

IFRS valokeilassa

Segmenttiraportointiin muutoksia?

Marraskuu 2024



Taustaa

- International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi IFRS-tulkintakomitean® agendapäätöksen, jossa selvennetään segmenttiliitetietoja koskevia raportointivaatimuksia.
- Agendapäätöksen seurauksena IFRS-tilinpäätöksiä laativien yhtiöiden saattaa olla tarpeen lisätä tilinpäätökseensä segmenttikohtaisia tietoja.
- Yhtiöiden tulisi välittömästi alkaa pohtia, onko 31.12.2024 tilinpäätöksessä esitettäviin segmenttiliitetietoihin tarpeen tehdä muutoksia.

Mistä on kyse?

IFRS 8 *Toimintasegmentit* edellyttää, että yhteisö esittää tilinpäätöksessään tietyt tiedot varoista, veloista ja tuloksesta segmentteittäin. **IFRS 8:n kappale 23** edellyttää, että yhteisö esittää tilinpäätöksessään määrätyt tuotto- tai kuluerät, jos:

- ne sisältyvät segmenttiin siihen voittoa tai tappiota kuvaavaan tunnuslukuun, jota ylin operatiivinen päätöksentekijä (CODM) tarkastelee, tai
- ne muutoin toimitetaan säännöllisesti CODM:lle, vaikka ne eivät sisältyisikään kyseiseen segmentin voittoa tai tappiota kuvaavaan tunnuslukuun.

Jotkin yllä olevan kappaleen kuvaamista **vaatimuksista** ovat hyvin yksinkertaisia, esimerkiksi "myyntituotot ulkopuolisilta asiakkailta" ja "korkokulut". Muut, kuten vaatimus "IAS 1:n **kappaleen 97** mukaisesti esitettävien olennaisten tuotto- ja kuluerien" esittämisestä, ovat paljon harkinnanvaraisempia. Komitean agendapäätös "Raportoitavien segmenttien tuottojen ja kulujen esittäminen (IFRS 8 *Toimintasegmentit*)" selvittää, miten yhteisö soveltaa näitä vaatimuksia.

Agendapäätös vastaa kahteen kysymykseen:

- Onko sinun esitettävä tilinpäätöksessäsi eriä, joita CODM ei tarkastele erikseen, mutta jotka kuitenkin sisältyvät CODM:n tarkastelemaan segmentin voittoa kuvaavaan lukuun?
- Miten päätät, mitkä muut olennaiset erät esitetään?

Agendapäätöksen tärkeimmät poiminnot ovat:

1. **IFRS 8:n kappale 23** edellyttää, että yhteisöt esittävät tilinpäätöksessään tietyt tuotto- ja kuluerät, jos ne sisältyvät CODM:lle raportoituun segmentin voittoon tai tappioon. Tiedot tulee esittää riippumatta siitä, toimitetaanko ne CODM:lle erikseen.
2. Olennaiset tuotto- ja kuluerät, jotka on esitettävä erikseen, eivät rajoitu vain epätavallisiin tai kertaluonteisiin eriin.
3. Sen määrittäminen, kuinka paljon yksityiskohtaisia tietoja segmenttiraportointiin on sisällytettävä, on yhtiökohtaista ja harkinnanvaraista. Yhtiön tulee arvioida relevantit tosiseikat ja olosuhteet, IFRS 8:n

peruseriaate ja IAS 1:n (Tilinpäätöksen esittäminen) olennaisuuseriaatteet.

4. Agendapäätöksen perusteella on selvää, että yhteisön ei tarvitse esittää jokaista tuloslaskelmassa tai liitetiedoissa esitettyä tuotto- ja kuluerää erikseen jokaiselle raportoitavalle segmentille.

Mikä on agendapäätöksen vaikutus ja ketä se koskee?

Jokaisen segmentti-informaatiota raportoivan yhtiön tulee pohtia tämän agendapäätöksen vaikutuksia omaan raportointiinsa, mukaan lukien raportointiprosesseihin ja -kontrolleihin päättäkseen, tulisiko annettavia segmenttietoja täydentää. Tämä on erityisen tärkeää niille IFRS-tilinpäätöksen laatijoille, joilla on olennaisia tuotto- tai kulueriä (jotka sisältyvät CODM:lle raportoitavaan segmentin voittoa kuvaavaan lukuun), joita ei ole raportoitu segmenttikohtaisesti.

PwC:n pohdintaa

Aiemmin monet tilinpäätöksen laatijat ovat tulkinneet vaatimuksen olennaisten tuotto- ja kuluerien esittämisestä (jos ne sisältyivät segmentin voittoa kuvaavaan lukuun) siten, että se koskee vain epätavallisia tai kertaluonteisia eriä, kuten olennaisia uudelleenjärjestelyjä. Agendapäätöksen vaikutus näihin yhteisöihin on suhteellisesti suurempi.

Tilinpäätöksen laatijoiden tulee tarkastella nykyistä tilinpäätöstään ja liitetietojaan IAS 1:n olennaisuus- ja yhdistämiskriteerien perusteella arvioidakseen, onko tarpeen raportoida enemmän segmenttikohtaisia tietoja. Tilinpäätöksen kannalta sekä määrällisesti että laadullisesti olennaisten asioiden tunnistaminen ja määrittäminen on aina ollut erittäin harkinnanvarainen alue, eikä segmenttiliitetieto ole tästä poikkeus.

Vaikka oletamme, että monet tilinpäätöksen laatijat saattavat todeta, että niiden segmentti-informaatiota on täydennettävä, komitea korosti, että se ei odota täyttä segmenttikohtaista tuloslaskelmaa.

PwC:n pohdintaa

Joillakin tilinpäätösvalvojilla saattaa olla oma näkemys agendapäätöksestä ja odotuksia segmenttietoihin tarvittavista muutoksista. Tällöin on hyvä huomioida paikallisten tilinpäätösvalvojien näkemykset pohdittaessa, miten segmenttietoihin tulisi täydentää.

Seuraavat kaksi hypoteettista esimerkkiä auttavat havainnollistamaan, miten näemme agendapäätöstä sovellettavan.

Esimerkki 1: Monikansallinen vähittäismyyjä

Yhteisö A on vähittäiskauppias, joka toimii maailmanlaajuisesti ja esittää raportoitavat segmentit maantieteellisten alueiden mukaan. CODM:n tarkastelema tunnusluku on tulos ennen veroja. **Myytyjä suoritteita vastaavat kulut sisältyvät CODM:n tarkastelemaan tulokseen ennen veroja, ja se on myös tuloslaskelman suurin kuluerä.** Yhteisöllä A ei ollut muita tulokseen ennen veroja sisältyviä kulueriä, jotka olisivat olennaisia. 31.12.2023 laaditussa tilinpäätöksessä myytyjä suoritteita vastaavia kuluja ei raportoitu segmentteittäin.

Kysymys: Pitäisikö yhteisön A esittää myytyjä suoritteita vastaavat kulut segmentteittäin?

Vastaus: Odotamme yhteisön A lisäävän segmenttikohtaiset myytyjä tuotteita vastaavat kulut segmenttiliitetietoonsa 31.12.2024 laaditussa tilinpäätöksessä seuraavista syistä:

- Kyseessä on yhteisön suurin yksittäinen kuluerä ja keskeinen kustannustekijä, jonka odotetaan vaikuttavan tilinpäätöksen käyttäjien valintoihin.
- Erän merkittävyys (sekä määrällisesti että laadullisesti) tukee päätelmää, että kulu on olennainen koko tilinpäätöksen kannalta. Katso [Practice Statement 2: Making Materiality Judgements](#), joka antaa lisäohjeita olennaisuusarvioiden tekemiseen.

PwC:n pohdintaa

On todennäköistä, että pääomavaltaita liiketoimintaa harjoittavien yhteisöjen segmenttikohtaiset tiedot sisältävät jo poistot, koska IFRS 8 nimenomaisesti edellyttää tätä. Yhteisöjen tulee kuitenkin harkita, onko segmenttiliitetiedossa esitettävä muita kulueriä (kuten myytyjä suoritteita vastaavat kulut), koska ne on sisällytetty segmentin voittoa tai tappiota kuvaavaan tunnuslukuun. Tähän luetaan myös erät, joita ei raportoida erikseen CODM:lle.

Esimerkki 2: Palveluyritys, jolla on merkittäviä henkilöstökustannuksia

Yhteisö B on palveluyritys. CODM:n tarkastelema tunnusluku on käyttökate. Yhteisöllä B on merkittäviä henkilöstökuluja, jotka esitetään luonteensa mukaisesti yhtenä eränä tuloslaskelmassa. Nämä henkilöstökulut koostuvat palkoista, bonuksista, osakeperusteisista maksuista ja eläkkeistä. Yhteisöllä B ei ollut muita käyttökatteeseen sisältyviä kulueriä, joita olisi pidetty olennaisina. 31.12.2023 laaditussa tilinpäätöksessä henkilöstökuluja ei raportoitu segmentteittäin.

Kysymys: Tuleeko yhteisön B raportoida eritellyt henkilöstökulut segmentteittäin?

Vastaus: Odotamme yhteisön B esittävän 31.12.2024 laaditussa tilinpäätöksessä yhteenlasketun luvun henkilöstökuluista segmentteittäin seuraavista syistä:

- Henkilöstökulut ovat yhteisölle merkittävä kustannustekijä ja olennainen kuluerä. Segmenttikohtainen informaatio vaikuttaisi todennäköisesti tilinpäätöksen käyttäjien valintoihin.
- Erän merkittävyys (sekä määrällisesti että laadullisesti) tukee päätelmää, että henkilöstökulut ovat olennaiset koko tilinpäätöksen kannalta.
- Henkilöstökulujen osatekijät (esimerkiksi palkat, bonukset, osakeperusteiset maksut ja eläkkeet) saattavat kuitenkin olla yhdistettävissä. Tätä puoltavat kulujen samankaltainen luonne sekä arvio siitä, olisiko tämä eritelty informaatio olennaista segmenttiraportoinnin näkökulmasta.

Milloin agendapäätöstä on sovellettava?

Komitean agendapäätöksillä ei ole voimaantulopäivää, mutta yhteisöille on annettava yleensä riittävästi aikaa panna ne täytäntöön. Tällöin tulee käyttää harkintaa sen suhteen, mikä on riittävä aika vaatimusten vaikutusten arviointiin. Odotamme, että jos yhteisö ei ole valmis sisällyttämään päivitettyjä segmenttitietoja 31.12.2024 päättyvältä tilikaudelta julkaisemaansa tilinpäätökseen (vertailutiedot mukaan lukien), sen tulee esittää vastaavat tiedot kuin tulevista IFRS-tilinpäätösstandardeista esitetään IAS 8:n **Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet** kappaleiden 30 ja 31 mukaisesti.

PwC:n pohdintaa

Agendapäätöksen takia tehdyt muutokset johtavat yleensä vapaaehtoiseen tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden muutokseen IAS 8:n mukaisesti, eikä niitä käsitellä kirjanpidossa aikaisempia kausia koskevan virheen korjauksena.

Keneltä saan lisätietoja?



IFRS 8 -tilinpäätösstandardin soveltaminen

Netta Mikkilä, Partner, netta.mikkila@pwc.com

Timo Ihamäki, Partner, timo.ihamaki@pwc.com,

020 787 7474



Helka Ivaska, helka.ivaska@pwc.com, 020 787 7343

Ville Toivonen, ville.toivonen@pwc.com, 020 787 8114

Juan Coetzee, juan.coetzee@pwc.com, 020 7878025

Sampsa Kiirala, sampsa.kiirala@pwc.com, +20 7877342



Tutustu lisää palveluihimme [verkkosivuillamme!](#)

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers Oy, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2024 PricewaterhouseCoopers Oy. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. "PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.

