

IFRS 10 minuutissa

Ajankohtaisia liiketoiminnallesi tärkeitä IFRS-aiheita PricewaterhouseCoopersin tarjoamana

4/2008

Uusi segmenttiraportointi - käytännön kysymyksiä

Uuden segmenttistandardin, IFRS 8:n, lähtökohtana on segmenttiraportointi johdon näkökulmasta. Tilinpäätöksen käyttäjille halutaan antaa samat tiedot, joita johto käyttää tehdessään päätöksiä resurssien kohdistamisesta ja arvioidessaan yhtiön eri osien tuloksellisuutta.

IFRS 8 on liitetietostandardi, joka koskee jo listattuja tai listausta suunnittelevia yhtiöitä. Standardi on käytännössä lähes kopio amerikkalaisen kirjanpitosäännösten U.S. GAAPin SFAS 131 -segmenttiraportointistandardista. Vaikka kyseessä onkin uusi lähestymistapa IFRS:n alla, on vastaavan standardin soveltamisesta jo vuosien kokemus Yhdysvalloista.

IFRS 8:n käyttöönotto pähkinänkuoressa:

- Aikaisempi segmenttiraportointimuoto ei välttämättä ole enää hyväksyttävä.
- On mahdollista, että yhtiöt tunnistavat määrällisesti useampia segmenttejä.
- Samalla toimialallakin toimivien yhtiöiden antamat segmenttitiedot voivat vaihdella merkittävästikin.
- Myös täysin sisäisiä toimintoja voidaan joutua raportoimaan tilinpäätöksessä, mikäli johto niitä erikseen seuraa.
- Segmenttiedoissa voidaan antaa myös ei-IFRS:n mukaisia (non-GAAP) tietoja, jotka tulee kuitenkin täsmäyttää virallisiin IFRS-lukuihin, kuten EBITDA.
- Ylimääräisen tiedonkeruun tarve vähenee, kun ulkoisessa raportoinnissa voidaan käyttää sisäiseen tarkoitukseen kerättyjä tietoja.
- Segmenttien muuttuessa myös rahavirtaa tuottavat yksiköt (CGU:t) voivat muuttua, jolloin liikearvo tulee kohdistaa ja testata uudestaan.

Soveltamisaika: Vuonna 2006 julkaistu IFRS 8 – Toimintasegmentit -standardi tulee voimaan 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. IFRS 8 korvaa nykyisen IAS 14 Segmenttiraportointi -standardin. EU on hyväksynyt standardin käyttöön otettavaksi. Aikaisempi soveltaminen on sallittua ja muutamat yhtiöt Suomessakin ovat tätä mahdollisuutta käyttäneet. Standardin käyttöönoton yhteydessä tulee esittää myös vertailuvuoden tiedot uuden standardin vaatimusten mukaisesti.

Uusi standardi tulee ottaa käyttöön viimeistään kahden kuukauden kuluttua. Pyrimme seuraavassa tuomaan esiin käyttöönottoprojektien yhteydessä eniten päänvaivaa aiheuttaneita kysymyksiä, jotka useimpien yhtiöiden tulee taklata ennen kuin ensimmäinen uuden mallin mukainen segmenttiliitetieto on valmis esitettäväksi.

Kuka on ylin operatiivinen päätöksentekijä (CODM¹)?

CODM on se taho, jonka tehtävänä on resurssien kohdistaminen yhtiön eri osille ja näiden osien tuloksellisuuden arviointi. Käytännössä Suomessa tämä tarkoittaa yleensä johtoryhmää tai sen osaa, mutta CODM voi olla myös hallitus tai toimitusjohtaja. CODM:n tunnistaminen on kriittinen vaihe IFRS 8:n käyttöönottoprosessissa, sillä tämän tahon seuraamat yksiköt muodostavat toimintasegmentit. Keskustelut yhtiön eri johtohenkilöiden kanssa heidän toimenkuvistaan ovat yleensä välttämättömiä ennen kuin CODM voidaan nimetä.

Voiko tutkimus- ja kehitystoiminto (R&D-osasto) olla toimintasegmentti?

Voi toki, mikäli CODM seuraa sen toimintaa riittävällä tarkkuudella. R&D-osastokin harjoittaa liike-toimintaa ja vaikka se usein onkin vertikaalisesti integroitu osa yhtiön toimintaa, jonka tuotoista ja kuluista suurin osa syntyy sisäisesti täyttää se toimintasegmentin määritelmän. Toimintasegmentillä ei edellytetä olevan ulkoista myyntiä. Kaikkia toimintasegmenttejä ei kuitenkaan välttämättä esitetä raportoitavina segmentteinä segmenttiliitetiedoissa.

¹ Chief Operating Decision Maker

Jos CODM seuraa vain myyntilukuja, voidaan-ko näiden perusteella tunnistaa toimintasegmenttejä?

Ei, sillä useimmissa yhtiöissä ei pelkkien myyntilukujen pohjalta pystytä arvioimaan segmenttien tuloksellisuutta tai kohdistamaan resursseja.

Miten toimintasegmentit tulee määrittää, mikäli CODM seuraa useita erilaisia raportointimuotoja?

CODM:n seurattessa useita erilaisia raportointimuotoja, esim. tietoja esitettynä tuotteittain tai kultakin maantieteelliseltä alueelta, on hyvä aluksi varmistaa, mitä tietoja CODM todellisuudessa käyttää päätöksentekonsa tukena. Lisäksi IFRS 8:n segmenttietona esitettävä jako tulee määritellä muun muassa seuraavien kolmen tekijän perusteella: mikä kunkin liiketoiminnan osan luonne on; onko niillä vastuulliset johtajat; ja mitä tietoja niistä esitetään hallitukselle. Yleensä toimintasegmentillä on johtaja, joka raportoi joko kirjallisesti tai suullisesti CODM:lle segmenttinsä kehityksestä. Johtaja voi olla myös toimi, kuten johtoryhmä. Merkitystä on myös sillä, missä yhtiön painopistealueet kulloinkin ovat. Mikäli yhtiön tarkoituksena on laajentua maantieteellisesti, on luontevaa, että segmenttijako esitetään maantieteellisen jaon mukaisena. Jos taas tavoitteena on parantaa tuotteiden laatua, on tuotekohtainen jako perusteltu.

Yhdysvalloista saatu kokemus osoittaa, että on harvoin perusteltua esittää segmenttiraportoinnissa yhtiötä jaoteltuna eri tavoin, kuin se jaotellaan muussa viestinnässä, kuten internetsivuilla ja vuosikertomuksen alkuosassa.

Voidaanko tiedot ei-raportoitavista toimintasegmenteistä esittää yhteenlaskettuina yhdessä eliminointien ja täsmätyserien kanssa?

Ei. Toimintasegmentit, jotka eivät ole raportoitavia (eli eivät ylitä kvantitatiivisia raportointirajoja edes IFRS 8:n periaatteiden mukaisesti yhdistettyinä) tulee esittää yhteenlaskettuina "Muut"-sarakkeessa, mutta erillään eliminoinneista ja täsmätyseristä.

Jos CODM:lle toimitettavissa raporteissa on enemmän kuin yksi tulosmittari, miten raportoitava tulosluku tulee valita?

Mikäli CODM seuraa useampia tuloslukuja, tulee segmenttiedoissa esittää se tulosluku, joka on parhaiten virallisessa IFRS-tilinpäätöksessä käytettyjen kirjaamis- ja arvostusperiaatteiden mukainen.

Mitä vaikutuksia segmenttien muutoksella IFRS 8:n käyttöönoton yhteydessä on liikearvon arvonalentumistestaukseen?

IFRS 8:n julkistamisen yhteydessä myös IAS 36 eli arvonalentumisstandardia muutettiin. Liikearvo tulee IFRS 8:n käyttöönoton jälkeen kohdistaa CGU-tasolle, joka on korkeintaan IFRS 8:n mukaisesti määritetty toimintasegmenttitaso. Mikäli IFRS 8:n käyttöönotto aiheuttaa muutoksia yhtiön segmentteihin, on todennäköistä, että samalla muuttuvat myös yhtiön CGU:t. Tällöin liikearvo on kohdistettava uudestaan uusille CGU:ille ja samoin arvonalentumistestaukset on tehtävä uudestaan uudelleenkohdistamisen ajankohdalta ja sen jälkeen.

Tulevia aiheita

Tilinpäätöksen esittäminen uudistuu

Muutettu tilinpäätöksen esittämistä koskeva IAS 1-standardi tulee sovellettavaksi 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Miltä tilinpäätökset näyttävät vuonna 2009? Sen lisäksi, että tilinpäätöslaskelmien nimissä tapahtuu muutoksia, muuttuu myös niiden rakenne. Nykyisen tuloslaskelman sijaan voidaan esittää laaja tuloslaskelma, joka sisältää osan aiemmin oman pääoman muutoslaskelmassa esitetyistä eristä. Muutostilanteissa esitettäväksi voi tulla myös kolmas tase, jos aikaisempien vuosien lukuja tai niiden esitystapaa oikaistaan.

Yritysten yhteenliittymät – merkittäviä muutoksia tulossa

Liiketoimintojen yhdistämissä ja konsernitilinpäätöksen laadintaa koskevat IFRS-standardit muuttuvat jälleen ja tulevat merkittävästi muuttamaan yritysjärjestelyjen kirjanpitokäsittelyä. Uudet IFRS 3- ja IAS 27 -standardit tulevat sovellettaviksi 1.7.2009 jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisemmat suoraan hankintamenoön ja sitä kautta liikearvoon vaikuttaneet kirjausvaihtoehdot vähenevät ja tuloksen volatiliteetti kasvaa. Vähemmistöosuusarvostamiseen tulee vaihtoehtoja ja myöhemmät vähemmistöjen kanssa tehtävät liiketoimet vaikuttavat ainoastaan omaan pääomaan. Suomessa hyvin yleinen käytäntö, jossa osa kauppahinnasta maksetaan esim. hankinnan kohteen EBITDA-kehityksen perusteella ja samanaikaisesti myyjäosapuoli tai osapuolet ovat sitoutuneet työsuhteeseen, saattaa johtaa merkittäviinkin tulosvaikutteisiin kulueriin.

PwC palveluksessasi:

Elina Peill

Global ACS Consultant

puh. (09) 2280 1828

elina.peill@fi.pwc.com

Tuomas Honkamäki

Senior Manager

puh. (09) 2280 1487

tuomas.honkamaki@fi.pwc.com