe evidentimin e aktiveve të qëndrueshme në Rajonin e Amerikës Latine dhe Karaibeve (Gourfinkel, 2017).

Tabela 1. Institucionalizimi dhe mbështetja e regjistrimit të aktiveve në njësitë ekonomike shtetërore

	Përgjegjësitë		
	Autoriteti qendror	Nivel i njësisë ekonomike	I përbashkët / i kombinuar
Detyrat administrative			
Prokurimi	Njësia ekonomike qendrore e prokurimeve (p.sh., agjencia e prokurimit)	Prokurimi në nivel të njësisë ekonomike (p.sh., njësitë ekonomike buxhetore)	Diferencimi sipas: • Kompetencave financiare dhe organizimit administrativ të njësisë ekonomike • Llojit të aktivitetit • Qëllimit të aktivitetit
Regjistri i aktiveve	Mbajtje e centralizuar e regjistrave të aktiveve (p.sh., një komision apo agjenci për aktivet shtetërore)	Mbajtje e decentralizuar e regjistrave të aktiveve (p.sh., njësitë ekonomike buxhetore / ministrinë e linjës)	Diferencimi sipas: • Strukturave të pronësisë • Llojit të aktivitetit • Qëllimit/përdorimit të aktivitetit
Instrumentet mundësuese			
Sistemi TI	Sistem informatik uniform mbarështetëror (pra, IFMIS)	Sisteme të veçanta individuale në të gjitha njësitë ekonomike shtetërore	Diferencimi i sistemit informatik sipas: • Llojit / qëllimit të njësisë ekonomike • Nevojave për mbledhjen e të dhënave
Plani Kontabël (PK)	Plan kontabël i harmonizuar/i unifikuar (p.sh., i miratuar nga Ministria e Financave)	PK të shumta specifike të njësive ekonomike (p.sh., njësitë e qeverisjes vendore, ndërmarrjet shtetërore)	

4.

Mbulimi i informacioneve të aktiveve të qëndrueshme në raportet financiare

Si të kapen informacionet financiare mbi aktivet dhe të përfshihen në raportet financiare?

Pas reflektimit të informacioneve teknike, vlerësuese dhe pronësore në regjistrat e aktiveve, dimensionin financiar mund të njihet përmes kontabilitetit. Kjo përfshin vlerësimin dhe kapitalizimin e aktiveve për t'u paraqitur në pasqyrën e bilancit dhe njohjen e konsumit të aktiveve të qëndrueshme (amortizimin) dhe çdo pasojë financiare

të ngjarjeve ekonomike që ndodhin përgjatë ciklit të menaxhimit të aktiveve në raportet financiare dhe në komponentët raportues/produktet kontabël.

Figura 7 jep një paraqitje konceptuale se si faktorët kontabël (pra, informacionet e evidentuara në regjistrat

Figura 7. Nga regjistri i aktiveve dhe të dhënat kontabël, te raportimi financiar

 Të dhënat kontabël	Ngjarjet ekonomike përgjatë ciklit të menaxhimit të aktivitetit	Marrja	Shfrytëzimi	Mirëmbajtja	Heqja
	Regjistrat e aktiveve	Regjistrimi fillestar: Lloji, qëllimi, pronësia, vlera fillestare, jeta e pritur dhe e mbetur e dobishme	Përditësohet regjistri: Gjendja, përdorimi dhe jeta e dobishme e mbetur	Përditësohet regjistri: Aktivitetet e mirëmbajtjes, gjendja dhe jeta e dobishme e mbetur	Përditësohet regjistri: Heqja e aktivitetit
 Produktet kontabël	Pasqyra e bilancit	Njohja & matja e aktiveve jo-financiare		Amortizimi & zhvlerësimi i aktiveve jo-financiare	Çregjistrimi i aktiveve jo-financiare
	Pasqyra e performancës financiare		Shpenzimet & të ardhurat e shfrytëzimit (DDK)	Shpenzimet e mirëmbajtjes, amortizimi, zhvlerësimi (DDK)	Shpenzimet & të ardhurat nga heqja (DDK)
	Pasqyra e dlukëve monetare	Flukset dalëse për marrjen e aktivitetit jo-financiar	Kostot & të të ardhurat e shfrytëzimit (DDK)	Kostot e mirëmbajtjes (monetare)	Flukset hyrëse nga heqja
	Shënime	Inform. shpjeguese	Inform. shpjeguese	Inform. shpjeguese	Inform. shpjeguese

e aktiveve dhe/ose që rrjedhin nga ngjarjet ekonomike të periudhave të caktuara) japin situatën financiare/administrative e cila raportohet në produktet kontabël (pra në pasqyrat financiare).

Duke u mbështetur në këtë figurë, paragrafët e mëposhtëm ndjekin perspektivën e produkteve kontabël dhe shtjellojnë mënyrën si të reflektohen informacionet përkatëse brenda raporteve financiare.²⁴ Kjo përfshin njohjen, matjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për situatat dhe ngjarjen ekonomike në

kontabilitet. Në këtë aspekt, duhet siguruar një qasje e njëtrajtshme me të njëjtat parime dhe udhëzime për të gjitha njësitë ekonomike të sektorit publik të vendit, për të mundësuar krahasimet diakronike dhe mes njërive ekonomike (si vlerësimi krahasues) në funksion të administrimit. Miratimi dhe zbatimi (i drejtpërdrejtë ose i tërthortë)²⁵ i SNKSP-ve ndihmon në çuarjen përpara të një interpretimi të pranuar në nivel ndërkombëtar të realitetit financiar që është baza e aktiveve të qëndrueshme të vendit.

4.1. Pasqyra e bilancit

Duke ndjekur logjikën bazë të sistemit të kontabilitetit me regjistrim të dyfishtë, pasqyrat e bilancit të sektorit publik paraqesin pozicionet e aktiveve dhe të detyrimeve. Nga këndvështrimi i administrimit të aktiveve, japin informacione mbi kapacitetin e vendit apo të njësisë ekonomike për të zbatuar funksionet e qeverisjes dhe/ose mbi potencialin për të realizuar shërbime publike duke përdorur aktivet e qëndrueshme.²⁶

Përcaktimi i objektit të kapitalizimit të aktiveve

Sipas SNKSP-ve (KK SNKSP 5.6-5.13), aktivi është një burim i cili:

- Aktualisht është nën kontrollin e njësisë ekonomike
- Rrjedh nga një ngjarje e së kaluarës (p.sh., nga një transaksion)
- Mbart potencial shërbimi ose aftësinë për të krijuar përfitime ekonomike

Ky përkufizim themelor përfshin kushtet e domosdoshme për njohjen kontabël të aktiveve dhe për kapitalizimin/paraqitjen e tyre në pasqyrën e bilancit të sektorit publik. Përmbushja e këtyre kritereve normalisht duhet të jetë verifikuar që në regjistrimin e aktiveve (pra, në procesin

e identifikimit të aktiveve), në mënyrë që kontabilistët të mund ta përdorin informacionin e evidentuar në regjistrat e aktiveve. SNKSP-të parashikojnë kapitalizimin e detyrueshëm të çdo aktivi që i përmbush këto kritere, pavarësisht nga vlera. Por njësitë ekonomike të sektorit publik zotërojnë disa zëra me vlerë shumë të ulët që nuk kanë potencial shërbimi më shumë se njëvjeçar. Kapitalizimi i tyre, nga ana tjetër, nuk ka rëndësi materiale dhe nuk do të ishte as praktike e as proporcionale të bëhej, duke ditur përprjekjet e nevojshme për regjistrimin e tyre.

Ndaj, shumica e vendeve kanë vendosur pragje kapitalizimi dhe njohin në pasqyrën e bilancit vetëm aktivet me rëndësi materiale, ndërsa aktivet nën pragun e përcaktuar të rëndësisë materiale njihen vetëm si shpenzim në pasqyrën e performancës financiare. Pragje të tilla për kapitalizimin vendosin shprehimisht një kufi monetar midis aktiveve dhe shpenzimeve. Ndërsa kuadri konceptual i SNKSP-ve nxit mbajtjen parasysh të rëndësisë materiale dhe të problematikës kosto-përfitim, SNKSP-të nuk japin udhëzime të hollësishme për përcaktimin e pragjeve të kapitalizimit.

Aspekte për t'u mbajtur parasysh gjatë përcaktimit të pragjeve të kapitalizimit:

- a. **Çfarë duhet pasur parasysh për efikasitetin.** Aktivet e qëndrueshme të njohura në pasqyrën e bilancit duhet të inventarizohen dhe të administrohen. Po

²⁴ Edhe pse KK SNKSP i konsideron përfituesit e shërbimeve dhe ofruesit e burimeve si përdorues kryesor të raporteve financiare për qëllime të përgjithshme (RPQP) (pika 2.4) dhe nënvizon funksionin e llogaridhënies të shoqëruar me këtë, aty theksohet edhe potenciali për të informuar vendimmarrësit.

²⁵ SNKSP-të mund të zbatohet drejtpërdrejt ose tërthorazi, ku përkatësisht vendi ose i përcakton SNKSP-të si standardet e veta kontabël ose harton standardet e veta të mbështetura në to (Bergmann, 2009).

²⁶ Në këtë aspekt, SNKSP cakton dhe përdor termin "potencial shërbimi", që përkufizohet si "kapaciteti për të ofruar shërbime që kontribuojnë në arritjen e objektivave të njësisë ekonomike (KK SNKSP, pika 5.8).

kështu, regjistrat e aktiveve lipsen mirëmbajtur dhe përditësuar rregullisht, çka përkthehet në kosto. Sa më shumë aktive të kapitalizohen në pasqyrën e bilancit, aq më shumë burime nevojiten për mbajtjen e regjistrave të aktiveve. Ndaj, për shkak të problematikës lidhur me efikasitetin dhe raportin kosto-përfitime, disa njësi ekonomike mund të vendosin pragje më të larta kapitalizimi, për t'i ulur kostot e mbajtjes dhe administrimit të nivelit të aktiveve të regjistruara.

b. Çfarë duhet mbajtur parasysh për qëndrueshmërinë financiare dhe drejtësinë midis brezave.

Kapitalizimi i aktiveve në pasqyrën e bilancit u jep mundësi njësi ekonomike t'i pakësojnë shpenzimet afatshkurtra (në fillim të ciklit) dhe të ndihmojnë për deficitet afatshkurtra buxhetore dhe/ose për respektimin e rregullave fiskale. Por, aktivet e njohura në pasqyrën e bilancit do të duhet të amortizohen gjatë jetës së dobishme. Kjo sjell shpenzime të akumuluar amortizimi me kalimin e kohës dhe cenon performancën financiare në periudhën afatmesme dhe afatgjatë. Kapitalizimi dhe amortizimi i mëpasshëm mundësojnë shkarkimin e kostove të blerjes së një aktivi dhe ngarkimin e konsumimit të vlerës së tij brezit të ardhshëm të tatimpaguesve.

c. Thelbi dhe qëllimi i SNKSP-ve. Kuadri konceptual i SNKSP-ve (KK SNKSP) parashikon udhëzimet e përgjithshme për caktimin e pragjeve të kapitalizimit. Duhet menduar në veçanti karakteristikat cilësore, problematikat kryesore dhe kufizimet e KK SNKSP-së, duke qenë se këto ndikojnë në përcaktimin e pragjeve të kapitalizimit:

o Paraqitja besnike (KK SNKSP 3.10-3.16)

Për të përmbushur kërkesën e paraqitjes besnike, pragjet e kapitalizimit nuk mund të fshehin përbërjen bazë të një pozicioni apo të një transaksioni. Në përgjithësi, pragjet e kapitalizimit shkojnë kundër plotësisë së aktiveve të paraqitura. Nëse pragjet janë të larta, atëherë bien ndesh me parimin e paraqitjes besnike. Pragjet e larta të kapitalizimit mund të jenë të favorshme nga këndvështrimi kosto-përfitim, por mund të fshehin përmbajtjen reale të pozicionit ose transaksionit.

o Krahaseshmëria (KK SNKSP 3.21-3.25)

Për të qenë në përputhje me kërkesën e krahasueshmërisë, nivelet e kapitalizimit duhet të ndiqen me njëtrajtshmëri në mbarë njësinë ekonomike (pra, të paktën në nivel të pasqyrave të veçanta financiare). Megjithatë mund të përcaktohen pragje të ndryshme kapitalizimi

për klasa të ndryshme aktivesh të qëndrueshme, duhet siguruar që të gjitha njësitë ekonomike t'i respektojnë këto pragje. Gjithashtu, duhen mbajtur parasysh llogaritjet e mëparshme dhe të ardhshme të pragjeve të kapitalizimit. Kur përdoret matja e vlerës së drejtë, përcaktimi i pragjeve të kapitalizimit mund të sjellë njohje dhe çregjistrim jo të përputhshëm të aktiveve, çka cenon krahasueshmërinë diakronike (për shkak të luhatjes së vlerës).

o Problematikat dhe kufizimet kryesore të kontabilitetit dhe raportimit financiar

Krahas karakteristikave cilësore, KF SNKSP konsideron si të rëndësishme rëndësinë materiale (KK SNKSP 3.32-3.34), raportin kosto-përfitim (KK SNKSP 3.35-3.40) dhe vendosjen e një drejtpeshimi të shëndoshë midis të gjitha karakteristikave cilësore (KK SNKSP 3.41-3.42).

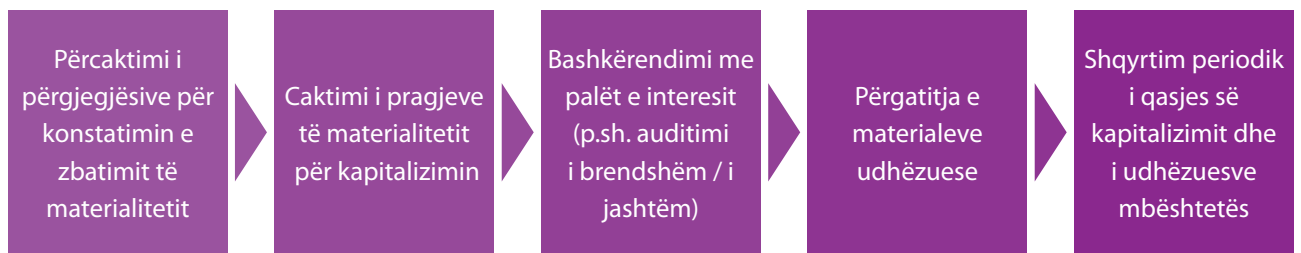
Për të qenë në përputhje me kërkesën e rëndësisë materiale, pragjet e kapitalizimit nuk duhet të fshehin pozicionet ose transaksionet me rëndësi materiale. Por, është e pranueshme që këto pragje të çojnë në mosparaqitjen e pozicioneve ose transaksioneve pa rëndësi materiale. Duke qenë se niveli dhe cilësia e aktiveve të qëndrueshme zakonisht përkon me potencialin e shërbimit, informacionet për aktivet mund të tregojnë se cila është aftësia e ardhshme për realizim shërbimi. Këto informacione mund të merren vetëm nëse aktivet kapitalizohen dhe njihen në pasqyrën e bilancit.

Nga këndvështrimi i rëndësisë materiale, disa njësi ekonomike mund të mendojnë vendosjen e pragjeve të ndryshme të kapitalizimit për lloje të ndryshme të klasave të aktiveve të qëndrueshme. Por në çdo rast duhen bërë vlerësime të rëndësisë materiale në kuadër të kushteve legjislativë, institucionale dhe operative të njësisë ekonomike, përfshirë natyrën, numrin dhe vlerën e klasave kryesore të aktiveve.

Për ta përmbledhur, në mënyrë që puna administrative të jetë brenda kufijve të arsyeshëm, aktivet me vlerë të ulët duhen nxjerrë jashtë kapitalizimit nëse nuk kanë rëndësi materiale. Por, përdorimi i pragjeve të rëndësisë materiale dhe të kapitalizimit nuk duhet t'i çlirojnë njësitë ekonomike nga përgjegjësia për të mbajtur llogari dhe evidenca të plota. Rekomandohet, po ashtu, që njësitë ekonomike të përdorin pragje më të ulëta (por jo më të larta) nëse kjo është e nevojshme për të përfaqësuar potencialin e shërbimit që kanë aktivet e tyre.

Hapat praktikë për planifikimin e llogaritjes dhe zbatimit të pragjeve të kapitalizimit ilustrohen në Figurën 8.

Figura 8. Qasje për zbatimin e pragjeve të kapitalizimit



Kuti ilustruese 2. Praktikrat ndërkombëtare për njohjen në pasqyrën e bilancit

Pas arsytimit të lartpërmendur për përdorimin e pragjeve të kapitalizimit, vendet që i kontabilizojnë aktivet me të drejta dhe detyrime të konstatuara në bazë të standardeve, kanë ndjekur qasje të ndryshme

të diferencimit të shpenzimeve fillestare për blerjen e aktiveve, sipas rëndësisë materiale. Në Tabelën 2 jepet një përmbledhje e qasjeve/praktikave të ndjekura nga disa vende, së bashku me pragjet përkatëse:

Tabela 2. Qasjet dhe pragjet e kapitalizimit në disa vende

Vendi	Qasja	Pragjet e kapitalizimit	
Australia	Prag i unifikuar kapitalizimi për lloje të caktuara aktiveve dhe gjykim profesional për materialitetin	Shpenzimet e marrjes për ndërtesat, përmirësohet e të marrave me qira dhe softuerët kompjuterik (nëse nuk bëjnë pjesë në një grup zërash të ngjashëm / grup aktiveve që janë të konsiderueshëm në total)	> 5.000 AUD (afro 3.460 USD)
		Aktive të tjera	Shihet nëse zbatohet materialiteti
Zelanda e Re	E diferencuar, kryesisht sipas natyrës së aktivitetit	Aktivet e trupëzuara (AAM)	> 5.000 NZD (afro 3.250 USD)
		Aktivet e patrupëzuara	> 50.000 NZD (afro 32.250 USD)
Zvicra (në nivel federal)	E diferencuar, sipas klasës së aktivitetit	Aktivet e patrupëzuara	> 100,000 CHF (≈USD)
		Ndërtesat, aktivet infrastrukturore	> 1,000,000 CHF (≈USD)
		Orendi, pajisje zyre, automjete	> 5,000 CHF (≈USD)

Në krahasim me Australinë dhe Zelandën e Re, Zvicra ka pragje materialiteti relativisht të larta për kapitalizimin e aktiveve. Nga këndvështrimi i qëndrueshmërisë buxhetore, pragjet e larta të kapitalizimit sjellin shpenzime të larta afatshkurtra, por në të njëjtën kohë i zvogëlojnë shpenzimet e amortizimit të akumuluar në periudhat e mëpasshme. Vendimi për të përdorur pragje relativisht të larta kapitalizimi në Zvicër e ka bazën në parimin e maturisë, që është një parim me rrënjë historike dhe shoqërore.

Mirëpo, po të kemi parasysh se SNKSP-të as nuk parashikojnë pragje konkrete kapitalizimi sipas vlerës e as nuk e ndalojnë përdorimin e pragjeve të tilla, vendi mund t'i vendosë vetë këto pragje të ulëta a të larta, për sa kohë që respektohen parimet e përgjithshme të SNKSP-ve (pra, karakteristikat cilësore që përmban KK SNSKP) dhe problematikat kryesore të kontabilitetit dhe raportimit financiar, siç janë paraqitja besnike (në veçanti, plotësia) dhe materialiteti. Ndaj, përkufizimi i pragjeve të kapitalizimit në fund të fundit është çështje gjykimi profesional dhe kërkon vendosjen e disa pragjeve të ndryshme kapitalizimi për llojet/klasa të ndryshme aktivesh të qëndrueshme sipas problematikave kryesore.

Burimi: Autorët, mbështetur në dokumente të bëra publike të vendeve

Matja fillestare e aktiveve

SNKSP-të kanë parashikime të qarta lidhur me reflektimin dhe paraqitjen e realitetit financiar të aktiveve të qëndrueshme.

Nëse vendi ka ndër mend **të përgatisë për herë të parë një pasqyrë bilanci** dhe duhet të njohë aktive për herë të parë, aty ku ka duhen marrë në konsideratë kostot

e blerjes. Por, nëse nuk gjenden këto kosto, atëherë duhet përcaktuar vlera e drejtë duke përdorur koston e supozuar, që reflekton një vlerë të përafërt por jo reale në datën e matjes (shih SNKSP 33.06).

Tabela 4, në vijim, paraqet qasjet e matjes fillestare sipas SNKSP-ve për aktivet paraekzistuese në momentin e zbatimit për herë të parë të SNKSP-ve:

Tabela 3. Qasjet e matjes fillestare sipas SNKSP-ve për aktivet paraekzistuese në momentin e përdorimit për herë të parë të SNKSP-ve

		Kosto	Vlerë e drejtë	Referimi
Aktivet jo të njohura sipas bazës së mëparshme kontabël		X (Kosto historike)	(X) Kosto e supozuar/në mungesë të informacioneve të besueshme për kostot (p.sh., kostot e amortizuara të zëvendësimit ose vlerat e referimit)	SNKSP 33.64
Aktivet e njohura sipas bazës së mëparshme kontabël	Aktivet afatgjata materiale	X (Kosto ose kosto e amortizuar)	(X) Kosto e supozuar (p.sh., shuma e rivlerësimit e bazës së mëparshme kontabël)	SNKSP 33.67
	Inventari me natyrë të specializuar	X	X Kosto aktuale e zëvendësimit	SNKSP 33.70

		Kosto	Vlerë e drejtë	Referimi
	Aktive afatgjata materiale të mbajtura për investim me natyrë të specializuar	X	X Kosto e amortizuar e zëvendësimit	SNKSP 33.70
	Aktive të marra nëpërmjet transaksioneve pa këmbim vlere	n/a	X Kosto e supozuar nëse nuk ka informacione të besueshme për kostot	SNKSP 33.71

Burimi: Autorët, mbështetur në SNKSP

Po të kemi parasysh se njohja dhe matja për herë të parë e aktiveve kërkon punë të konsiderueshme, subjektet që përdorin për herë të parë SNKSP-të mund të përfitojnë nga periudha përjashtuese e tranzicionit trevjeçar dhe të mos e bëjnë njohjen e aktiveve të qëndrueshme (shih SNKSP 33.36; 33.38), që mundëson bërjen graduale të kontabilizimit të aktiveve dhe hartimit të pasqyrës së bilancit me të drejta dhe detyrime të konstatuara sipas standardeve. Në varësi të predispozitave dhe shkallës së aktiveve të regjistruara dhe të njohura më parë dhe të kapaciteteve për zbatim të reformës, këshillohet sekuenca sipas llojit të aktiveve apo të njësive ekonomike të vendeve.²⁷

Në plotësim të SNKSP 33, Eurostatit (2017) ka përgatitur një udhëzues për zbatimin për herë të parë të kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara, ku ndiqet një qasje pragmatike për përgatitjen për herë të parë të pasqyrës së bilancit.²⁸ Edhe pse në të propozohet e njëjta hierarki matjeje si në SNKSP 33 dhe përparësi i jepet përdorimit të vlerave historike, ky udhëzues ofron zgjidhje pragmatike për përcaktimin e kostove të supozuara për tokat, ndërtesat dhe infrastrukturën kur nuk ka kosto historike.

Dëshmitë rrethore nga vendet që e kanë kryer me sukses zbatimin e kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara sipas SNKSP-ve tregojnë se lind nevoja për të bërë një kompromis midis plotësisë (njohjes së të

gjitha aktiveve me rëndësi materiale – pra ato aktive që janë mbi pragun e kapitalizimit) dhe saktësisë së matjes në procesin e hartimit për herë të parë të pasqyrës së bilancit, po të kemi parasysh nevojën për burime dhe kufizimet e këtyre burimeve. Të vetëdijshme se matja e saktë mund të jetë e kushtueshme (pra, marrja e një akt-ekspertize apo vlerësimi të sendit), shumica e vendeve i kanë dhënë përparësi plotësisë dhe jo saktësisë.

Gjatë matjes për herë të parë të aktiveve të qëndrueshme të sektorit publik, nuk mund ta shmangësh përdorimin e zgjidhjeve pragmatike dhe të qasjeve të matjes, çka konsiderohet plotësisht e arsyeshme nëse nuk cenon vlefshmërinë e informacioneve të paraqitura. Ndjekja e qasjeve pragmatike për matjen fillestare është e arsyeshme edhe nga këndvështrimi i nocionit kosto-përfitim që jepet në KK SNKSP.

Për të siguruar vlefshmërinë e qasjeve të matjes, sidomos për aktivet e specializuara/komplekse, siç janë infrastruktura në rrjet (komponentët e së cilës duhen matur veçmas), është e këshillueshme të përfshihen audituesit e jashtëm.

Në kuadër të **marrjes së aktiveve**, matja fillestare varet nga përmbajtja e transaksionit bazë. Së pari dallohet nëse është transaksion i zakonshëm me këmbim vlere (p.sh., veprime blerjeje ku mallrat ose shërbimet merren kundrejt pagesës) ose transaksion pa këmbim vlere, që është i njëanshëm (p.sh., donacion).

²⁷ Lidhur me renditjen kohore të hartimit të pasqyrës së bilancit, shih edhe Cavanagh, Flynn dhe Moretti (2016).

²⁸ Në dallim nga SNKSP-të, "Udhëzuesi për zbatimin për herë të parë" i Eurostatit ndjek një qasje përfshirëse, e cila kërkon që përfshirjen e aktiveve në pasqyrën e bilancit në bazë të një grupi kriteresh cilësore që janë më të hollësishme se karakteristikat cilësore të SNKSP-ve por lidhen me çështjet kryesore të kontabilitetit dhe raportimit financiar të nënvizuara në KK SNKSP.

Në rastin e parë (veprimi me këmbim vlere), aktivi i marrë njihet normalisht me koston e lindur. Kjo nuk duhet të jetë e vështirë në rastin e veprimit të shlyer me aktive monetare (p.sh., pagesë në para ose kundrejt faturës). Por, nëse marrja e aktivit bëhet me këmbimin e aktiveve jo monetare (kundrejt mallrave apo shërbimeve të tjera apo në kuadër të një marrëveshjeje kliringu), duhet identifikuar vlera e drejtë e transaksionit në bazë të transaksioneve të krahasueshme të tregut dhe indekseve të çmimeve.

Në rastin e marrjes së aktivit përmes një veprimi pa këmbim vlere, përcaktimi i vlerës së aktivit kërkon edhe këtu mbledhjen e informacioneve shtesë, siç janë çmimet e tregut. Për shembull, shkolle publike e cila merr në formë donacioni libra shkollorë, i njeh këta libra sipas vlerës që do të duhej të kishte paguar për ta në mungesë së donacionit, çka kërkon që shkolle të identifikojë çmimin e tregut për këta libra.

Në Tabelën 4, jepen në formë të përmbledhur, problematikat kryesore dhe diferencimet që duhen bërë në njohjen për herë të parë të aktiveve të marra rishtazi, siç kërkohet në SNKSP:

Tabela 4. Qasjet për matjen fillestare sipas SNKSP-ve për aktivet e marra rishtazi

		Kosto	Vlerë e drejtë	Referimi
Me veprime me këmbim vlere	Aktivet afatgjata materiale	X (Çmimi i blerjes minus koston e transportit, instalimit dhe heqjes – shih SNKSP 17.30-36)	(X) (Në rast të marrjes me këmbim të aktiveve jo monetare, p.sh., mbështetur në transaksionet e krahasueshme të tregut - shih SNKSP 17.38)	SNKSP 17.26
	Aktiv afatgjatë material i investuar	X (Kostot minus koston e transaksionit)	(X) (Në rast të marrjes me këmbim të aktiveve jo monetare – shih SNKSP 16.36 e në vijim)	SNKSP 16.26
	Aktive biologjike dhe produkte bujqësore ²⁹	(X) (Në qoftë se vlera e drejtë nuk mund të matet në mënyrë të besueshme: kosto minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi – shih SNKSP 27.34)	X (vlera e drejtë minus koston e shitjes, ku vlera e drejtë përcaktohet në bazë të cilësimit të saj nëpërmjet çmimeve të ofruara në një treg përkatësisht aktiv dhe, në mungesë të këtyre, nëpërmjet indekseve të tregjeve të tjera – shih SNKSP 27.19 e në vijim)	SNKSP 27.16 / SNKSP 27.18
	Aktiv nga koncesioni i shërbimit (Dhënësi)	n/a	X (Matja sipas SNKSP 17 ose SNKSP 31 në varësi të natyrës, nëse përmbushen kriteret e veçanta të njohjes) ³⁰	SNKSP 32.9 e në vijim

²⁹ Prodhimet bujqësore që vilen nga aktivet biologjike klasifikohen si inventarë, ndaj maten sipas parashikimeve të SNKSP 12, me vlerë të drejtë minus koston e shitjes (SNKSP 17.36).

³⁰ Kriteret specifike të njohjes për aktivet objekt i marrëveshjes së koncesionit të shërbimit janë kontrolli i shërbimeve që duhet të ofrojnë me aktivin operator (SNKSP 32.9a) dhe, sipas rastit, kontrolli i çdo interesi të konsiderueshëm të mbetur mbi aktivin në përfundim të periudhës së marrëveshjes (SNKSP 32.9b). Por, krahas aktivit grantdhënësi njeh një detyrim përkatës, që, në varësi të kontratës, ose reflekton pagesat që i duhen bërë operatorit (për zhvillimin, ndërtimin, marrjes ose përmirësimin e aktivit) (pra, detyrim financiar), ose të ardhurat e pafituara si pasojë e dhënies së të drejtës për fitimin e të ardhurave nga përdoruesit si palë të treta te operator, si mënyrë kompensimi (pra, modeli me dhënie të drejte operatorit) (SNKSP 32.17).

		Kosto	Vlerë e drejtë	Referimi
Me veprime pa këmbim vlere	Aktiv afatgjatë materiale	n/a	X (mbështetur në informacione e besueshme të koston, p.sh., vlere e tregut)	SNKSP 17.27
	Aktiv afatgjatë material i investuar	n/a	X (kosto e aktivit, shih SNKSP 16.32/33)	SNKSP 16.27
	Aktive biologjike	n/a	X (vlere e drejtë minus kostot për shitje, ku vlere e drejtë përcaktohet si në rastin e transaksioneve me këmbim vlere)	SNKSP 27.17

Burimi: Autorët, mbështetur në SNKSP

Kuti ilustruese 3. Roli i auditimit të jashtëm në përcaktimin e kontabilitetit të aktiveve dhe më gjerë

Megjithëse institucionet e kontrollit të lartë të shtetit (KLSH) në shumicën e vendeve historikisht janë marrë kryesisht me vlerësimin pas faktit të pasqyrave financiare vjetore, përfshirja e tyre përpara faktit në procesin e hartimit të pasqyrës së bilancit konsiderohet me përfitim. Vendet që i kanë kryer me sukses reformat e kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara dhe zbatojnë kontabilitet me të drejta dhe detyrime të konstatuara sipas SNKSP-ve kanë qenë në dialog me KLSH-në gjatë gjithë këtij procesi. Krahas përfshirjes në ngritjen e kuadrit kontabël, KLSH-të kanë vepruar edhe si partner në përcaktimin e çmuarjeve përkatëse kontabël dhe të parametrave të matjes. Në një situatë ideale, bihet dakord për pragjet e kapitalizimit dhe për qasjet e matjes përpara zbatimit të tyre për një klasë të plotë aktivesh. Konsensusi për qasjen për matjen ka një rëndësi më të madhe për ato aktive për të cilat nuk ka vlere historike apo kosto të amortizuar zëvendësimi. Me rëndësi kyçe konsiderohet të pasurit e një strategjie testimi gradual për auditimin e pozicioneve të pasqyrës së bilancit, në mënyrë që të auditohet e gjithë pasqyra e bilancit në çelje, me të përfunduar projekti.

Pas auditimit fillestar të pasqyrës së sapohartuar të bilancit, KLSH-të vijnë ta mbështetin MAQSP-në me vlerësimet dhe auditimet e tyre:

- **Auditimi Financiar:** Në kuadër të auditimit të raporteve financiare vjetore, KLSH kontrollon blerjet e reja, nëpërmjet përzgjedhjes së kampioneve dhe kryerjes së inventarit dhe kontrollit fizik për të verifikuar ekzistencën dhe vlerësimin.
- **Auditimi i Performancës:** Vlerësimi i përdorimit të aktiveve (p.sh., shfrytëzimi); vlerësimet e nxjerrjes së vlerës maksimale nga fondet e shpenzuara nëpërmjet vendosjes së gjurmës së auditimit (përfshirë edhe dokumentimin për negociatat e çmimit për justifikimi ekonomik të konceptit dhe vendimeve të shpalljes së kontratës)
- **Auditimi i Përputhshmërisë:** Verifikimi nëse aktivi përdoret për qëllimet e synuara; vlerësimi i përputhshmërisë me rregullat e prokurimeve publike.

Burimi: Mbështetur në intervista gjysmë të strukturuar me profesionistë dhe ekspertë ndërkombëtarë (2020)

³¹ Komiteti i Kontaktit i BE-së (2018).

4.2. Pasqyra e performancës financiare

Pasqyra e performancës financiare të një vendi apo të një njësie ekonomike të sektorit publik duhet të paraqesë pasojat financiare që vijnë nga përdorimi i aktiveve (d.m.th., amortizimi) dhe të çdo ngjarjeje ekonomike që prek përmbajtjen e tyre gjatë ciklit të jetës.

Përcaktimi i konsumimit të aktiveve të qëndrueshme dhe i vlerës së amortizueshme

Fakti ekonomik se përdorimi i aktivitetit të qëndrueshëm çon në konsumim të tij me kalimin e kohës pasqyrohet në kontabilitetin me të drejta dhe detyrime të konstatuara me njohjen e shumave të amortizimit në suficit ose deficit. Shumat e amortizimit në thelb reflektojnë njohjen

sistematike të pakësimit/humbjes së përfitimit ekonomik apo potencialit për shërbim në të ardhmen të një aktivi. Për ta përcaktuar shumën e amortizimit, SNKSP kërkon përcaktimin e përfitimeve të ardhshme të trupëzuara në aktiv dhe çmuarjen e jetës së dobishme në lidhje me përdorimin e prituri të aktivitetit nga njësi ekonomike gjatë periudhave të mëposhtme. Parimet udhëzuese në përcaktimin e jetës së dobishme të një aktivi që jepen në SNKSP (17.72) janë:

- Përdorimi i prituri i aktivitetit (p.sh., kapaciteti i prituri);
- Konsumimi i prituri fizik (p.sh., në varësi të faktorëve operativë dhe të mirëmbajtjes);
- Amortizimi teknik ose tregtar;
- Kufizimet ligjore dhe të ngjashme (p.sh., datat e skadimit).

Kuti ilustruese 4. Çmuarja e jetës së dobishme të aktivitetit

Meqë përcaktimi i jetës së dobishme “të duhur” është një çmuarje kontabël që mund të jetë e ndryshme për lloje të ndryshme aktiveve të qëndrueshme, duhet konsideruar më shumë si çështje gjykimi se sa si politikë fikse kontabël. Është e këshillueshme të jepen gama/fasha të ndryshme jete të dobishme për klasa të ndryshme aktiveve. Edhe në lidhje me një aktiv të caktuar (p.sh., sistemin rrugor), mund të përdoren jetë të ndryshme të dobishme për komponentë të ndryshëm të aktivitetit, siç ilustron më poshtë

mbështetur në shembullin e njësie nënqendrore të vetëqeverisjes në Zvicër.

Njësitë nënqendrore të vetëqeverisjes në Zvicër zbatojnë PPPK specifike për sektorin publik të mbështetura në SNKSP-të (i ashtuquajtur model kontabiliteti i harmonizuar 2) ku parashikohen jetë të ndryshme të dobishme për klasa të ndryshme aktiveve. Tabela e mëposhtme i paraqet në mënyrë të përmblodhur këto parashikime:

Tabela 5. Jetët e dobishme të klasave të ndryshme të aktiveve në nivel nënqendror në Zvicër

Klasa e aktivitetit	Nënkategoria	Jeta e dobishme (vjet)
TI	Softuer	5
TI	Harduer	3
Aktive afatgjata materiale	Toka	Përgjithmonë

Klasa e aktivitet	Nënkategoria	Jeta e dobishme (vjet)
Aktive afatgjata materiale	Ndërtesa	25-60
Aktive afatgjata materiale	Rrugë	40-60
Aktive afatgjata materiale	Ura	40-60
Aktive afatgjata materiale	Rrjetet e ujërave të zeza	40-60
Aktive afatgjata materiale	Rrjetet e ujërave të përdorura	15
Aktive afatgjata materiale	Makineri e të tjera	4-10

Burimi: Këshilli Zviceran i Raportimit Financiar të Sektorit Publik (2019)

Identifikimi i fitimeve dhe humbjeve të jashtëzakonshme nëpërmjet matjes së mëpasshme të aktiveve

SNKSP-të kanë një sërë parashikimesh për matjen e llojeve të ndryshme të aktiveve të qëndrueshme pas njohjes fillestare. SNKSP-të japin dy qasje kryesore: modelin e koston dhe modelin e rivlerësimit. Vendet ose njësitet ekonomike mund të zgjedhin cilin të duan, me përjashtim të aktiveve biologjike dhe produkteve bujqësore. Aktivitet biologjike dhe produktet e tyre duhen matur me vlerë të drejtë, me përjashtim të rastit kur nuk gjenden çmime ose vlera të përcaktuara të tregut (shih SNKSP 27.34). Për të gjitha llojet e tjera të aktiveve të qëndrueshme, pavarësisht nga qasja e matjes, qasja e përzgjedhur duhet të përdoret në mënyrë të njëjtë për të gjithë klasën e aktiveve (shih SNKSP 17.42). Çdo fitim ose humbje e jashtëzakonshme nga ndryshimet e vlerës së drejtë njihen në suficit ose deficit (shih SNKSP 16.44; SNKSP 17.54 e në vijim) dhe paraqiten në pasqyrën e performancës financiare. Një kuti ilustruese në një faqe

të mëpasshme flet për përzgjedhjen midis modelit të koston apo atij të rivlerësimit.

Nëse zgjidhet modeli i rivlerësimit, njësia ekonomike duhet të bëjë rivlerësime të rregullta (shih SNKSP 16.44), ndërsa shpeshtësia e këtyre përcaktohet në varësi të ndryshimeve të pritura të vlerës së drejtë (SNKSP 17.49). Rekomandohet të shprehen qartë periudhat e rivlerësimit për llojet e ndryshme të aktiveve në politikën kontabël të vendit.

Tabela 6 jep një pamje të përgjithshme të qasjeve të matjes në SNKSP për përcaktimin e vlerës neto kontabël të aktivitet (për ta paraqitur në pasqyrën e bilancit) dhe për identifikimin e fitimeve apo humbjeve të mundshme nga luhatjet mundshme të vlerës (për ta paraqitur në pasqyrën e performancës financiare):

Tabela 6. Qasjet e SNKSP-ve për përcaktimin e vlerës kontabël neto

	Modeli i koston	Modeli i rivlerësimit	Referimi
Aktivet afatgjata materiale / Aktiv nga koncesioni i shërbimit (Dhënësi)³² / Aktiv nga qiraja financiare (qiramarrësi)	Kosto minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi (shih SNKSP 17.43)	Vlera e drejtë më datën e rivlerësimit minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi (shih SNKSP 17.44), ku vlera e drejtë përcaktohet me një nga mënyrat e mëposhtme: • Vlerat e tregut (p.sh., toka); • Kostot e riprodhimit (p.sh., një aktiv i veçantë, si ndërtesa e parlamentit); • Kostoja e amortizuar e zëvendësimit (p.sh., çmimi i një aktivi të ngjashëm me shërbim të mbetur të ngjashëm, p.sh., autoveturat); • Qasja e njësisë së shërbimit (p.sh., aktivet konsumimi i të cilave mund të lidhet me shërbimet të tilla si ngritja / ulja e avionëve në aerodrom)	SNKSP 17.42 / SNKSP 32.13 SNKSP 13.2; 17,6
Aktiv afatgjatë material i investuar	Kosto minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi (shih SNKSP 16.65)	Vlera e drejtë përcaktohet nga çmimi me të cilën mund të shkëmbehet aktivi (SNKSP 16.45) pa i zbritur kostot e transaksionit (SNKSP 16.46)	SNKSP 16.39 e në vijim
Aktivet biologjike	Kosto minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi <u>vetëm nëse</u> vlera e drejtë nuk mund të matet në	Njohja e ndryshimeve të vlerës së drejtë	SNKSP 27

Burimi: Autorët, mbështetur në SNKSP

Kuti ilustruese 5. Marrja e vendimit për të përdorur modelin e koston ose modelin e rivlerësimit

Meqë SNKSP-të të lejojnë të zgjedhësh midis modelit të koston ose modelit të rivlerësimit për matjen e mëpasshme, marrja e vendimit se cili model do të zgjidhet është një vendim themelor i politikës

kontabël. Në marrjen e këtij vendimi, lind nevoja për të parë kostot dhe përfitimet sipas nevojave të përdoruesve (pra, niveli i saktësisë, përdorueshmëria/ përputhshmëria).

³² SNKSP 32 i konsideron aktivet objekt i një koncesioni shërbimi si rast të veçantë aktivesh afatgjata materiale që duhen kontabilizuar si klasë më vete. Por, për matjen e mëpasshme zbatohen të njëjtat parime si në SNKSP 17 (në rastin e aktivitetit të trupëzuar).

Matja me vlerë të drejtë mbështetur në qasjen e rivlerësimit mundëson marrjen e një pamjeje të saktë të potencialit të shërbimit apo përfitimit ekonomik të aktiveve të qëndrueshme. Pavarësisht se është më aktual për vendimarrjen, është me përfitim edhe për hartuesit e GFS-ve duke qenë se raportimi statistikor mbështetet në vlerat aktuale të tregut dhe/ose tregues të tërthortë të përshtatshëm. Por, matja e vlerës së drejtë ka më shumë kosto për kryerjen e rivlerësimeve (p.sh., nga përdorimi i vlerësuesve të pavarur të jashtëm) dhe mund të çojë në luhatje të vlerës së aktiveve.

Në nivel ndërkombëtar, vende të ndryshme kanë zgjedhur regjime të ndryshme për matjen e mëpasshme. Megjithatë Zvicra përdor modelin e koston, Zelanda e Re ka zgjedhur modelin e rivlerësimit për një numër të konsiderueshëm klasash të aktiveve afatgjata materiale, ngaqë dëshiron ta pasqyrojë të plotë potencialin e shërbimit të aktiveve. Në Tabelën 7 jepen të përmbledhura regjimet e matjes së mëpasshme të këtyre dy vendeve.

Tabela 7: Qasjet e matjes në vendet e përzgjedhura

Vendi	Qasja	Modeli i matjes sipas SNKSP-ve	Klasat e aktiveve
Zelanda e Re	E diferencuar, kryesisht sipas llojit dhe qëllimit të aktivitetit	<u>Modeli i koston</u>	- Infrastruktura hekurudhore, për shërbimet metro - Shpërndarja e energjisë elektrike - AAM të tjera (p.sh. automjetet dhe pajisjet e zyrës)
		<u>Modeli i rivlerësimit</u> Vlerat e tregut	- Toka dhe ndërtesat (vlerësime të pavarura) - Koleksionet historike dhe bibliotekare (bazuar në vlerësim tregu për aktive të ngjashme dhe/ose vlerësime të pavarura)
		Kosto e amortizuar e zëvendësimit	- Pajisje të specializuara ushtarake - Autostradat shtetërore - Ndërtesa dhe terrene shkollore
Zvicra (në nivel federal)	Prioritet ka modeli i koston	<u>Modeli i koston</u> (Kosto minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet nga zhvlerësimi)	Në parim, qeveria federale zvicerane vlerëson të gjithë zërat e pasqyrës së bilancit me kosto historike të marrjes / prodhimit ose me kosto të amortizuar, nëse një standard apo një dispozitë ligjore nuk kërkon një bazë tjetër matjeje.

Burimi: mbështetur në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare të vendeve

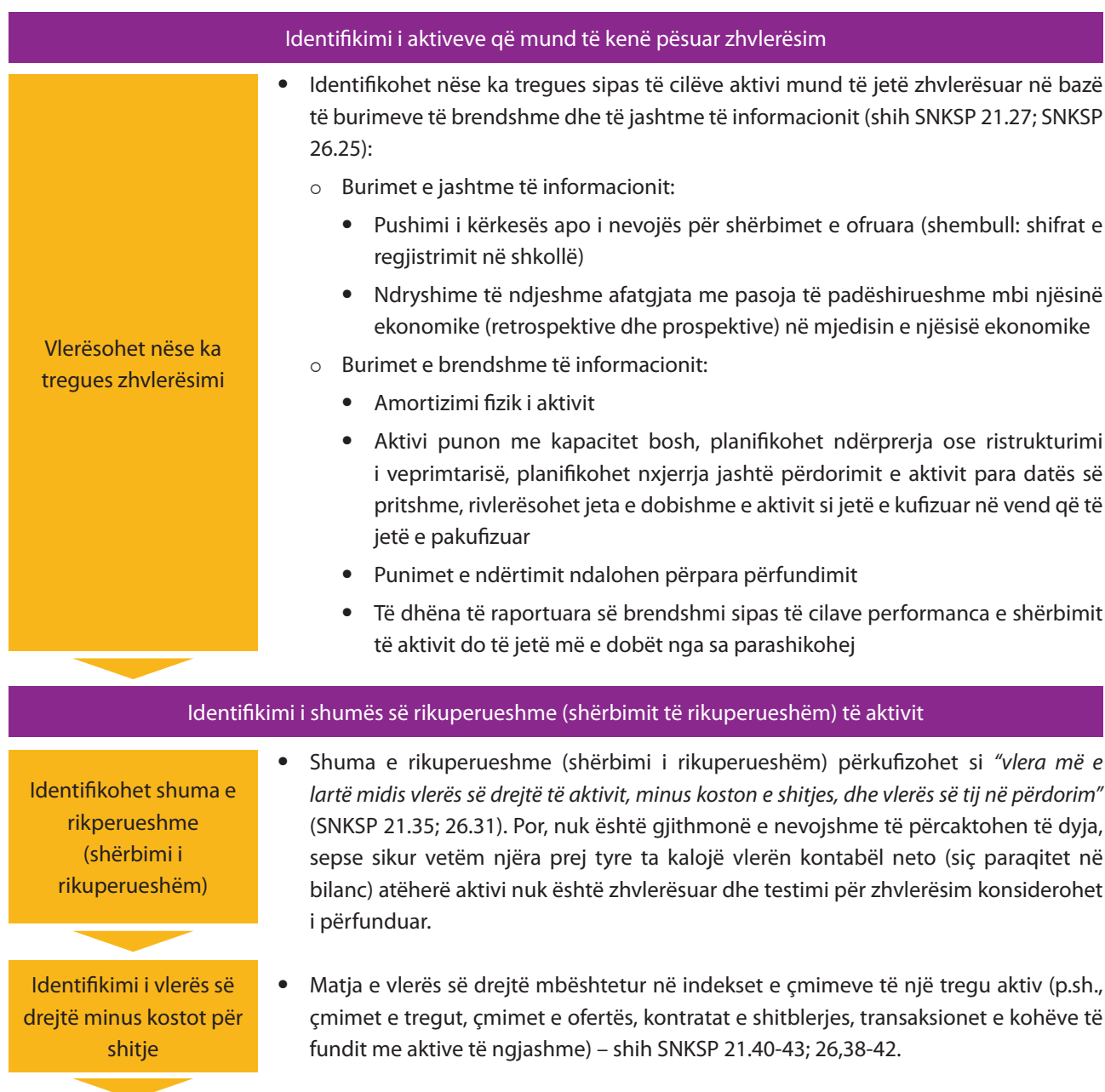
Testimi për zhvlerësim

Krahas përdorimit normal apo të zakonshëm, aktivi mund të pësojë pakësim të vlerës së përdorimit si pasojë e rrethanave të jashtëzakonshme (p.sh., aktivi vjetrohet ose bie në vlerë për shkak të përparimit teknologjik, të ndryshimit të politikave publike apo të dëmtimeve fizike). Ndaj, nga këndvështrimi i bazës me të drejta dhe detyrime të konstatuara dhe në bazë të SNKSP-ve, vendet dhe njësitet ekonomike të sektorit publike duhet të vlerësojnë nëse ka tregues të zhdëmtimit të aktivit (shih SNKSP 21.26; SNKSP 26.22), ku duhen marrë në konsideratë burimet e brendshme dhe të jashtme të informacionit (shih SNKSP 21.27; SNKSP 26.25). Por,

testimi për zhvlerësim nuk nevojitet për aktivet afatgjata të investuara që njihen me vlerë të drejtë sipas SNKSP 16 dhe për aktivet që mbahen në kontabilitet me vlerë të rivlerësuar sipas modelit të rivlerësimit, sepse çdo zhvlerësim i mundshëm është marrë në konsideratë në matjet e mëpasshme (shih SNKSP 21.10; 21.54 / SNKSP 26.73). Pra, testimi për zhvlerësim dhe njohja e humbjeve të mundshme nga zhvlerësimi lidhet në veçanti me aktivet afatgjata materiale për matjen e mëpasshme të të cilave është përzgjedhur modeli i kostos.

Një proces i përgjithshëm për kryerjen e një testimi zhvlerësimi sipas SNKSP-ve përfshin hapat e mëposhtëm:

Figura 9. Procesi i testimit për zhvlerësim



Matja e vlerës në
përdorim

- Për një aktiv që nuk gjeneron të ardhura, përzgjidhet qasja më e përshtatshme për matjen e vlerës në përdorim duke mbajtur parasysh gatishmërinë e të dhënave dhe natyrën e zhvlerësimit (shih SNKSP 21.50). Qasjet e mundshme janë:
 - a. Qasja e kostos së amortizuar të zëvendësimit (SNKSP 21.45 e në vijim)
 - b. Qasja e kostos së restaurimit (SNKSP 21.48)
 - c. Qasja e njësive të shërbimit (SNKSP 21.49)
- Për një aktiv që gjeneron të ardhura, vlera në përdorim matet duke i skontuar çmuarjet e flukseve të ardhshme monetare duke mbajtur parasysh çdo faktor të pritur që i cenon – shih SNKSP 26.43-45, ku duhen zbatuar supozime të arsyeshme dhe të mbështetura (SNKSP 26.46 e në vijim).

Qartësimi i zhvlerësimit dhe njohja

Krahasohet shuma e
rikuperueshme (shërbimi
i rikuperueshëm) me
vlerën kontabël (neto)
të aktivit

- Për të identifikuar nëse aktivi duhet zhvlerësuar apo jo dhe për të konstatuar shumën e zhvlerësimit, shuma e rikuperueshme (shërbimi i rikuperueshëm) krahasohet me vlerën kontabël të aktivit (shih SNKSP 21.52; 26,72).

Njohja e zhvlerësimit

- Njihet menjëherë humbja nga zhvlerësimi në suficit ose deficit (shih SNKSP 21.54; 26,73)
- Njihet detyrim nëse shuma e zhvlerësimit është më e madhe se vlera kontabël neto e aktivit me të cilin ka lidhje, atëherë dhe vetëm atëherë kur kjo kërkohet nga një standard tjetër, si për shembull SNKSP 19 "Provigjonet, detyrimet e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara".³³ (shih SNKSP 21.55; 26,74)

Korrigjimi i shumave të
amortizimit

- Korrigjohen shumat e amortizimit dhe sigurohet që vlera e re e rishikuar kontabël pas njohjes së zhvlerësimit të shpërndahet përgjatë jetës së mbetur të dobishme (shih SNKSP 21.57; 26,75)

Burimi: Autorët, mbështetur në SNKSP

4.3. Dhënia e informacioneve shpjeguese në shënime

Në plotësim të informacioneve që paraqiten brenda pasqyrës së bilancit dhe pasqyrës së performancës financiare, informacionet shpjeguese në shënime janë përbërës kyç i RFQP-ve dhe u japin përdoruesve informacioneve shtesë. Në veçanti, bëjnë transparencë për supozimet bazë të çmuarjeve kontabël dhe për metodat e përdorura në arritjen e realitetit financiar

të paraqitur. Gjithashtu, japin hollësi të mëtijshme nëpërmjet zbërthimit të informacioneve që ka pasqyra e bilancit dhe pasqyra e performancës financiare. Dhe, e fundit, informacionet shpjeguese në shënime shërbejnë për paraqitjen e informacioneve plotësuese që nuk gjenden në produktet e tjera raportuese por që janë po aq të nevojshme për të arritur në një pamje të

³³ Një shembull që vlen të përmendet në këtë aspekt, është ai i përmendur në SNKSP 21.56. Aktivet e ndërtuara për një qëllim të caktuar, siç janë objektet ushtarake mund të shoqërohen me detyrimin për t'i larguar nëse nuk përdoren më. Në këtë rast, kostot e çmontimit dhe largimit duhen njohur si provigjon sipas SNKSP 19.

plotë të realiteteve financiare. Kontabilizimi i aktiveve të qëndrueshme sipas SNKSP-ve përfshin, ndër të tjera (por që janë më të rëndësishme) dhënien e këtyre informacioneve shpjeguese (shih Tabelën 8).

Paraqitja e një table ndryshimesh dhe përfshirja në të e çdo ndryshimi që rrjedh nga marrjet në pronësi dhe heqjet nga pronësia të aktiveve, siguron transparencë të

shtuar. Sipas praktikës së mirë të mbështetur nga kuadri PEFA (Dimensioni 12.3), informacionet mbi transferimet dhe heqjet e aktiveve duhen përfshirë në dokumentet buxhetore dhe/ose në raportet financiare. Ndjekja e parimeve të SNKSP-ve për dhënien e informacioneve shpjeguese dhe përfshirja e këtyre në shënimet përkatëse të pasqyrave financiare padyshim që i siguron legjislativit informacionet e nevojshme.

Tabela 8. Përmbledhje e informacioneve më kryesore shpjeguese të dhëna në shënimet e pasqyrave financiare në plotësim të raportimit financiar për aktivet e qëndrueshme

	Transparenca dhe plotësia	Ofrim i hollësive	Dhënia e informacioneve shtesë
	Metodat, politikat, zgjedhjet dhe supozimet ³⁴	Zbërthimi i informacioneve që ka pasqyra e bilancit dhe pasqyra e performancës financiare	Dhënia e informacioneve që nuk janë në pasqyrën e bilancit dhe në pasqyrën e performancës financiare
Aktiv afatgjatë material i investuar <i>(SNKSP 16.85 e në vijim)</i>	- Bazat e matjeve të përdorura për përcaktimin e vlerës kontabël neto - Kriteret e klasifikimit të aktiveve (pra, ato që përdoren për të diferencuar aktivet afatgjata materiale të investuara nga pasuritë e përdorura nga pronari dhe nga aktivet afatgjata materiale të mbajtura për shitje)	Rakordimi i vlerës kontabël (neto) në fillim dhe në fund të periudhës së raportimit, përfshirë çdo ndryshim dhe përbërjen e tyre³⁵	- Detyrimet kontraktore të lidhura me prokurimin, ndërtimin apo zhvillimin - Detyrimet kontraktore të lidhura me riparimet, mirëmbajtjen ose përmirësimet (SNKSP 16.86)
Aktivët afatgjatë materiale <i>(SNKSP 17.88 e në vijim)</i>	- Bazat e matjeve të përdorura për përcaktimin e vlerës kontabël neto - Metodat e amortizimit përfshirë çmuarjet dhe supozimet bazë dhe çdo ndryshim të tyre (pra, jetët e dobishme dhe/ose normat e amortizimit, vlerat e mbetura dhe nëse shpenzimi i amortizimit njihet në suficit/deficit apo në një llogari rivlerësimi)	- Rakordimi i vlerës kontabël (neto) në fillim dhe në fund të periudhës së raportimit, përfshirë çdo ndryshim dhe përbërjen e tyre - Shpenzimi i kapitalizuar për ndërtimin (SNKSP 17.89)	Çdo çështje kontraktore të lidhur me një aktiv (kufizime, barrë sigurorese, angazhime për blerje) – shih SNKSP 17.89

³⁴ Çdo ndryshim në politikat dhe çmuarjet kontabël duhet shprehur në informacione shpjeguese sipas SNKSP 3.

³⁵ P.sh., zbërthimi dhe paraqitja në informacione shpjeguese i ndryshimeve që vijnë nga marrjet në pronësi dhe i shpenzimeve të mëpasshme, heqjeve nga pronësia dhe/ose fitimeve dhe humbjeve në rregullimin e vlerës së drejtë.

	Transparenca dhe plotësia	Ofrim i hollësive	Dhënia e informacioneve shtesë
Aktivet biologjike <i>(SNKSP 27.38 e në vijim)</i>	Praktika e matjes/hollësitë e aktiveve biologjike për të cilat nuk mund të matet me besueshmëri vlera e drejtë (SNKSP 27.52)	- Diferencimi sipas natyrës së aktiveve biologjike në formën e një përshkrimi në terma sasiorë (SNKSP 27.41), pra midis (SNKSP 27.39): aktiveve biologjike të konsumit dhe aktiveve biologjike të prodhimit; dhe atyre që mbahen për shitje dhe për shpërndarje pa pagesë ose me pagesë nominale - Rakordimi i ndryshimeve të vlerës kontabël neto	Natyra e aktiviteteve të njësisë ekonomike që përfshijnë çdo grup të aktiveve biologjike (SNKSP 27.44)
Aktivet me koncesion shërbimi <i>(SNKSP 32 e në vijim)</i>	n/a	Klasifikimi i aktiveve të koncesioneve të shërbimit sipas natyrës së shërbimit (SNKSP 32.33)	Të drejtat dhe detyrimet e marrëveshjes së koncesionit të shërbimit (Cf. 32.32)

Shënim: Në këtë tabelë jepen të përmbledhura kërkesat kryesore për dhënien e informacioneve shpjeguese për aktivet e qëndrueshme të trajtuara në këtë material informativ, por kjo nuk duhet konsiderohet si një listë shteruese, duke qenë se në SNKSP bëhen parashikime të tjera më të hollësishme.³⁶
 Burimi: Autorët, mbështetur në SNKSP

³⁶ Për një listë të plotë kontrolli për dhënien e informacioneve shpjeguese, shih listën e kontrollit për informacioneve shpjeguese sipas SNKSP-ve të hartuar nga Ernst and Young (2018), që gjendet në arkivin online të programit PULSAR të Bankës Botërore: URL: https://www.pulsarprogram.org/sites/pulsar/files/libdocs/EY%20IPSA%20Disclosure%20Checklist%202018_FINAL.pdf

5.

Shfrytëzimi i informacioneve mbi aktivet

Si të shfrytëzohen informacionet mbi aktivet?

Qeveritë japin llogari për përdorimin transparent dhe efikas të burimeve publike dhe për ofrimin e shërbimeve cilësore për publikun e gjerë. Zbatimi i qeverisjes së mirë në sektorin publik krijon efekte pozitive edhe për qytetarët, bizneset dhe për mjedisin ku jetojnë. Kështu, përmirësimi i menaxhimit të aktiveve të sektorit publik sjell disa përfitime:

- Përmirësimi i mirëqenies së qytetarëve nëpërmjet sigurimit të infrastrukturave të nevojshme shoqërore për shërbime të tilla si shëndetësia, arsimi, strehimi dhe kujdesi social
- Rritja e qëndrueshme nëpërmjet sigurimit të infrastrukturave të nevojshme ekonomike të tilla si rrugë, rrjete telekomunikacioni, lidhja me internetin dhe lidhja me energji elektrike apo me ujë të pijshëm
- Stabiliteti makroekonomik nëpërmjet zbutjes së efekteve të padëshirueshme nga goditjet e jashtme (p.sh., fatkeqësitë natyrore, rëniet ekonomike, krizat shëndetësore) nëpërmjet sigurimit të infrastrukturave të mirëndërtuara dhe të forta dhe të vijueshmërisë së shërbimeve në kohë krize

- Përdorimi i qëndrueshëm i burimeve natyrore nëpërmjet investimeve të gjelbra që mbulojnë aspektet mjedisore
- Krijimi i mundësive për të ardhura të qëndrueshme, mjeteve për investime kapitale dhe kthimeve nga investimet

Por, vetëm gatishmëria e të dhënave nuk çon vetvetiu në rezultatet e lartpërmendura të politikave. Për ta përmirësuar me efektivitet vendimmarrjen duhen shfrytëzuar aspektet financiare dhe jo financiare.

Për t'i shfrytëzuar mundësitë e krijuara nëpërmjet gatishmërisë së informacioneve të gjithanshme mbi aktivet, duhen pasuruar instrumentet dhe sistemet ekzistuese të menaxhimit (p.sh., planet e mirëmbajtjes dhe/ose të investimeve, buxhetet me bazë performancën) me treguesit përkatës kyç të performancës (TKP) (p.sh., kostot për njësi shërbimi, kthimi mbi investimet). Çdo model apo udhëzim i brendshëm planifikimi duhet përshtatur në mënyrë që informacionet aktuale të menaxhimit mbi aktivet të merren në konsideratë vetvetiu.

5.1. Përdorimi i informacioneve për ta rritur performancën e aktiveve

Regjistrat e mirëmbajtur të aktiveve dhe praktikat e shëndosha të raportimit financiar janë parakushte për vendimmarrje më të mirë informuar, sepse sigurojnë informacione të rëndësishme financiare dhe jo financiare lidhur me natyrën, gjendjen apo qëllimin e portofolit ekzistues të aktiveve dhe për detyrimet, kostot apo të ardhurat e lidhura me to. Për t'i shfrytëzuar këto mundësi

informimi, qeveritë duhet të hartojnë një strategji se si t'i integrojnë në mënyrë të frytshme këto masa në ciklet e politikave publike dhe në sistemet e menaxhimit të performancës. Tabela 9 ilustron kanalet nëpërmjet të cilave mund të shfrytëzohen informacionet e gjithanshme mbi aktivet për t'i rritur më tej dimensionet e ndryshme të performancës.

Tabela 9. Rritja e performancës së aktiveve të sektorit publik në dimensione të ndryshme

	Dimensioni i performancës
Efikasiteti	Rritja e vlerës së përfituar kundrejt kostos së shpenzuar; optimizimi i kostove të ciklit të jetës; zvogëlimi i kostove të aktivitetit; rritja e të ardhurave të aktivitetit
Efektiviteti	Sigurimi/rritja e potencialit të realizimit të shërbimeve; përgatitja/harmonizimi i portofolit të aktiveve për t'i arritur në mënyrë të qëndrueshme rezultatet e synuara të politikave
Rezistenca/aftësia për t'u bërë ballë krizave	Sigurimi/rritja e aftësisë rezistuese të sistemeve të infrastrukturave jetike për të përballuar ngjarjet e papritura, sigurimi i planeve të vijueshmërisë në rast ndërprerjeje të aktiveve të infrastrukturave jetike
Qëndrueshmëria mjedisore	Harmonizimi/sigurimi i portofolit të aktiveve për të përmbushur objektivat e politikës mjedisore; zvogëlimi i efekteve të padëshiruara në mjedis nga aktivitetet publike
Përdorimi dhe shfrytëzimi	Qartësimi se si aktivitetet kontribuojnë në rezultatet e politikave, mirëqenien e qytetarëve dhe/ose drejtësinë midis brezave; rritja e transparencës së shpërndarjes së aktiveve në fushat e politikave

5.2. Përdorimi i informacioneve për ta përmirësuar MAQSP-në

Informacionet e gjithanshme mbi aktivitetet mund të shfrytëzohen edhe për ta fuqizuar bazën e vendimmarrjes në lidhje me ciklin e jetës së aktiveve apo fazat e projekteve siç përshkruhet në Tabelën 10. Për të konsideruar të gjitha kostot e ciklit të jetës apo koston totale të pronësisë, qeverive u duhet të kuptojnë se si lidhet gjendja fizike e aktivitetit me të ardhurat financiare apo me kostot e shfrytëzimit dhe mirëmbajtjes. Në rastin e aktiveve më komplekse, si rrugët, urat apo rrjetet e

telekomunikacionit (që konsistojnë në komponentë të ndryshme me jetë të ndryshme të dobishme dhe me kostot të ndryshme të ciklit të jetës) qeveritë mund të përcaktojnë momentin optimal për mirëmbajtjen apo zëvendësimin, për t'i zvogëluar kostot totale të ciklit të jetës. Kjo mund të arrihet vetëm nëpërmjet gërshetimit të informacioneve financiare me ato jo financiare mbi aktivitetin.

Tabela 10. Rritja e performancës së aktiveve të sektorit publik gjatë ciklit të jetës

	Faza e projektit/cikli i jetës
Planifikimi	Sigurimi i projekteve të besueshme; rritja e përballueshmërisë dhe qëndrueshmërisë financiare; optimizimi i burimeve të financimit; harmonizimi i strukturave të financimit me ciklin e jetës së aktivitetit
Zhvillimi	Optimizimi i vlerësimit dhe përzgjedhjes së projekteve në bazë të analizës kosto-përfitim; sigurimi i vlerësimit të marrjes së vlerës maksimale kundrejt kostove; optimizimi i shpërndarjes dhe zbutjes së risqeve
Zbatimi	Optimizimi i monitorimit financiar dhe i progresit të projektit nëpërmjet përdorimit të shpejtë të informacioneve mbi realitetin; reflektimi i nevojave financiare në ndryshim në buxhetet dhe në planet financiare afatmesme; përshtatja e strukturave të financimit; ngritja e një baze të shëndoshë për rinegociim

	Faza e projektit/cikli i jetës
Shfrytëzimi dhe mirëmbajtja	Rritja e vlerës së përfituar kundrejt kostos së shpenzuar; optimizimi i kostove të ciklit të jetës; zvogëlimi i kostove të aktivitetit; rritja e të ardhurave të aktivitetit; përshtatja dhe monitorimi i amortizimit ose zhvlerësimit të aktiveve
Heqja	Rritja e të ardhurave nga heqja e aktivitetit; zvogëlimi i kostove të heqjes së aktivitetit

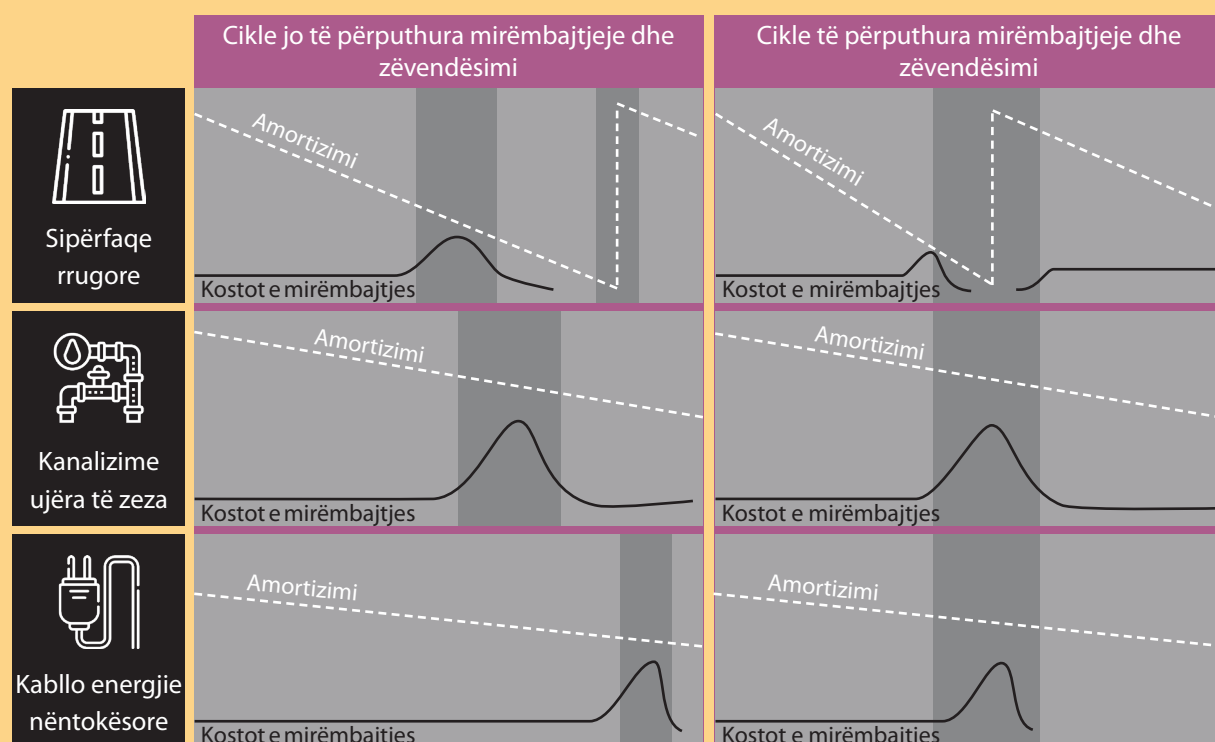
Burimi: Autorët, mbështetur në OECD, (2020); PIMA, 2019

Kuti ilustruese 6. Harmonizimi i ciklit të mirëmbajtjes me atë të zëvendësimit

Rritja e performancës së aktiveve të sektorit publik gjatë fazave të ndryshme të ciklit të jetës (nga blerja te heqja dhe zëvendësimi) kërkon ndjekjen e një qasjeje strategjike në nivel operativ. Për t'iu përgjigjur kërkesave aktuale dhe për të përgatitur për të ardhmen kapacitetin e realizimit të shërbimeve, nga njësitë administrative dhe operative kërkohet të ndjekin gjendjen dhe amortizimin fizik të aktiveve në ofrimin e shërbimeve ose të mirave publike. Informacionet kyçe menaxheriale për planifikimin e aktiviteteve të mirëmbajtjes gjenden lehtë në sistemet e kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara të mbështetur në standarde, me ç'muajje

të vlefshme të jetës së dobishme dhe me shkallë po aq të vlefshme amortizimi kontabël. Mirëpo, në vend se të planifikohen aktivitete të veçanta të mirëmbajtjes për llojet individuale të aktiveve apo të komponentëve, një perspektivë e integruar apo një panoramë e portofolit e rrit efikasitetin me mundësi për kurse të konsiderueshme, duke qenë se ciklet e mirëmbajtjes dhe të zëvendësimit nuk përkojnë me domosdoshmërisht aktiveve të ndërlidhura. Një shembull janë sistemet rrugore (shih Figurën 10), që zakonisht përbëhen nga komponentë të ndryshëm, ndër të tjera nga shtresat e rrugës dhe sistemet e kanalizimeve / kullimit.

Figura 10. Harmonizimi i ciklit të mirëmbajtjes me atë të zëvendësimit



Në varësi të kushteve mjedisore dhe të përdorimit, rruga mund të ketë nevojë për më pak mirëmbajtje të rregullt si ndreqja e gropave, por në fund, pasi të ketë mbaruar jeta e dobishme, mund të dojë riasfaltim të plotë. Mirëpo, mirëmbajtja e komponentëve të tjerë të sistemit rrugor, si kanalet kulluese, dhe e infrastrukturave publike nën rrugë (sistemet e ujërave të zeza, kabllot nëntokësore të energjisë elektrike apo të telekomunikacionit/internetit) shpesh nuk përkojnë në kohë dhe ciklet e tyre të mirëmbajtjes dhe zëvendësimit mund të ndryshojnë ndjeshëm. Pas punimeve të mirëmbajtjes së një infrastrukture nëntokësore poshtë rrugës, nevojitet riasfaltimi i rrugës. Në shembullin e stilizuar më lart (Figura 10), kur lind nevoja për mirëmbajtje të konsiderueshme të sistemeve të ujërave të zeza midis mirëmbajtjes dhe

zëvendësimit të shtresave të sipërme të rrugës, mund të konsiderohet mirëmbajtje madhore e sistemit të kanalizimeve dhe të vijohet me riasfaltimin e plotë të rrugës menjëherë.

Ky shembull i thjeshtë ilustron përse aktivitetet e mirëmbajtjes së komponentëve dhe aktiveve të ndryshme të infrastrukturës duhen planifikuar në nivel portofoli. Por, përtej ndjekjes së një qasjeje me portofol, nevojitet planifikim ndër-institucional dhe/ose shkëmbim informacionesh midis institucioneve në mënyrë që njësia ekonomike së cilës i është ngarkuar sistemi rrugor të bjerë dakord për ciklin e mirëmbajtjes me njësinë ekonomike që administron infrastrukturën e tjera të lidhura me sistemin rrugor (p.sh., rrjetin energjetik).

5.3. Përdorimi i informacioneve mbi aktivet si bazë për vendimet e politikave

Informacionet më të mira për menaxhimin e aktiveve mund të mos i shërbejnë vetëm qëllimit të fuqizimit të vetë funksionit të menaxhimit të aktiveve në nivel të njësisë ekonomike, por të shërbejnë edhe si bazë për përdorime më të gjera në mbarë qeverisjen. Informacionet mbi aktivet mund të shërbejnë si bazë për hartim të përmirësuar të politikave (buxhetore) dhe mund t'i fuqizojnë institucionet e përgjithshme të qeverisjes së

buxhetit, si në nivel të qeverisjes qendrore, ashtu edhe në nivel të njësisë ekonomike (shih Tabelën 11).

Pasqyra e investimeve e Zelandës së Re është një shembull i mirë se si menaxhimi i pasqyrës së bilancit të një qeverie mund të lidhet me objektivat e përgjithshme të politikave (shih kutinë ilustruese më poshtë). Në kuti ilustron se si aktivet dhe detyrimet shtetërore mund të përdoren në funksion të mirëqenies së qytetarëve.

Tabela 11. Përdorimi i rasteve të informacioneve më të mira mbi aktivet

Rastet e përdorimit	
Në nivel qendror	
Qeverisja e buxhetit	- Fuqizimi i institucioneve të qeverisjes së buxhetit (p.sh., buxheti me të drejta dhe detyrime të konstatuara, kontabiliteti me të drejta dhe detyrime të konstatuara); - Monitorimi i objektivave fiskalë (p.sh., çfarë parashikohet në rregullat apo kornizat fiskale buxhetore) nëpërmjet integritetit të informacioneve të pasqyrës së bilancit (p.sh., aktivet neto/kapitali neto)
Politika buxhetore	- Vlerësimi dhe hartimi i balanceve më të forta; - Vlerësim i qëndrueshmërisë buxhetore dhe i çështjeve të drejtësisë midis brezave; - Fuqizimi i menaxhimit të borxhit dhe i strukturës së detyrimeve nëpërmjet lidhjes së aktiveve me afatet e shlyerjes së borxhit; - Sigurimi i zhvillimit sipas nevojave të programeve të shpenzimeve infrastrukturore

Rastet e përdorimit	
Politika publike	• Optimizimi strategjik i shpërndarjes së burimeve; • Maksimizimi i vlerës së marrë kundrejt kostos në përdorimin e aktiveve të qëndrueshme; • Optimizimi dhe rishikimi i modeleve/strukturave ekzistuese të realizimit të shërbimeve (p.sh., vendimet “të ndërtojmë vetë apo të blejmë”); • Bërja oponente ndaj objektivave dhe instrumenteve të politikave të trashëguara dhe rikonceptimi i detyrave/përgjegjësisë publike;
Në nivel të njësisë ekonomike	
Realizimi i shërbimeve	• Planifikimi dhe menaxhimi i aktiviteteve të mirëmbajtjes; • Vlerësimi i fortësisë/dobisë së aktiveve publike për realizimin e shërbimeve në të ardhmen; • Llogaritja e kostove të plota të realizimit të shërbimeve – p.sh., për monitorimin dhe/ose vlerësimin krahasues dhe për caktimin e çmimeve të ofrimit të shërbimeve (pra, përcaktimi i taksave dhe tarifave)

Kuti ilustruese 7. Lidhja e mirëqenies së qytetarëve me pasqyrën e bilancit të qeverisë në Zelandën e Re

Ligji për financat publike i Zelandës së Re i kërkon Thesarit të publikojë një pasqyrë të investimeve ku të përshkruhen dhe të paraqitet vlera e aktiveve dhe e detyrimeve, ndryshimet nga periudhat e mëparshme dhe si pritjet të ndryshojnë në të ardhmen. Përmes publikimit të një pasqyre investimesh, autoritetet pranojnë se menaxhimi i bilancit është i rëndësishëm për realizimin e shërbimeve publike në atë mënyrë që e maksimizon vlerën e përfituar në këmbim të kostove dhe për pasjen e financave të qëndrueshme, të forta dhe të përshtatshme publike në mbështetje të standardeve të jetesës për brezat e ardhshëm. Pasqyra e investimeve e Zelandës së Re është një sinjal i fortë se bilancet shtetërore japin informacione të rëndësishme për kujdesin social, që, mes burimesh të tjera (p.sh., njerëzore, shoqërore apo natyrore), përbën bazën për mirëqenien në periudhën afatgjatë. Pasqyra e investimeve mbulon këto rubrika kryesore:

Rubrika e parë – menaxhimi i bilancit: Jep parimet kryesore për menaxhimin e bilancit shtetëror (pra, për harmonizimin e portofolit të aktiveve me

objektivat e politikave, menaxhimin me efikasitet të risqeve, financimin e qëndrueshëm, sisteme të forta), paraqet bilancin sipas shifrave dhe bën një provë të qëndrueshmërisë së bilancit kundrejt tre skenarëve (pra, në rast tërmeti të fuqishëm, të epidemisë së aftës epizotike, të krizave madhore ekonomike ndërkombëtare).

Rubrika e dytë – Vlerësimi i ecurisë së investimeve shtetërore: Prezanton pesë dimensionet e performancës (pra, efektiviteti, efikasiteti, qëndrueshmëria, rezistenca, përshtatshmëria) që zbatohen pastaj në portofolat social, financiar dhe komercial brenda bilancit shtetëror. Analiza e secilit portofol siguron një pamje të ecurisë dhe një shpjegues të hollësishëm kundrejt pesë dimensioneve të performancës.

Rubrika e tretë – Ndjekja e horizonteve të largëta: Eksploron dhe diskuton çështjet dhe problematikat e rëndësishme në zgjerimin e mëtejshëm të qasjes për vlerësimin e efektivitetit të menaxhimit të bilancit shtetëror.

6.

Rrjedhojat praktike dhe rekomandime

Regjistrimi dhe kontabilizimi i aktiveve janë me rëndësi kyçe për kryerjen e MAQSP-së, duke qenë se produktet e raportimit financiar mund t'u japin vendimmarrësve një pamje të plotë të realitetit financiar dhe të rrjedhojave. Kjo përbën bazën për arritjen e vendimeve të shëndosha menaxheriale dhe politike për blerjen, ndërtimin dhe zhvillimin, shfrytëzimin, mirëmbajtjen dhe heqjen dhe zëvendësimin e aktiveve dhe për marrjen e vlerës maksimale kundrejt kostos.

Për të përfituar nga potenciali i plotë i menaxhimit të aktiveve të qëndrueshme të sektorin publik duhen zhvilluar dhe mbajtur kapacitetet organizative, teknike dhe njerëzore, të përshkruara në këtë material. Në veçanti, organizatat e sektorit publik do të duhet të zhvillojnë "kapacitetin vendimmarrës" duke i kuptuar nevojat për informim të udhëheqësve të sektorit publik dhe duke i

lidhur informacionet e menaxhimit teknik (të aktiveve) me këto nevoja në atë mënyrë që të jenë të lehta për t'u përdorur.

Duke u mbështetur në rezultatet e tri pjesëve të mësipërme dhe në çështjet dhe problematikat kryesore të trajtuara në to, si edhe në përvojën e vendeve të ndryshme dhe në praktikën e mirë, paragrafët e mëposhtëm (a-p) japin rekomandime të orientuara nga praktika për fuqizimin e MAQSP-së:

Regjistrimi i aktiveve të qëndrueshme

- a. Të sigurohet një proces i bashkërenduar regjistrimi nëpërmjet standardeve të harmonizuara dhe instrumenteve adekuate mundësuese (d.m.th., sistem informatik dhe plan kontabël) në mbarë njësitë ekonomike shtetërore
- b. Të sigurohet mbledhja e informacioneve mjaft të hollësishme mbi aktivet brenda një procesi të regjistrimit fillestar të aktiveve, në përputhje me kërkesat e SNKSP-ve dhe GFS-së dhe me nevojat e përdoruesve
- c. Të mbahet parasysh lloji, qëllimi dhe natyra e aktiveve gjatë shpërndarjes së përgjegjësisë për regjistrimin dhe menaxhimin e aktiveve
- d. Të sigurohet mirëmbajtje e vazhdueshme e regjistrat të aktiveve nëpërmjet rivlerësimit periodik të informacioneve teknike, juridike dhe vlerësuese, përfshirë inspektimet periodike, sipas nevojës

Kapja e informacioneve financiare në raportet financiare

- a. Të vendosen pragje kapitalizimi në përputhje me SNKSP-të, sipas parimeve të materialitetit në lidhje me llojet, qëllimin dhe luhatjet e pritura të vlerës së aktiveve
- b. Të sigurohet që pragjet e kapitalizimit të jenë në përputhje me transparencën, llogaridhënien dhe dobinë në vendimmarrje (pra, duke zbuluar potencialin për shërbim)
- c. Të rritet gradualisht informacioni në raportimin financiar nëpërmjet renditjes kohore në bazë të një arsyetimi të qartë (pra, nevojat për informim, aspektet kosto-përfitim, kapacitetet)
- d. Të ndiqen qasje konsekuente dhe efikase për matjen duke balancuar kostot dhe përfitimet e pritura (p.sh., niveli i dëshiruar i saktësisë) kur janë të mundshme teknika të ndryshme vlerësimi
- e. Të përgatitet dhe mbahet një politikë amortizimi e harmonizuar me mënyrën e pritur të konsumit dhe me amortizimin fizik për llojet e ndryshme të aktiveve (p.sh., të parashikohen fasha të ndryshme jetësh të dobishme për klasa të ndryshme aktivesh)
- f. Të ngrihen sisteme informimi dhe monitorimi që mundësojnë identifikimin e rregullt të ngjarjeve në kohën e duhur (p.sh., ndryshimet e politikave, fatkeqësitë) që cenojnë vlerat e raportuara të aktiveve (p.sh., zhvlerësimi)
- g. Të harmonizohet procesi dhe metodika e zhvlerësimit me karakteristikat e klasave të ndryshme të aktiveve, siç e kërkojnë SNKSP-të (pra, për aktivet që nuk gjenerojnë të ardhura)
- h. Të shfrytëzohen shënimet e pasqyrave financiare dhe të plotësohen me informacione të tjera shtesë me rëndësi të mundshme për përdoruesit

Të shfrytëzohen informacionet mbi aktivet

- a. Të ngrihet dhe mbahet kapaciteti vendimmarrës përmes uljes së kompleksitetit të informacioneve dhe lidhjes së informacioneve teknike me nevojat për informim të udhëheqësve publikë
- b. Të shfrytëzohen mundësitë kontrolluese dhe të përgatiten tregues kyç të performancës (TKP) (p.sh., kosto për njësi shërbimi, kthimi mbi investimin etj.)
- c. Të integrohen TKP-të e përgatitur rishtazi, në instrumentet dhe sistemet ekzistuese të menaxhimit (p.sh., planet e mirëmbajtjes dhe/ose të investimeve, buxhetet e performancës)
- d. Të mundësohet këqyrja politike nëpërmjet komunikimit të duhur financiar në përputhje me njohuritë financiare dhe nevojat për informim të përdoruesve
- e. Të mbështeten vendimmarrësit politikë në përdorimin e raporteve financiare përmes përdorimit të burimeve organizative, për shembull përmes zyrës parlamentare të buxhetit apo strukturave të ngjashme



Literatura



Bavin, T. (1999).| Cadastre 2014 Reforms in New Zealand (Reformat e kadastrës në 2014 në Zelandën e Re). New Zealand Institute of Surveyors (Instituti Neozelandez i Vlerësuesve të Pasurive të Paluajtshme & FIG Commission VII (Komisioni VII i Federatës Ndërkombëtare të Vlerësuesve të Pasurive të Paluajtshme): konferencë dhe mbledhje e asamblesë. Bay of Islands, 9-15 tetor.

Blazey, A., Gonguet, F. dhe Stokoe, P. (2020). Maintaining and Managing Public Infrastructure Assets (Mirëmbajtja dhe administrimi i aktiveve infrastrukturore publike). Në: Schwartz, G., Fouad, M., Hansen, T. dhe Verdier, G. (redaktorë): Well Spent: How Strong Infrastructure Governance Can End Waste in Public Investment (Para të shpenzuara mirë: si mund t'u japë fund dëmeve në investimet publike qeverisja e fuqishme e infrastrukturës). Uashington, D.K.: Fondi Monetar Ndërkombëtar.

Bergmann, A. (2009). Public sector financial management (Menaxhimi financiar në sektorin publik). Pearson Education.

Bergmann, A., Fuchs, S., Horni, P., Kizilbash, A., Schwaller, A. dhe Vatyán, A. (2019). Benchmarking Guide: Integrating Public Sector Accounting and Government Finance Statistics (Udhëzues krahasimi: integrimi i kontabilitetit të sektorit publik dhe statistikave financiare shtetërore). Trajtimi i dallimeve midis Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik, Statistikave Financiare Shtetërore & Sistemit Evropian të Llogarive. Uashington, D. K.: Grupi i Bankës Botërore. URL: https://www.pulsarprogram.org/sites/pulsar/files/libdocs/Benchmarking_Guide_IPSAS_GFS_Eng.pdf

Canavagh, J., Flynn, S. dhe Moretti, D. (2016). Implementing Accrual Accounting in the Public Sector (Zbatimi i kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara në sektorin publik). Fondi Monetar Ndërkombëtar, Departamenti i Çështjeve Fiskale. Uashington, D.K./SHBA.

Detter, D. dhe Fölster, S. (2016). The public wealth of nations: how management of public assets can boost or bust economic growth (Pasuria publike e kombeve: si mund ta shtojë apo ta pengojë rritjen ekonomike menaxhimi i aktiveve publike). Springer.

Dorotinsky, W. L., Watkins, J. A., dhe Dener, C. (2011). Financial management information systems : 25 years of World Bank experience on what works and what doesn't (Sistemet e informacionit për menaxhimin financiar: 25 vjet përvojë të Bankës Botërore se çfarë funksionon dhe çfarë nuk funksionon). Studim i Bankës Botërore Uashington, D. K.: Grupi i Bankës Botërore. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/485641468139212120/Financial-management-information-systems-25-years-of-World-Bank-experience-on-what-works-and-what-doesnt>

BE - Grupi i Kontaktit i Institucioneve të Kontrollit të Lartë të Bashkimit Evropian (2018). Public Procurement Audit (Auditimi i Prokurimeve Publike). Tribunal de Contas, Portugal (redaktorë). URL: <https://www.eurosai.org/en/databases/products/Public-procurement-audit/>

Eurostat (2017). EPSAS Working Group Guidance for the first time implementation of accrual accounting (Udhëzues i Grupit të Punës të SEKSP-ve për zbatimin për herë të parë të kontabilitetit me të drejta dhe detyrime të konstatuara). GP SEKSP 16/11 rev, 5 prill 2017. URL: <https://circabc.europa.eu/sd/a/d1b2b587-c4b8-4fdf-a2e2-5735ae362b15/First%20time%20implementation%20guidance.pdf> [05.06.2020].

Gourfinkel, D. (2017). Governance global practice: Latin America and the Caribbean – Regional study on the management, control, and recording of fixed assets (Praktika globale për qeverisjen: Amerika Latine dhe Karaibet – Studim rajonal për administrimin, kontrollimin dhe regjistrimin e aktiveve). Uashington, D. K.: Grupi i Bankës Botërore. <https://doi.org/10.1596/29109>

Grubišić, M., Nušinović, M. dhe Roje, G. (2009). Towards efficient public sector asset management (Drejt një menaxhimi efikas të aktiveve në sektorin publik). *Financial Theory and Practice*, 33(3), f. 329-362.

Fondi Monetar Ndërkombëtar (FMN) (2018). Monitori Fiskal: Menaxhimi i pasurisë publike. Uashington, tetor.

Fondi Monetar Ndërkombëtar (FMN) (2014). Manuali për Statistikat Financiare Shtetërore 2014. Uashington, D.C.: FMN.

Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) (2020). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (Manual i Dokumenteve Ndërkombëtare mbi Kontabilitetin në Sektorit Publik). Nju Jork: Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC).

Kaganova, O. dhe Telgarsky, J. (2018). Management of capital assets by local governments: An assessment and benchmarking survey (Menaxhimi i aktiveve kapitale nga njësitë e qeverisjes vendore: vlerësim dhe vërtetim krahasues). *International Journal of Strategic Property Management*, 22(2), f. 143–156.

Khan, A. dhe Pessoa, M. (2010). Conceptual Design: A Critical Element of a Government Financial Management Information System Project (Ndërtimi konceptual: një element kritik i projektit për sistemin e informacionit të menaxhimit financiar të qeverisë). Dokumente Teknike dhe Manual të FMN-së, 2010/07. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1007.pdf>

Kim, J., Fallov, J. A. dhe Groom, S. (2020). Public Investment Management Reference Guide. International Development in Practice (Udhëzues referimi për menaxhimin e investimeve publike. Zhvillimi Ndërkombëtar në Praktikë). Uashington, D.K.: Banka Botërore. doi:10.1596/978-1-4648-1529-4.

Levy-Yeyati, E. dhe Sturzenegger, F. (2007). A Balance-Sheet Approach to Fiscal Sustainability (Qasja e bilancit për qëndrueshmëri buxhetore). CID Working Paper Series 2007.150, Harvard University, Kembrixh, MA, tetor 2007.

OECD (2020). OECD – Përmbledhje e praktikave të mira për investime infrastrukturore cilësore. Projekt përfundimtar. Paris: OECD

Sekretariati i PEFA-s. (2019). Kornizë për vlerësimin e menaxhimit të financave publike. Botim i dytë. Uashington, D.K.: Sekretariati i PEFA-s. URL: <https://www.pefa.org/resources/pefa-2016-framework>

PIMA (2019). Korniza e investimeve në sektorin publik. Uashington: FMN.

Phelps, A. (2010). Rationale, practice and outcomes in municipal property asset management (Arsyetimi, praktika dhe rezultatet e administrimit të aktiveve komunale). *Journal of Corporate Real Estate*, 12(3), f.157-174.

Shoqata zvicerane e infrastrukturave komunale (SVKI) (2014). Handbuch Infrastrukturmanagement: Empfehlungen für die strategische Planung, Erstellung und Werterhaltung kommunaler Netzinfrastrukturen (Manual për menaxhimin e infrastrukturave: rekomandime për planifikimin strategjik, ngritjen dhe mirëmbajtjen e infrastrukturave të rrjeteve komunale). Bernë, Zvicër.

Këshilli Zviceran i Raportimit Financiar të Sektorit Publik (SRS-CSPCP) (2019). Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2 (Manuali HAM2 i modelit të kontabilitetit të harmonizuar për kantonet dhe komunat). Lozanë: Sekretariati SRS-CSPCP.

Tanzi, V. dhe Prakash, T. (2000). The Cost of Government and the Misuse of Public Assets (Kostoja e qeverisjes dhe keqpërdorimi i pasurive publike). Material pune i FMN-së WP/00/180. Uashington: Fondi Monetar Ndërkombëtar.

Uña, G., Allen, R. dhe Botton, N. (2019). How to Design a Financial Management Information System – A Modular Approach (Si të projektohet një sistem i informacionit të menaxhimit financiar – qasje modulare). Uashington, D. K.: FMN, Departamenti i Çështjeve Fiskale.

PROGRAMI PULSAR

MENAXHOHET NGA:



CFRR 
**Centre for Financial
Reporting Reform**



BASHKËFINANCOHET NGA:

 **Federal Ministry
Republic of Austria
Finance**

 **Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra**

Swiss Confederation

Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research EAER
State Secretariat for Economic Affairs SECO