



# IFRS - erityispiirteet konsernitilinpäätöksessä

**Konsernilaskenta**

Anniina Etelämaa ja Juha-Matti Heino  
15.5.2019

# Agenda

---

- ▶ Konsernitilinpäätöksen laatimista koskevat IFRS-standardit
  - ▶ IFRS 3 Liiketoimintojen yhdistäminen
  - ▶ IFRS 10 Konsernitilinpäätös
  - ▶ IFRS 11 Yhteisjärjestelyt
  - ▶ IAS 28 Sijoitukset osakkuusyhtiöihin
  - ▶ IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä

# Agenda (jatkoa)

---

- ▶ Muista IFRS-standardeista johtuvia eroja suomalaiseseen kirjanpitoikäytäntöön
  - ▶ IAS 1 Tilinpäätöksen esittäminen
  - ▶ IFRS 8 Toimintasegmentit
  - ▶ IFRS 16 Vuokrasopimukset

# IFRS 3 Liiketoimintojen yhdistäminen



# IFRS 3 Liiketoimintojen yhdistäminen

---

- ▶ IFRS 3 Liiketoimintojen yhdistäminen –standardia sovelletaan liiketoimiin tai muihin tapahtumiin, jossa hankkijaosapuoli saa määräysvallan liiketoiminnassa sovelletaan sekä osakekauppoihin että liiketoimintakauppoihin
- ▶ IFRS 3:a ei sovelleta:
  - ▶ Yhteisyrityksen muodostamiseen
  - ▶ Sellaisen omaisuuserän tai omaisuuseräryhmän hankintaan, joka ei muodosta liiketoimintaa (esim. Koy)
  - ▶ Saman määräysvallan alaisten yhteisöjen tai liiketoimintojen yhdistämiseen (konsernin sisäiset fuusiot)

# IFRS 3 Liiketoimintojen yhdistäminen (jatkoa)

---

- ▶ IFRS 3 edellyttää hankintamenetelmän soveltamista liiketoimintojen yhdistämiseen
- ▶ Standardi sisältää yksityiskohtaiset vaatimukset siitä, kuinka:
  - ▶ Luovutettu vastike (hankintameno) arvostetaan
  - ▶ Hankitut yksilöidyt varat ja vastattaviksi otetut velat kirjataan ja arvostetaan
  - ▶ Määräysvallattomien omistajien osuus kirjataan ja arvostetaan
  - ▶ Liikearvo tai edullisesta kaupasta syntynyt voitto kirjataan ja määritetään
  - ▶ Lisäksi tärkeää määrittää hankintameno

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös



# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – yleistä

---

- ▶ Standardissa määritellään määräysvallan periaate ja esitetään kuinka sitä sovelletaan sen tunnistamiseksi, onko sijoittajalla määräysvalta sijoituskohteessa ja tuleeko sijoituskohde näin ollen yhdistellä sijoittajan konsernitilinpäätökseen



# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – soveltamisala

---

- ▶ IFRS 10 edellyttää, että emoyrityksen on laadittava konsernitilinpäätös (pääsääntö)
- ▶ Emoyrityksen ei tarvitse laatia konsernitilinpäätöstä, jos
  - ▶ se on itse tytäryritys ja sen kaikille omistajille, myös niille, joilla ei muutoin olisi äänioikeutta, on ilmoitettu, että emoyritys ei esitä konsernitilinpäätöstä, ja nämä eivät vastusta sitä;
  - ▶ sen vieraan tai oman pääoman ehtoisia instrumentteja ei ole julkisen kaupankäynnin kohteena;
  - ▶ se ei ole toimittanut tilinpäätöstään arvopaperimarkkinavalvojalle tai muulle sääntelytaholle tarkoituksenaan laskea liikkeeseen minkäänlaisia instrumentteja julkiseen kaupankäyntiin, eikä sillä ole parhaillaan meneillään tällaista prosessia; ja
  - ▶ koko konsernin emoyritys tai jokin sen ja emoyrityksen välissä oleva alakonsernin emoyritys laatii yleisesti saatavilla olevan IFRS-standardien mukaisen konsernitilinpäätöksen.

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – soveltamisala (jatkoa)

---

- ▶ Emoyritys on vapautettu konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta myös, jos se on ns. sijoitusyhteisö
- ▶ Sijoitusyhteisö on yhteisö
  - ▶ joka saa yhdeltä tai useammalta sijoittajalta rahaa siinä tarkoituksessa, että kyseiselle sijoittajalle (tai kyseisille sijoittajille) tuotetaan sijoitusten hallinnointipalveluja;
  - ▶ joka sitoutuu sijoittajaansa (tai sijoittajiaan) kohtaan siihen, että sen liiketoiminnan tarkoituksena on rahan sijoittaminen yksinomaan tuoton hankkimiseksi pääoman arvon nousuna, sijoitustuottoina tai näinä molempina; ja
  - ▶ jonka sijoituksista olennainen osa arvostetaan ja niiden tuloksellisuutta arvioidaan käypään arvoon perustuen.
- ▶ Sijoitusyhteisöt valitsevat IAS 28 mukaisen pääomaosuusmanatelmän soveltamista koskevan helpotuksen osakkuus- ja yhteisyritys-sijoitusten osalta ja arvostavat rahoitusvaransa käypään arvoon IFRS 9:n mukaisesti

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – määräysvallan määritelmä

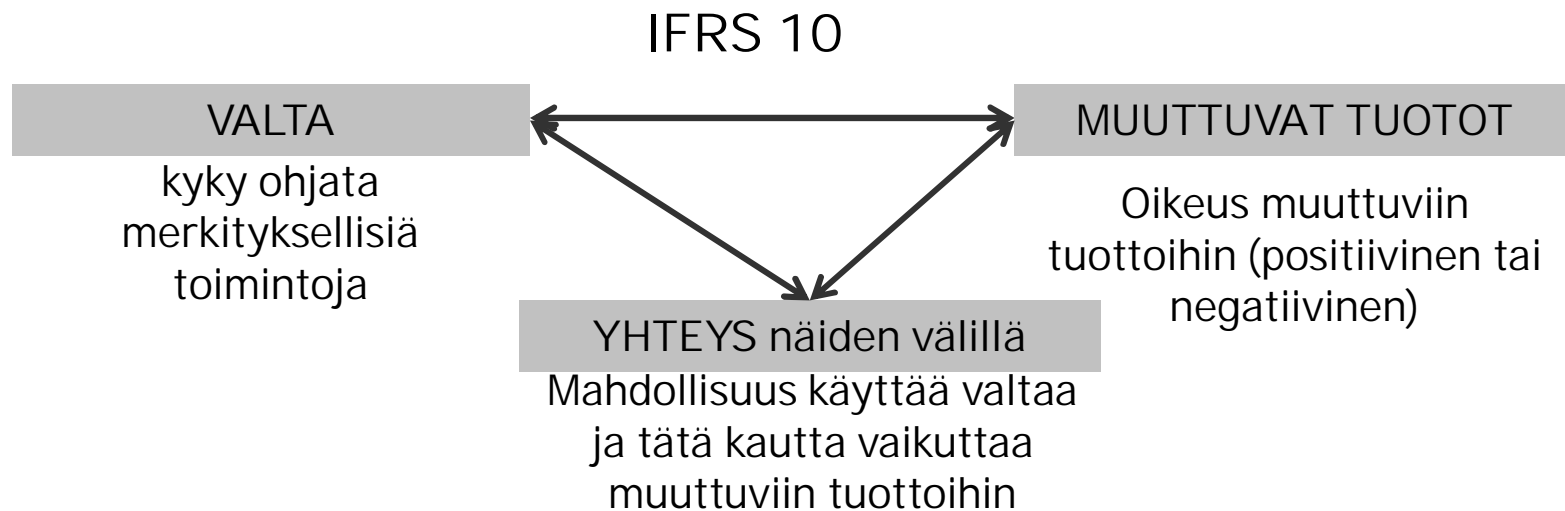
---

Sijoittajalla on määräysvalta sijoituskohteessa, kun se olemalla osallisena sijoituskohteessa altistuu sijoituskohteen muuttuvalle tuotolle tai on oikeutettu sen muuttuvaan tuottoon ja se pystyy vaikuttamaan tähän tuottoon käyttämällä sijoituskohdetta koskevaa valtaansa

- ▶ Määräysvalta edellyttää kaikkien seuraavien elementtien yhtäaikaista olemassaoloa:
  - ▶ Valta (kyky ohjata merkityksellisiä toimintoja);
  - ▶ Altistuminen/oikeus muuttuviin tuottoihin; ja
  - ▶ Mahdollisuus käyttää valtaa ja tätä kautta vaikuttaa muuttuviin tuottoihin

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – määräysvallan määritelmä (jatkoa)

---



# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – merkitykselliset toiminnot

---

**Merkitykselliset toiminnot = toiminnot, joilla on merkittävä vaikutus sijoituskohteen tuottoon**

- ▶ Ymmärrettävä sijoituskohteen tarkoitus ja rakenne
- ▶ Useat liiketoimintaan tai rahoitukseen liittyvät toiminnot voivat olla merkityksellisiä toimintoja, kuten esimerkiksi:
  - ▶ tavaroiden tai palvelujen myyminen ja ostaminen
  - ▶ omaisuuserien valitseminen, hankkiminen tai luovuttaminen
  - ▶ rahoitusrakenteesta päättäminen tai rahoituksen hankkiminen
  - ▶ R&D
- ▶ Jos kahdella tai useammalla sijoittajalla on kummallakin olemassa olevia oikeuksia, jotka tuottavat niille kyvyn yksipuolisesti ohjata eri toimintoja, jotka ovat merkityksellisiä, sijoituskohdetta koskeva valta on sillä sijoittajalla, joka pystyy ohjaamaan niitä toimintoja, joilla on merkittävin vaikutus sijoituskohteen tuottoon

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – valta

---

Valta = olemassa olevat oikeudet, jotka tarkastelu-hetkellä tuottavat kyvyn ohjata merkityksellisiä toimintoja.

- ▶ Vallan olemassaolo edellyttää olemassa olevia oikeuksia
- ▶ Esimerkkejä oikeuksista, jotka voivat tuottaa vallan:
  - ▶ Äänioikeudet
  - ▶ Potentiaaliset äänioikeudet
  - ▶ Oikeus nimittää enemmistö hallituksesta
- ▶ Huomioidaan vain tosiasialliset oikeudet (omat ja muilla olevat)
  - ▶ Onko esim. taloudellisia tai säädöksiin/määräyksiin perustuvia esteitä

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – valta (jatkoa)

---

- ▶ Suojaavia oikeuksia ei huomioida
  - ▶ Suojaavat oikeudet liittyvät perustavanlaatuisiin muutoksiin sijoituskohteen toiminnoissa tai koskevat poikkeuksellisia olosuhteita
  - ▶ Esim. luotonantajan oikeus rajoittaa tiettyjä luotonsaajan toimia, franchising

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – valta (jatkoa)

---

- ▶ Usein kyky ohjata merkityksellisiä toimintoja perustuu äänivaltaan joko suoraan tai siten, että äänioikeudet oikeuttavat nimittämään enemmistön hallintoelimen jäsenistä
- ▶ Vaikka sijoittajalla ei olisi enemmistöä äänioikeuksista, sillä voi silti olla kyky ohjata merkityksellisiä toimintoja yksipuolisesti (de facto -määräysvalta)
- ▶ Sijoittajan tulee tarkastella kaikkia tosiseikkoja ja olosuhteita, kuten esim.
  - ▶ Sijoittajan osuus äänistä verrattuna muiden omistajien äänioikeuksien määrään ja hajontaan
  - ▶ Potentiaaliset äänioikeudet
  - ▶ Sopimukseen tai muihin järjestelyihin perustuvat oikeudet



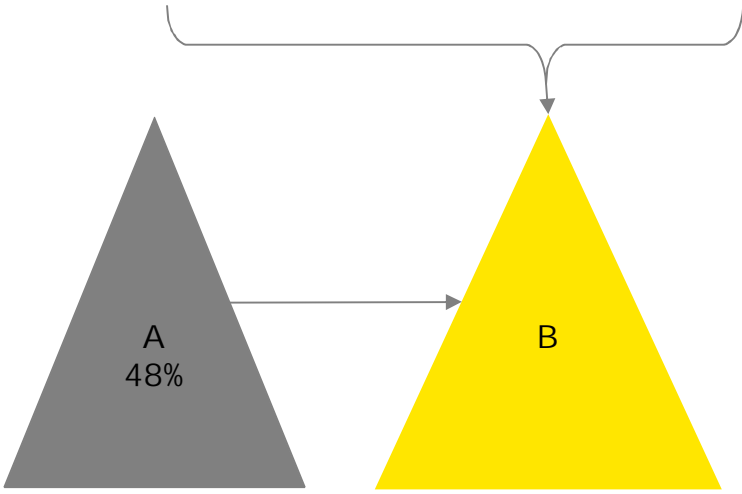
# Valta – De facto -määräysvalta

## Esimerkit 1 ja 2

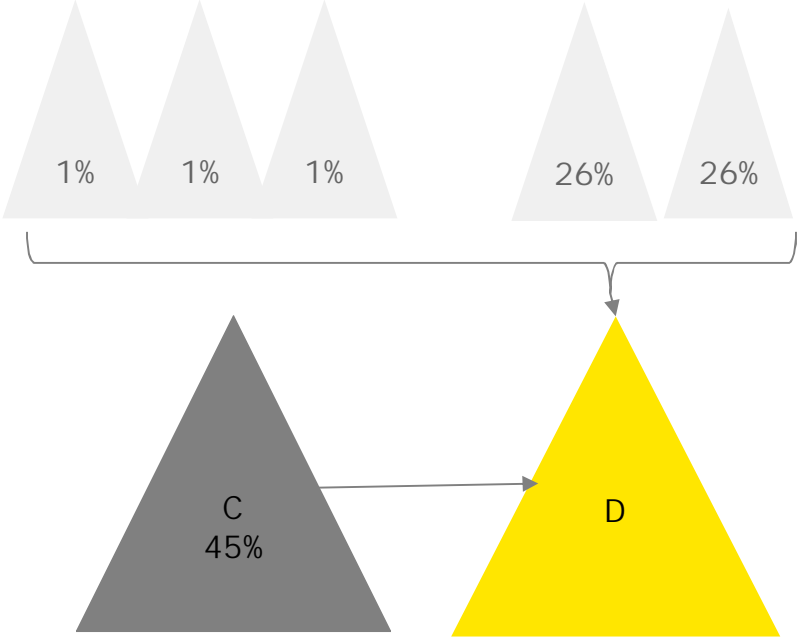
---

Esimerkki 1 – A:lla on valta

52% omistuksesta laajalle hajautunut



Esimerkki 2 – C:llä ei ole valtaa

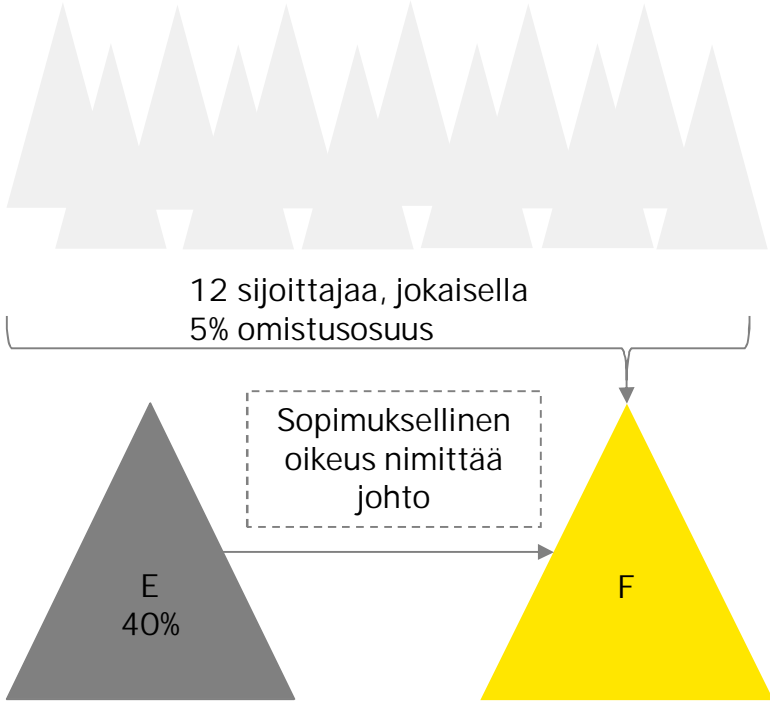


# Valta – De facto -määräysvalta

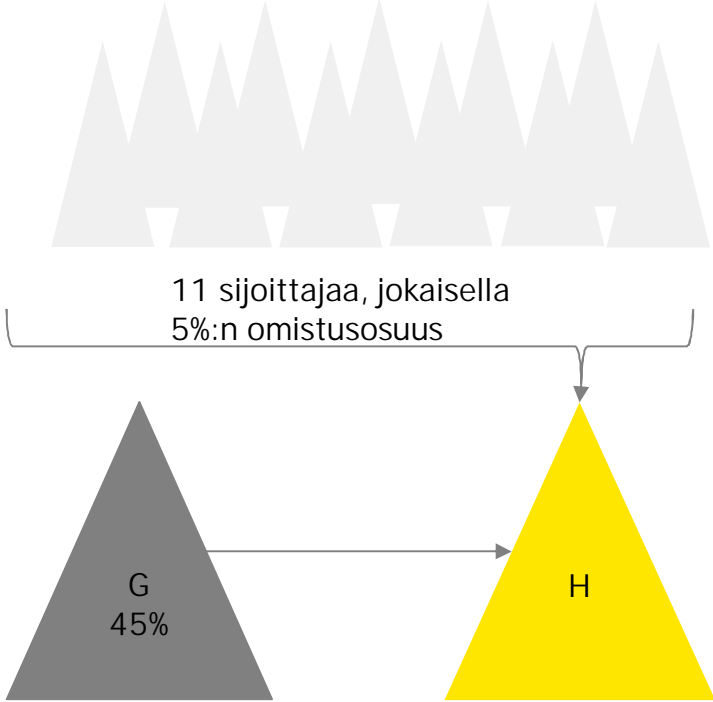
## Esimerkit 3 ja 4

---

Esimerkki 3 – E:llä on valta



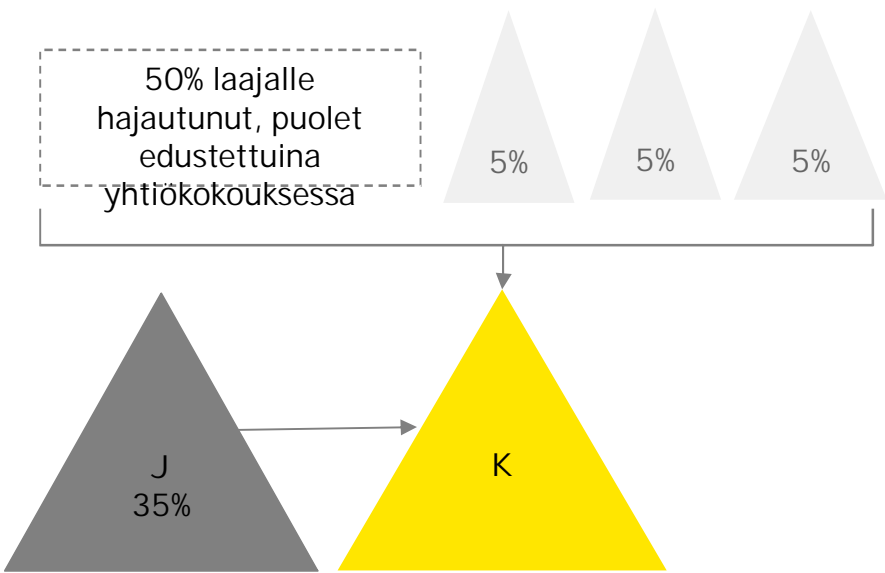
Esimerkki 4 – ei ratkaisevaa, pohdittava muita tekijöitä



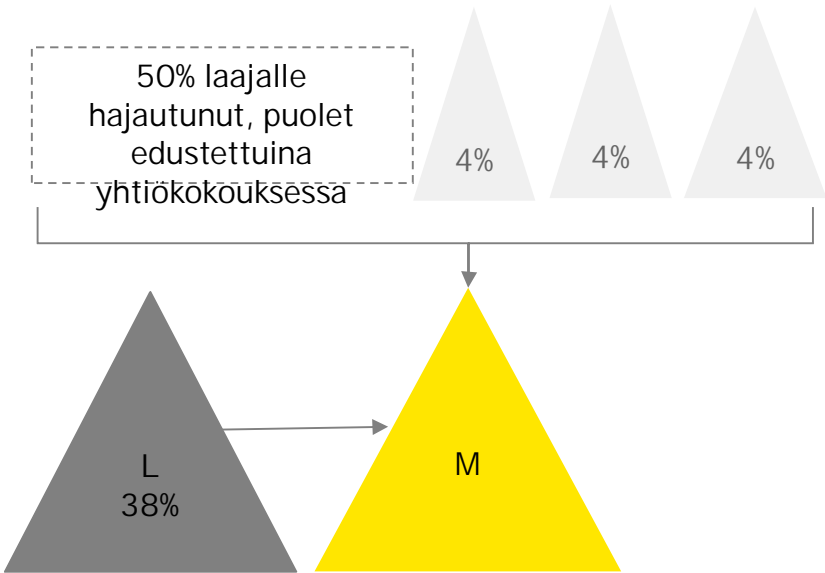
# Valta – De facto -määräysvalta

## Esimerkit 5 ja 6

Esimerkki 5 – J:llä ei ole valtaa



Esimerkki 6 – L:llä määräysvalta?



# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – potentiaalinen äänivalta

---

- ▶ Sijoittajalla voi olla valta potentiaalisen äänivallan kautta
- ▶ Potentiaaliset äänioikeudet ovat oikeuksia, joiden perusteella saadaan sijoituskohteen äänioikeuksia, kuten
  - ▶ Vaihtovelkakirjalainoihin liittyvät oikeudet
  - ▶ Optiot
  - ▶ Termiinisopimukset
- ▶ Potentiaaliset äänioikeudet huomioidaan vain, jos ne ovat tosiasiallisia
- ▶ Potentiaalisia äänioikeuksia tulee tarkastella yksin ja yhdessä muiden oikeuksien kanssa

# Valta – Potentiaalinen äänivalta

## Esimerkki 1

---

- ▶ Yhteisön yhtiökokous pidetään 8 kuukauden päästä
- ▶ Ylimääräinen yhtiökokous on kutsuttava koolle 30 päivää ennen yhtiökokousta.
- ▶ Sijoittajalla on optio hankkia enemmistö osakkeista. Optio on toteutettavissa 25 päivän päästä ja se on toteutettavissa (in the money).
- ▶ Johtopäätös: Sijoittajalla, joka omistaa option, on määräysvalta
  - ▶ Nykyiset osakkeenomistajat eivät pysty päättämään keskeisistä toiminnoista, koska yhtiökokousta ei voida pitää 30 päivään ja tähän mennessä optio on voitu toteuttaa.
  - ▶ Sijoittaja, joka omistaa option, voi johtaa keskeisiä toimintoja, vaikka optio ei ole vielä toteutettavissa.

# Valta – Potentiaalinen äänivalta

## Esimerkki 2

---

- ▶ Sijoittaja A omistaa 70% äänistä
- ▶ Sijoittajalla B on:
  - ▶ 30% äänistä yhteisössä
  - ▶ Optio hankkia puolet sijoittajan A äänistä
    - ▶ Toteutettavissa seuraavan kahden vuoden ajan
    - ▶ Option toteutushinta on kiinteä ja se on ns. "deeply out of the money" -optio (selvästi "out of the money" -optio, jonka muuttuminen "in the money" -optioksi ennen sen erääntymistä on erittäin epätodennäköistä)
- ▶ Sijoittajalla A on määräysvalta – se on johtanut aktiivisesti keskeisiä toimintoja sijoituskohteessa
- ▶ Sijoittajalla B ei ole määräysvaltaa – option ehdot ja olosuhteet ovat sellaiset, että optiota ei voida pitää käytännössä toteutettavissa olevana

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – muuttuvat tuotot

---

- ▶ Määräysvallan olemassaolo edellyttää altistumista sijoituskohteen muuttuvalle tuotolle tai oikeutta sen muuttuvaan tuottoon
  - ▶ Altistumisen määrällä ei vaikutusta, ainoastaan olemassaololla
- ▶ Muuttuvalla tuotolla tarkoitetaan tuottoa, joka ei ole kiinteä ja joka voi vaihdella sijoituskohteen tuloksen seurauksena
- ▶ Muuttuva tuotto käsitettävä laajasti
  - ▶ Esim. osingot, kiinteäkorkoinen jvk-laina, tulokseen perustuvat palkkiot, purkuvoitto ja -tappio, kustannussäästöt liiketoimintojen yhdistämisestä

# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – määräysvallan jatkuva arviointi

---

- ▶ Arvioitava uudelleen, jos tosiasioiden ja olosuhteiden kautta on aihetta olettaa, että määräysvallan kriteereissä on tapahtunut muutos
- ▶ Esimerkkejä:
  - ▶ Muutos toimintojen johtamistavassa
  - ▶ Muutos altistumisessa muuttuviin tuottoihin
  - ▶ De facto -määräysvalta



# IFRS 10 Konsernitilinpäätös – kirjanpito käsittely

---

- ▶ Emoyrityksen on laadittava konsernitilinpäätös soveltaen yhtenäisiä laatimisperiaatteita samankaltaisissa olosuhteissa toteutuviin samanlaisiin liiketoimiin ja muihin tapahtumiin
- ▶ Sijoituskohde on yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen siitä päivästä lukien, jona sijoittaja saa määräysvallan sijoituskohteessa, ja yhdisteleminen on lopetettava, kun sijoittaja menettää määräysvallan sijoituskohteessa
- ▶ Tarkempi ohjeistus standardin soveltamisohjeissa

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt



# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yleistä

---

- ▶ Standardissa määritellään yhteinen määräysvalta ja edellytetään, että yhteisjärjestelyn osapuolena oleva yhteisö ratkaisee arvioimalla oikeuksiaan ja velvoitteitaan, minkä tyyppisessä yhteisjärjestelyssä se on osallisena, ja käsittelee nämä oikeudet ja velvoitteet kirjanpidossa kyseisen yhteisjärjestelytyypin mukaisesti

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – määritelmä

---

- ▶ Yhteisjärjestely on järjestely, jossa kahdella tai useammalla osapuolella on yhteinen määräysvalta
- ▶ Yhteisjärjestelyllä on seuraavat ominaispiirteet
  - ▶ Osapuolia sitoo sopimukseen perustuva järjestely JA
  - ▶ Sopimukseen perustuva järjestely tuottaa kahdelle tai useammalle näistä osapuolista yhteisen määräysvallan järjestelyssä
- ▶ Yhteinen määräysvalta vallitsee silloin, kun merkityksellisiä toimintoja koskevat päätökset edellyttävät määräysvallan jakavien osapuolten yksimielistä hyväksymistä
  - ▶ kaikilla järjestelyn osapuolilla ei tarvitse olla yhteistä määräysvaltaa järjestelyssä

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt - määritelmä (jatkoa)



# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – esimerkkejä

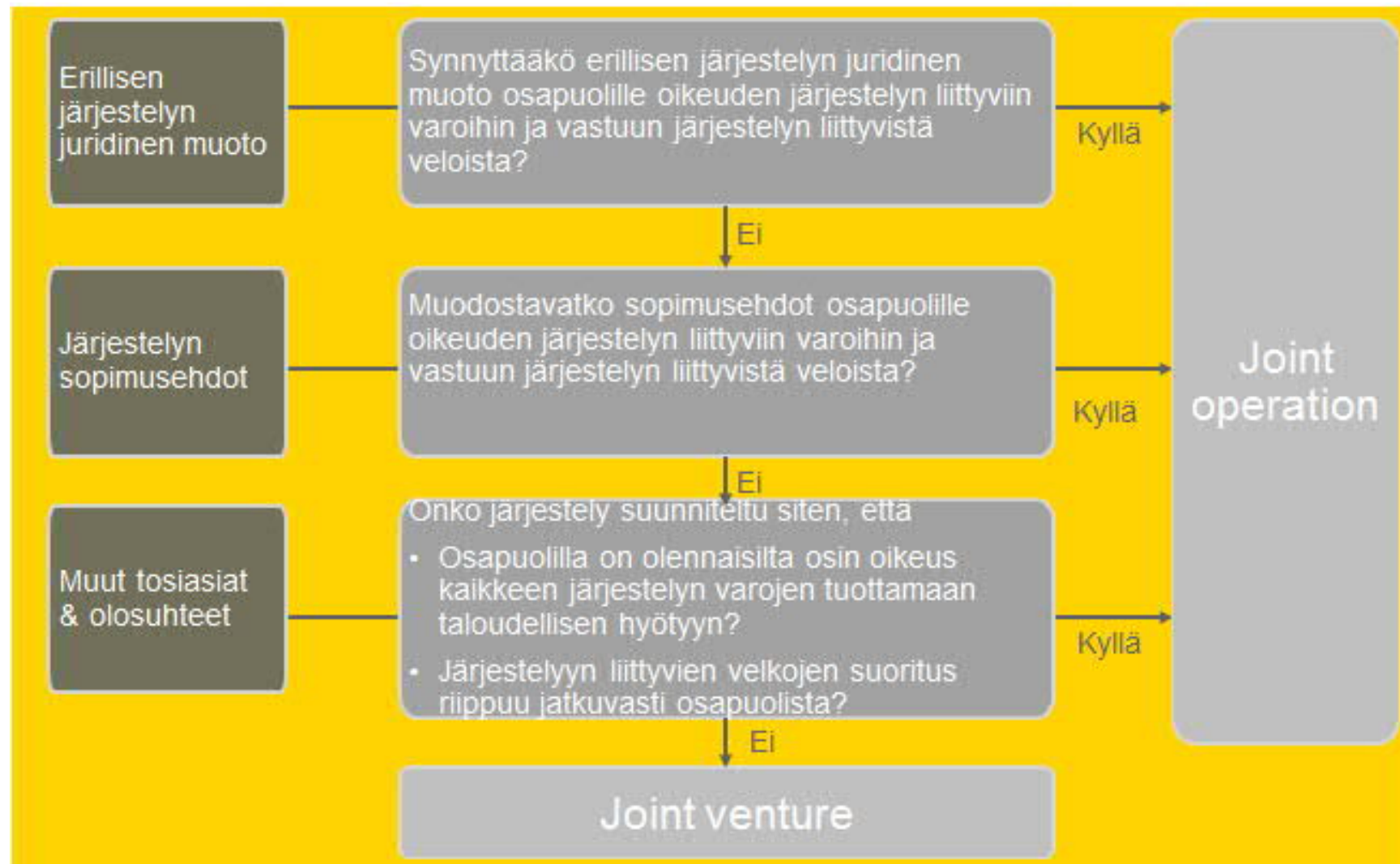
	Esimerkki 1	Esimerkki 2	Esimerkki 3
Edellytys	75% kannatettava keskeisiä toimintoja koskevia päätöksiä	75% kannatettava keskeisiä toimintoja koskevia päätöksiä	> 50 % kannatettava keskeisiä toimintoja koskevia päätöksiä
Osapuoli A	50%	50%	35%
Osapuoli B	30%	25%	35%
Osapuoli C	20%	25%	Laajalti hajautunut
Johtopäätös	Vaikka A voi estää päätökset, A:lla ei ole määräysvaltaa, koska A:n täytyy sopia yhteisesti B:n kanssa. = A:lla ja B:llä yhteinen määräysvalta	<b>Ei määräysvaltaa (tai yhteistä määräysvaltaa)</b> koska useampi eri kombinaatio voi päättää keskeisistä toiminnoista	<b>Ei määräysvaltaa (tai yhteistä määräysvaltaa)</b> koska useampi eri kombinaatio voi päättää keskeisistä toiminnoista

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yhteisjärjestelyn tyypit

---

- ▶ Yhteisjärjestelyt luokitellaan:
  - ▶ Yhteisiksi toiminnoiksi, tai
  - ▶ Yhteisyriytyksiksi
- ▶ Luokittelu riippuu osapuolten oikeuksista ja velvollisuuksista
  - ▶ Yhteinen toiminto → yhteisjärjestelyn osapuolilla on järjestelyyn liittyviä varoja koskevia oikeuksia ja velkoja koskevia velvoitteita
  - ▶ Yhteisyritys → yhteisjärjestelyn osapuolilla on oikeuksia järjestelyn nettovarallisuuteen

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yhteisjärjestelyn luokittelu





# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yhteisjärjestelyn kirjaaminen kirjanpitoon

---

- ▶ Yhteisen toiminnon osapuolen on merkittävä tilinpäätökseensä osuudestaan yhteisessä toiminnossa:
  - ▶ omat varansa, mukaan lukien osuutensa yhteisistä varoista;
  - ▶ omat velkansa, mukaan lukien osuutensa yhteisistä veloista;
  - ▶ omat tuottonsa, jotka se on saanut myymällä osuutensa yhteisen toiminnon tuotoksesta;
  - ▶ oma osuutensa tuotoista, jonka yhteinen toiminto on saanut tuotoksensa myynnistä; ja
  - ▶ omat kulunsa, mukaan lukien osuutensa yhteisistä kuluista, jos niitä on.
- ▶ Myös osapuolen, joka osallistuu yhteiseen toimintoon mutta jolla ei ole siinä yhteistä määräysvaltaa, on käsiteltävä osuutensa järjestelyssä ym. tavalla

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yhteisjärjestelyn kirjaaminen kirjanpitoon (jatkoa)

---

- ▶ Yhteisyrityksen osapuolen on kirjattava osuutensa yhteisyrityksessä sijoitukseksi, ja sen on käsiteltävä tätä sijoitusta kirjanpidossa lähtökohtaisesti pääomaosuusmenetelmällä IAS 28:n mukaisesti
- ▶ Pääomaosuusmenetelmän soveltaminen tarkoittaa sitä, että sijoitus kirjataan alun perin hankintamenon määräisenä ja kirjanpitoarvoa lisätään tai vähennetään, jotta sijoittajan osuus sijoituskohteen hankinta-ajankohdan jälkeisestä tuloksesta tulee huomioiduksi
- ▶ Osapuoli, joka osallistuu yhteiseen toimintoon mutta jolla ei ole siinä yhteistä määräysvaltaa, kirjaa osuutensa joko
  - ▶ IFRS 9 Rahoitusinstrumentit -standardin mukaisesti, tai
  - ▶ Pääomaosuusmenetelmällä (jos huomattava vaikutusvalta)

# IFRS 11 Yhteisjärjestelyt – yhteisen määräysvallan jatkuva arviointi

---

- ▶ Jos tosiasiat ja olosuhteet muuttuvat, tulee yhdistelymenetelmä arvioida uudelleen:
  - ▶ Yhteisen määräysvallan olemassaolo
  - ▶ Yhteisen määräysvallan luokittelu
    - ▶ Juridinen muoto
    - ▶ Sopimusehdot
    - ▶ Tosiasiat ja olosuhteet

# Esimerkki – Valmistustoiminta & jakelu

## Tausta

---

- ▶ A ja B solmivat puitesopimuksen tuotteen valmistamisesta ja jakelusta.
- ▶ Valmistustoiminta:
  - ▶ Erillinen yksikkö (M)
  - ▶ M omistaa itse varansa ja vastaa omista velvoitteistaan juridisen muotonsa perusteella.
  - ▶ A ja B ovat sitoutuneet ostamaan M:n koko tuotannon omistusosuutensa suhteessa.
  - ▶ A ja B myyvät ostamansa tuotteet edelleen toiselle yhteisjärjestelylle (D), joka on perustettu vastaamaan tuotteiden jakelusta.
  - ▶ A ja B eivät vastaa valmistustoiminnan (M) velvoitteista eikä heillä ole oikeutta M:n varoihin.

# Esimerkki – Valmistustoiminta & jakelu

## Tausta

---

### ▶ Jakelu:

- ▶ Erillinen yksikkö (D)
- ▶ D omistaa itse varansa ja vastaa omista velvoitteistaan juridisen muotonsa perusteella.
- ▶ D tilaa tuotteet A:lta ja B:lta paikallisen markkinakysynnän mukaan.
- ▶ A ja B eivät vastaa jakelutoiminnan (D) velvoitteista eikä heillä ole oikeutta D:n varoihin.

# Esimerkki – Valmistustoiminta & jakelu

## Tausta

---

- ▶ Puitesopimuksen mukaan:
  - ▶ M valmistaa tuotteita A:lle ja B:lle, jotta ne voivat toimittaa tuotteita edelleen jakeluyhtiölle (D) markkinakysynnän mukaisesti.
  - ▶ M:n myyntihinta A:lle and B:lle perustuu toteutuneisiin valmistuskustannuksiin.
  - ▶ A ja B sopivat yhdessä, millä hinnalla tuotteet myydään jakeluyksikölle (D).
  - ▶ A ja B rahoittavat omistusosuutensa suhteessa valmistustoiminnan (M) mahdolliset maksuvalmiushaasteet.

# Esimerkki – Valmistustoiminta & jakelu

## Analyysi

	<b>Valmistus: Joint operation</b>	<b>Jakelu: Joint Venture</b>
Erillinen yksikkö	Kyllä – M	Kyllä – D
Juridinen muoto	M omistaa itse varansa ja vastaa omista velvoitteistaan	D omistaa itse varansa ja vastaa omista velvoitteistaan
Sopimus-ehdot	M:n varat ja velvoitteet eivät ole A:n tai B:n varoja ja velvoitteita.	D:n varat ja velvoitteet eivät ole A:n tai B:n varoja ja velvoitteita
Muut tosiasiat ja olosuhteet	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A ja B ostavat koko tuotannon ja täten koko M:n varojen tuottaman taloudellisen hyödyn.</li> <li>• M:n kassavirrat ovat riippuvaisia A:sta ja B:stä (tuotteiden myynti, rahoitus), mikä osoittaa, että A ja B ovat sitoutuneet vastaamaan M:n velvoitteista.</li> </ul>	Mikään tosiasia ei viittaa siihen, että A:lla ja B:llä on oikeus olennaisilta osiltaan koko D:n varojen tuottamaan taloudelliseen hyötyyn, tai että A ja B vastaisivat D:n velvoitteista.

# Esimerkki - YIT

## 14. Investments in associated companies and joint ventures

EUR million	2018			2017		
	Associated companies	Joint ventures	Total	Associated companies	Joint ventures	Total
Cost on January 1	3.6	116.5	120.1	0.6	62.9	63.6
Share of results		10.8	10.8	0.1	-0.9	-0.8
Increases		38.7	38.7	3.4	58.4	61.8
Business acquisitions		4.1	4.1			
Decreases	-3.6	-6.7	-10.3	-0.5	-3.9	-4.5
Dividend received during the financial year		-12.8	-12.8			
<b>Cost on December 31</b>		<b>150.7</b>	<b>150.7</b>	<b>3.6</b>	<b>116.5</b>	<b>120.1</b>

Associated companies and joint ventures are consolidated according to the equity method. The control in Talon Tekniikka Oy was acquired in 2018. Otaniemen kiinteistökehitys Oy was acquired and sold in 2018.

YIT Group's associated companies and joint ventures and their combined assets, liabilities, revenue and profit/loss

2018

EUR million	Domicile	Assets	Liabilities	Revenue	Profit/Loss	Share of net assets	Ownership	Carrying amount
<b>Joint ventures</b>								
Projekti GH Oy	Finland	7.1	8.7		-0.6	-0.5	33.33%	0.5
Nordasfalt AS	Norway	27.0	15.8	50.1	1.7	5.6	50.00%	5.4
Ålands länstestontti	Finland	37.8	17.8		0.3	4.0	20.00%	3.9
YCE Housing I Ky	Finland	98.5	73.7	0.7	-0.0	9.9	40.00%	11.7
Tripla Mall GP Oy	Finland						38.75%	0.0
Tripla Mall Ky	Finland	472.0	177.3		-1.6	114.2	38.75%	115.8
Regenero Oy	Finland	135.4	110.5		16.9	12.4	50.00%	12.5
Trnavske myto a.s.	Slovakia	21.8	19.7	1.5	-0.1	1.0	50.00%	0.9
Konopna Residence s.r.o	Slovakia	2.9	2.7		-0.0	0.1	40.00%	0.0
Nuppu Housing s.r.o	Slovakia	24.4	22.9		-0.1	0.8	50.00%	0.0
Zwirn area s.r.o	Slovakia	23.6	21.8			0.9	50.00%	0.0
Paclaren 1900 s.r.o	Slovakia	9.3	8.7		-0.0	0.3	50.00%	0.0
Tieyhitiö Vaalimaa Oy	Finland	226.9	230.0	19.8	-1.2	-0.6	20.00%	0.1
<b>Total</b>		<b>1,086.6</b>	<b>709.7</b>	<b>72.1</b>	<b>15.3</b>	<b>148.0</b>		<b>150.7</b>



# Esimerkki – YIT (jatkuu)

---

## Descriptions of lines of business

Projekti GH Oy's line of business is property development.

Nordasfalt AS's line of business is paving in Northern Norway.

Ålands lunastustontti is an alternative investment fund that has an investment strategy to invest on plots that will be used for housing purposes.

Tripla Mall GP Oy and Tripla Mall Ky's line of business is investment property operations, owning shopping malls and real-estate companies. The associated companies invest in building project Tripla in Pasila.

Regenero Oy's line of business emphasises on developing large residential, commercial and office projects in the Helsinki metropolitan area.

Konopna Residence S.r.o, Trnavske myto a.s., Nuppu Housing s.r.o., Zwirn area s.r.o all invest in area property development projects in the Bratislava area.

Tieyhtiö Vaalimaa Oy's line of business is to plan, build, develop, finance and maintain the E18 motorway between Hamina and Vaalimaa.

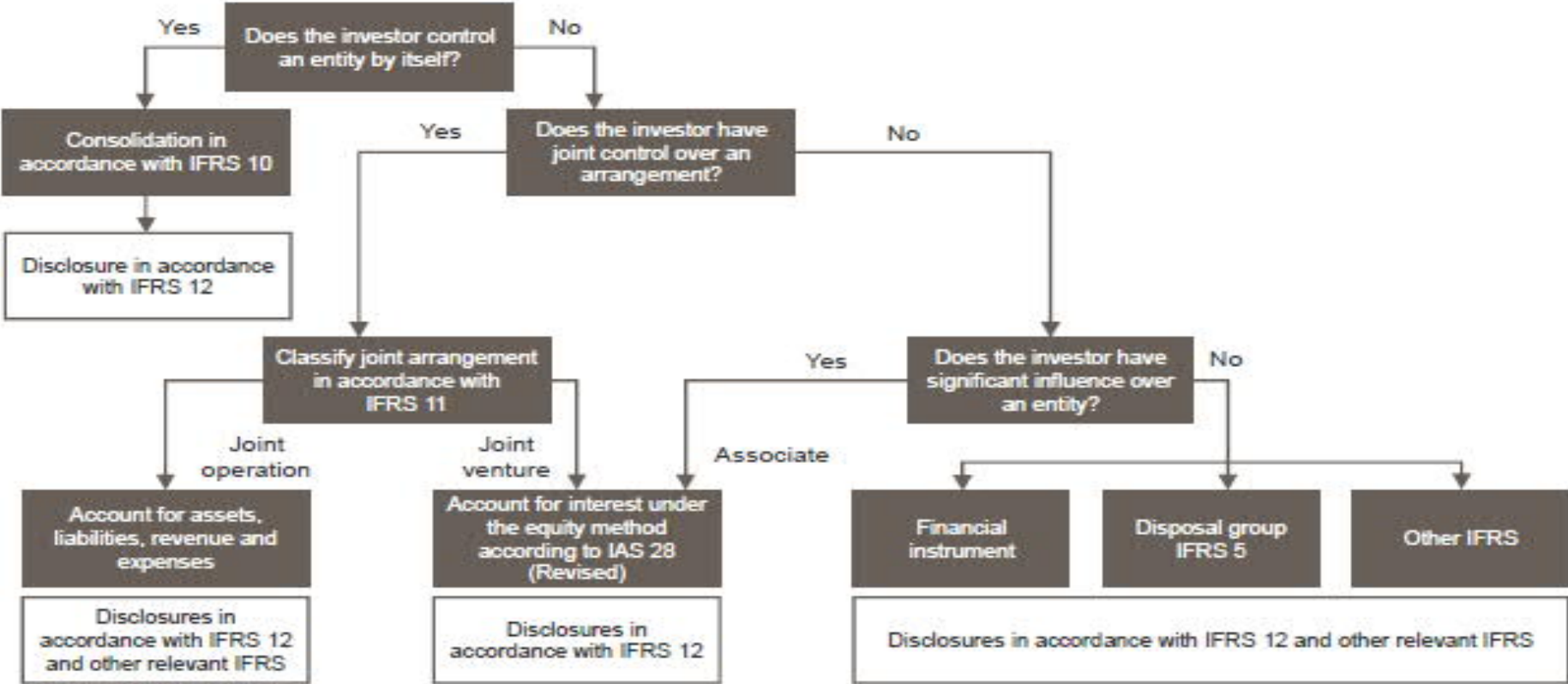
## Case: Mall of Tripla kehitetään yhteisvoimin

Mall of Triplaa on kauppakeskus joka rakentuu keskelle Pasilaa Helsinkiin. mall of Tripla on valmistuessaan liiketilojen lukumäärällä mitattuna Suomen suurin kauppakeskus. Vuokrattavaa tilaa on yli 85 000 neliötä noin 250 toimijalle ja pysäköintipaikkoja noin 2 300 autolle. Kiinnostus Mall of Triplan tiloja kohtaan on ollut suurta.

Mall of Tripla aukeaa syksyllä 2019 samaan aikaan parkkitilojen ja uuden Pasilan rautatieaseman kanssa. Toukokuussa 2016 allekirjoitettujen sopimusten mukaisesti YIT:stä, Eterasta, Onvestista ja Fenniasta tuli osakkeenomistajia Triplan kauppakeskuksen rakennuttajana toimivassa projektiyhtiössä. YIT:n omistusosuus yhteisyrityksestä on 38,75 %, Eteran 38,75 %, Onvestin 15 % ja Fennian 7,5 %.

# Consolidated financial statements

## Interaction between IFRS 10, IFRS 11, IFRS 12 and IAS 28 (Revised)



# IAS 28 Sijoitukset osakkuus- ja yhteisyrityksiin



# IAS 28 Sijoitukset osakkuus- ja yhteisyrityksiin – yleistä

---

- ▶ Standardin tarkoituksena on:
  - ▶ määrätä osakkuusyrityksiin tehtyjen sijoitusten kirjanpitokäsittelystä, ja
  - ▶ esittää vaatimukset pääomaosuusmenetelmän soveltamisesta osakkuus- ja yhteisyrityksiin tehtyjen sijoitusten kirjanpitokäsittelyssä
- ▶ Osakkuusyritys on yhteisö, jossa sijoittajalla on huomattava vaikutusvalta
- ▶ Yhteisyritys on yhteisjärjestely, jonka mukaan osapuolilla, joilla on järjestelyssä yhteinen määräysvalta, on oikeuksia järjestelyn nettovarallisuuteen

# IAS 28 Sijoitukset osakkuus- ja yhteisyrityksiin – huomattava vaikutusvalta

---

- ▶ Huomattava vaikutusvalta on oikeus osallistua sijoituskohteen talouden ja toiminnan periaatteita koskevaan päätöksentekoon, mutta se ei ole kyseisiä periaatteita koskevaa määräysvaltaa eikä yhteistä määräysvaltaa
  - ▶ Oletus on, että jos yhteisön suora tai välillinen äänivalta sijoituskohteessa on vähintään 20% → huomattava vaikutusvalta
  - ▶ Potentiaalinen äänivalta tulee huomioida, jos äänivallan tuottama oikeus tai vaihto on tarkasteluhetkellä toteutettavissa
- ▶ Esimerkkejä tavoista, joilla huomattava vaikutusvalta tulee osoitetuksi

# IAS 28 Sijoitukset osakkuus- ja yhteisyrityksiin – huomattava vaikutusvalta

---

- ▶ Esimerkkejä tavoista, joilla huomattava vaikutusvalta tulee osoitetuksi:
  - ▶ edustus sijoituskohteen hallituksessa tai vastaavassa hallintoelimessä;
  - ▶ osallistuminen toimintaperiaatteiden luomiseen, esimerkiksi osallistuminen osinkoja tai muuta varojen jakamista koskevaan päätöksentekoon;
  - ▶ olennaiset liiketoimet yhteisön ja sijoituskohteen välillä;
  - ▶ johtoon kuuluvien henkilöiden vaihtaminen yhteisöjen välillä; tai
  - ▶ tärkeän teknisen tiedon antaminen.

# IAS 28 Sijoitukset osakkuus- ja yhteisyrityksiin – pääomaosuusmenetelmä

---

- ▶ Pääomaosuusmenetelmää sovellettaessa sijoitus kirjataan alun perin hankintameno määrällisenä ja kirjanpitoarvoa lisätään tai vähennetään, jotta sijoittajan osuus sijoituskohteen hankinta-ajankohdan jälkeisistä voitoista tai tappioista tulee otetuksi huomioon
  - ▶ Sijoittajan osuus sijoituskohteen voitosta tai tappiosta kirjataan tulosvaikutteisesti
  - ▶ Sijoituskohteesta saatu varojen jako vähentää sijoituksen kirjanpitoarvoa
  - ▶ Sijoittajan osuus sijoituskohteen omassa pääomassa tapahtuvista muutoksista, jotka johtuvat sijoituskohteen muiden laajan tuloksen erien muutoksista, kirjataan sijoittajan omaan laajaan tuloslaskelmaan

# IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä





# IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä – yleistä

---

- ▶ Sisältää kaikki liitetietovaatimukset koskien
  - ▶ Tytäryrityksiä
  - ▶ Yhteisjärjestelyjä
  - ▶ Osakkuusyhtiöitä
  - ▶ Strukturoituja yhteisöissä, joita ei yhdistellä konsernitilinpäätökseen
- ▶ Standardin tarkoitus on vaatia yhteisöä esittämään informaatiota, jonka avulla sen tilinpäätöksen käyttäjien on mahdollista arvioida
  - ▶ minkä luonteisia ovat sen osuudet muissa yhteisöissä ja mitä riskejä niihin liittyy
  - ▶ kyseisten osuuksien vaikutuksia sen taloudelliseen asemaan, taloudelliseen tulokseen ja rahavirtoihin

# IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä – Fortum

---

## Osakeomistukset energiatuotantoyhtiöissä

Voimalaitoksia rakennetaan usein yhdessä muiden energiantuottajien kanssa. Yhteisissä järjestelyissä jokainen omistaja on oikeutettu osuuteen tuotetusta sähköstä joko omistamiensa osakkeiden tai muun sopimuksen mukaisesti ja toisaalta jokainen omistaja vastaa yhtäläisellä osuudellaan kustannuksista. Tuotantoyhtiöt eivät tee taloudellista tulosta, sillä omistajat ostavat sähkötuotannon hinnalla joka vastaa tuotannon kustannuksia mukaan lukien korkokulut ja tuotannolliset verot. Koska yhtiöt eivät paikallisten kirjanpitoperiaatteiden mukaisesti tuota taloudellista tulosta, konsernin kirjaama tulosvaikutus yhtiöistä koostuu pääasiassa IFRS oikaisuista (esimerkiksi ydinvoimaan liittyvien varojen ja velkojen kirjanpito) ja poistojen kirjaamisesta alkuperäisistä kauppahinnan kohdistuksista konsernin taseella.

Fortumilla on merkittäviä osakeomistuksia sellaisissa energiatuotantoyhtiöissä (pääasiassa ydinvoima ja vesivoima), jotka konsolidoidaan pääomaosuusmenetelmää käyttäen konserniin joko osakkuusyrityksenä (OKG AB, Forsmarks Kraftgrupp AB ja Kemijoki Oy) tai joissakin tapauksissa yhteisyrityksenä (Teollisuuden Voima Oyj (TVO)).

Ruotsissa osuudet ydinvoimalaitoksissa ovat 45,5 % OKG AB:n osakkeista ja 25,5 % Forsmarks Kraftsgrupp AB:n osakkeista. Fortumin tytäryhtiöiden määräysvallattomien omistajien osuus huomioiden omistusosuudet ovat 43,4 % OKG AB:ssä ja 22,2 % Forsmarks Kraftsgrupp AB:ssä. Nämä osuudet vastaavat sitä osaa sähköntuotannosta, jonka Fortum voi myydä markkinoilla. Vähemmistön osuus ostetusta sähköstä laskutetaan vähemmistöosakkailta näiden omistusosuuksien suhteessa ja käsitellään läpikulkueränä. Sekä OKG AB ja Forsmarks Kraftgrupp AB käsitellään osakkuusyhtiönä, koska Fortumilla on edustus yhtiöiden hallituksessa ja se osallistuu näin yhtiöiden päätöksentekoon.

Suomessa Fortumilla on omistusosuus ydinvoimaa tuottavassa TVO:ssa. Yhtiöllä on kolme osakesarjaa, jotka oikeuttavat osakkeenomistajat TVO:n eri voimalaitoksilla tuotettuun sähköön.

# IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä – Kone

## 5.4 OSAKKEET JA MUUT PITKÄAIKAISET SIIJOITUKSET

Osakkeet ja muut pitkäaikaiset sijoitukset olivat 111,3 ja 3,1 miljoonaa euroa (121,8 ja 3,0 miljoonaa euroa) ja luokitellaan myytävissä oleviksi sijoituksiksi.

Osakkeet sisältävät 19,9 %:n omistuksen Toshiba Elevator and Building Systems Corporationissa (TELC). TELC on sijoitus listaamattomien osakkeiden ilman noteera-

rattua markkinahintaa toimivilla markkinoilla. TELC:n osakkeiden käypää arvoa ei voida määrittää luotettavasti, koska käypää arvoa koskevien järkevien arvioiden vaihteluväli on merkittävä eikä erilaisten arvioiden todennäköisyyksiä pystytä kohtuullisesti arvioimaan. TELC esitetään myy-

tävissä olevissa sijoituksissa ja arvostetaan hankintamenoon.

Muut myytävissä olevat sijoitukset sisältävät omistuksia pörssinoteeraamattomissa yhtiöissä. Omistukset on arvostettu hankintamenoon, koska luotettavia käypää arvoa ei ole saatavilla.

### Laadintaperiaatteet

#### Osakkeet ja muut pitkäaikaiset sijoitukset

Osakkeet ja muut pitkäaikaiset sijoitukset luokitellaan myytävissä oleviksi sijoituksiksi.

Osakkeisiin sisältyvät pitkäaikaiset strategiset sijoitukset ovat sijoituksia listaamattomien osakkeiden ilman noteerattua markkinahintaa toimivilla markkinoilla. Kyselyt osakkeiden käypää arvoa ei voida määrittää luotettavasti, koska käypää arvoa

koskevien järkevien arvioiden vaihteluväli on merkittävä eikä erilaisten arvioiden todennäköisyyksiä pystytä kohtuullisesti arvioimaan. Kyselyt osakkeet esitetään myytävissä olevissa sijoituksissa ja arvostetaan hankintamenoon.

Muut myytävissä olevat sijoitukset arvostetaan käypään arvoon, ja käyvän arvon muutos kirjataan laajan tuloslaskelman kautta oman pääoman arvon-

muutos- ja suojausrahastoon, kunnes erät myydään, eräännyvät tai muuten käytetään tai niistä kirjataan arvonalentuminen, jolloin kumulatiivinen omaan pääomaan kirjattu arvomuutos kirjataan kyselyn tilikauden tulokseen.

Luotettavan markkina-arvon puuttuessa myytävissä olevat sijoitukset arvostetaan hankintamenoon vähennettynä mahdollisilla arvonalentumisilla.

# IFRS 12 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä – Fortum

---

A-sarjan osakkeet oikeuttavat Olkiluoto 1 ja 2 voimalaitosten ydinvoimalla tuottamaan sähkөөn. Fortum omistaa 26,6 % näistä osakkeista. B-sarjan osakkeet oikeuttavat rakenteilla olevan uuden ydinvoimalaitoksen, Olkiluoto 3:n, tulevaisuudessa tuottamaan sähkөөn. B-sarjan osakkeista Fortum omistaa 25 %. C-sarjan osakkeet oikeuttavat TVO:n osuuteen Meri-Porin lauhdevoimalan tuottamasta sähkөөstä, Fortum omistaa 26,6 % näistä osakkeista. Meri-Porin voimalaitos käsitellään yhteisenä toimintona. Katso myös ► [liitetieto 38](#) Oikeudenkäynnit ja viranomaismenettelyt ja kohta Yhteiset toiminnot ► [liitetiedossa 19](#) Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet.

Merkittävin vesivoimaomistus on 63,8 %:n vesivoimaosakkeiden ja 28,27 %:n rahaosakkeiden omistus Kemijoki Oy:ssä. Vesivoimaosakkeet oikeuttavat omistusosuuden mukaiseen tuottoon yhtiön vesivoimatuotannosta. Fortumilla on edustus yhtiön hallituksessa ja se osallistuu yhtiön toimintaperiaatteiden luomiseen, joten Kemijoki Oy yhdistellään konsernitilinpäätökseen osakkuusyhtiönä.

# IAS 1 Tilinpäätöksen esittäminen



# IAS 1 Tilinpäätöksen esittäminen

---

- ▶ Tilinpäätöskokonaisuuteen kuuluvat seuraavat osat:
  - ▶ tase kauden lopussa;
  - ▶ kauden voittoa tai tappiota ja muita laajan tuloksen eriä osoittava laskelma;
    - ▶ Yhdessä tai kahdessa osassa
  - ▶ laskelma oman pääoman muutoksista kauden aikana;
  - ▶ kauden rahavirtalaskelma;
  - ▶ liitetiedot, joihin sisältyy yhteenveto merkittävistä tilinpäätöksen laatimisperiaatteista

# Esim. Keskon laaja tuloslaskelma 2018

## Konsernin laaja tuloslaskelma

Milj. €	Liite		1.1.-31.12.2018	1.1.-31.12.2017
<b>Konsernin tilikauden tulos</b>			<b>178,9</b>	<b>268,8</b>
<b>Jatkuvat toiminnot</b>				
<b>Erät, joita ei myöhemmin siirretä tulosvaikutteisiksi</b>				
Vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot	3.8	5.6	-1,9	36,0
<b>Erät, jotka saatetaan myöhemmin siirtää tulosvaikutteisiksi</b>				
Ulkomaiseen yksikköön liittyvät muuntoerot		5.6	-10,4	-15,1
Rahavirran suojauksen arvonmuutos		5.6	2,1	0,6
Myytavissä olevien rahoitusvarojen arvonmuutos		5.6	-	-0,3
Muut erät		5.6	-0,1	-0,3
<b>Tilikauden laajan tuloksen erät verojen jälkeen yhteensä, jatkuvat toiminnot</b>			<b>-10,4</b>	<b>20,9</b>
Tilikauden laajan tuloksen erät verojen jälkeen yhteensä, lopetetut toiminnot			35,1	-14,2
<b>Tilikauden laaja tulos, konserni yhteensä</b>			<b>203,6</b>	<b>275,6</b>
<b>Tilikauden laajan tuloksen jakautuminen</b>				
Emoyhtiön omistajille			186,1	268,8
Määräysvallattomille omistajille			17,6	6,8

# Esim. Keskon laskelma konsernin oman pääoman muutoksista 2018

## Laskelma konsernin oman pääoman muutoksista

Milj. €	Emoyhtiön omistajille kuuluva pääoma							Määräysvallattomien omistajien osuus	Oma pääoma yhteensä
	Osakepääoma	Rahastot	Muuntoerot	Arvonmuutosrahasto	Omat osakkeet	Kertyneet voittovarot	Yhteensä		
<b>Oma pääoma 1.1.2018</b>	<b>197,3</b>	<b>464,7</b>	<b>-50,1</b>	<b>3,5</b>	<b>-18,0</b>	<b>1 536,0</b>	<b>2 133,4</b>	<b>98,7</b>	<b>2 232,1</b>
Uusien IFRS-standardien käyttöönoton vaikutus				-3,9	3,7	2,6	2,4	0,0	2,4
<b>Oikaistu avaava tase 1.1.</b>	<b>197,3</b>	<b>464,7</b>	<b>-50,1</b>	<b>-0,4</b>	<b>-14,2</b>	<b>1 538,6</b>	<b>2 135,9</b>	<b>98,7</b>	<b>2 234,6</b>
Osakeperusteiset maksut					1,8		1,8		1,8
Omien osakkeiden hankinta					-24,4		-24,4		-24,4
Osingonjako						-221,8	-221,8	-3,9	-225,7
Osakepääoman korotus							0,0	0,7	0,7
Muut muutokset		0,0	0,0			7,7	7,6	0,2	7,8
Liiketoimet omistajien kanssa yhteensä		0,0	0,0		-22,6	-214,2	-236,8	-3,0	-239,9
<b>Laajan tuloksen erät</b>									
Tilikauden tulos, jatkuvat toiminnot						215,8	215,8	19,0	234,8
Tilikauden tulos, lopetetut toiminnot						-55,9	-55,9		-55,9
Vakuutusmatemaattiset voitot/tappiot						-2,3	-2,3		-2,3
Ulkomaiseen yksikköön liittyvät muuntoerot				-9,0		0,1	-8,9	-1,4	-10,4
Rahavirran suojauksen arvonmuutos					2,6		2,6		2,6
Muut erät						-0,1	-0,1		-0,1
Muihin laajan tuloksen eriin liittyvät verot					-0,5	0,4	-0,1		-0,1
Laajan tuloksen erät, lopetetut toiminnot				35,1			35,1		35,1
Tilikauden laaja tulos yhteensä				26,1	2,1	157,9	186,1	17,6	203,6
<b>Oma pääoma 31.12.2018</b>	<b>197,3</b>	<b>464,7</b>	<b>-24,0</b>	<b>1,7</b>	<b>-36,9</b>	<b>1 482,3</b>	<b>2 085,1</b>	<b>113,2</b>	<b>2 198,3</b>



# IFRS 8 Segmenttiraportointi



# IFRS 8 Segmenttiraportointi – soveltamisala

---

- ▶ Sellaisen yhteisön erillistilinpäätökseen tai omaan tilinpäätökseen sekä sellaisen konsernin konsernitilinpäätökseen, jonka oman tai vieraan pääoman ehtoiset instrumentit ovat julkisen kaupankäynnin kohteena tai joka valmistelee kyseisten instrumenttien ottamista julkisen kaupankäynnin kohteeksi

# IFRS 8 Segmenttiraportointi – segmentin määritelmä

---

- ▶ Segmentti on yrityksen osa
  - ▶ Joka harjoittaa liiketoimintaa, josta syntyy tuottoja ja kuluja (mukaan lukien tuotot ja kulut toisen yrityksen osan kanssa);
  - ▶ Jonka toiminnallista tulosta liiketoiminnan johto seuraa säännöllisesti tehdäkseen päätöksiä segmentille allokoitavista resursseista; ja
  - ▶ Josta on saatavissa erillistä taloudellista informaatiota
- ▶ Segmentti-informaation ehdoton perusta on konsernin sisäinen raportointi (management approach)

# IFRS 8 Segmenttiraportointi – segmentin määritelmä (jatkoa)

---

- ▶ Raportoitavat segmentit
  - ▶ Segmentit voidaan yhdistää yhdeksi toimintasegmentiksi, jos niillä on samankaltaiset:
    - ▶ taloudelliset piirteet esim. kannattavuus; ja
    - ▶ tavarat/palvelut, asiakkaat, tuotantoprosessi, jakelukanava, valvontaympäristö.
  - ▶ Kvantitatiiviset kynnysarvot (10% ja 75%)
    - ▶ Mahdollistavat samankaltaisten ja pienien segmenttien yhdistämisen tilinpäätöksessä, vaikka ne johdon raportissa olisivatkin erikseen
- ▶ Konsernitoiminnot tai toiminnon, jotka eivät tuota tuloa, eivät ole segmenttejä
- ▶ Segmentti, jonka tuotot ovat pääasiassa tai kokonaan segmenttien välisiä, voi olla segmentti
- ▶ "practical limit" segmenttien lukumäärälle on noin 10 kpl

# IFRS 8 Segmenttiraportointi – esimerkki

## ► Esimerkki segmenttien yhdistelemisestä

	osuus lv:sta	liikevaihto	osuus tuloksesta	tulos	osuus varoista	varat
A	36 %	11 000 000	50 %	2 000 000	36 %	25 000 000
B	25 %	7 500 000	25 %	1 000 000	23 %	15 500 000
C	10 %	3 000 000	67 %	-1 000 000	15 %	10 500 000
D	11 %	3 500 000	33 %	-500 000	10 %	7 000 000
E	13 %	4 000 000	15 %	600 000	10 %	7 000 000
F	5 %	1 500 000	10 %	400 000	5 %	3 500 000
	100 %	30 500 000	100 %	2 500 000	100 %	68 500 000
			positiiviset tulokset	4 000 000		
			negatiiviset tulokset	-1 500 000		
	osuus lv:sta	liikevaihto	osuus tuloksesta	tulos	osuus varoista	varat
A	36 %	11 000 000	61 %	2 000 000	36 %	25 000 000
B	25 %	7 500 000	30 %	1 000 000	23 %	15 500 000
C	10 %	3 000 000	67 %	-1 000 000	15 %	10 500 000
D	11 %	3 500 000	33 %	-500 000	10 %	7 000 000
E	7 %	2 000 000	6 %	200 000	5 %	3 600 000
F	5 %	1 500 000	3 %	100 000	5 %	3 500 000
	100 %	28 500 000	100 %	1 800 000	100 %	65 100 000
			positiiviset tulokset	3 300 000		
			negatiiviset tulokset	-1 500 000		

# IFRS 8 Segmenttiraportointi – segmentistä esitettävät tiedot

---

- ▶ Segmentteistä esitettävät tiedot
  - ▶ Yleiset tiedot (IFRS 8.22)
    - ▶ Tekijät, joiden perusteella raportoitavat segmentit on määritelty, mukaan luettuna organisointiperusta (maantieteellinen jako, tuotejako jne) ja
    - ▶ Tuote ja palvelutyypit, joista segmentti saa tuottonsa
  - ▶ Voittoa tai tappiota sekä varoja ja velkoja koskevat tiedot (8.23)
    - ▶ Voittoa tai tappiota kuvaava lukua
    - ▶ Kokonaisvaroja ja velkoja kuvaavat luvut
    - ▶ Lisäksi erilaisia voittoon ja tappioon sisältyviä lukuja tietyin erityispiirtein
- ▶ Arvostaminen
  - ▶ Segmenttikohtaisen luvun on oltava sama luku, joka raportoidaan ylimmälle johdolle

# IFRS 8 Segmenttiraportointi

---

- ▶ Koko yhteisö koskevat tiedot raportoidaan silloin, kun yhtiö ei ole esittänyt tietoa segmenttiraportoinnissaan
  - ▶ Tuotteita ja palveluita koskevat tiedot
  - ▶ Maantieteellisiä alueita koskevat tiedot
    - ▶ Tuotot kotipaikkavaltiosta
    - ▶ Tuotot muista valtioista (yksittäinen olennainen maa esitettävä erikseen)
    - ▶ Kotivaltiossa sijaitsevat varat
    - ▶ Muissa valtioissa sijaitsevat varat (yksittäinen olennainen maa esitettävä erikseen)
  - ▶ Tiedot tärkeimmistä asiakkaista
    - ▶ Jos yksittäiseltä asiakkaalta saatu tuotto on  $> 10\%$  kokonaistuotoista, tulee tästä kertoa

# IFRS 16 Vuokrasopimukset





# IFRS 16 - yleistä

---

- ▶ Uusi IFRS 16 -standardi tullut voimaan 1.1.2019
  - ▶ Voinut soveltaa myös aiemmin jos on sovellettu myös IFRS 15 -standardia
- ▶ Korvaa aiemman IAS 17 -standardin
- ▶ Keskeinen muutos se, että uudessa standardissa vuokralle ottaja kirjaa kaikki vuokrasopimukset taseeseen, eikä luokittele rahoitusleasingsopimuksiin ja muihin vuokrasopimuksiin kuten aiemmin

# IFRS 16 Vuokrasopimukset – erot FAS:iin

## IFRS 16

- ▶ Vuokralle ottaja kirjaa vuokrasopimuksen taseeseen (varaksi ja velaksi) sekä poistot ja korkokulun tuloslaskelmaan
- ▶ Vuokralle antaja luokittelee vuokrasopimukset rahoitusleasingisopimuksiin ja operatiivisiin vuokrasopimuksiin
  - ▶ Rahoitusleasing saamiseksi taseeseen ja korkotuotot tuloslaskelmaan
  - ▶ Operatiivisista saadut vuokrat tuloutetaan tasaerinä tai muulla systemaattisella perusteella

## FAS

- ▶ Rahoitusleasingkäsittely on sallittua, mutta vapaaehtoista.
- ▶ Jos ei valita tätä vaihtoehtoa niin:
  - ▶ Vuokralle antaja / -ottaja kirjaa vuokrien maksut vuokratuotoksi / -kuluksi tasasuuruusina erinä vuokra-ajan kuluessa
  - ▶ Vuokralle antaja esittää vuokratut varat, joista tehdään poistot, taseessa
  - ▶ Tulevien kausien sopimukseen perustuvat vuokramaksut esitetään liitetiedoissa

# IFRS 16 Vuokrasopimukset – luokittelu

---

- ▶ Vuokrasopimukset luokitellaan vuokralle antajan puolella kahteen ryhmään:
  - ▶ Rahoitusleasingsopimus siirtää hyödykkeen omistamiselle ominaiset riskit ja edut olennaisilta osin vuokraajalle (financial lease)
  - ▶ Operatiivinen vuokrasopimus on vuokrasopimus, joka ei ole rahoitusleasing-sopimus (operating lease).
- ▶ Luokittelu riippuu liiketoimen tosiasiallisesta sisällöstä eikä sopimuksen muodosta! (substance over form)
- ▶ Luokittelu tehdään sopimuksen alkaessa
- ▶ Sopimusehtojen muutos => uudelleenluokittelu

# IFRS 16 Vuokrasopimukset – Rahoitusleasing

---

- ▶ Kyseessä on rahoitusleasingsopimus eli riskit ja edut siirtyvät, jos seuraavista kriteereistä yksi täyttyy:
  1. Sopimus siirtää hyödykkeen omistusoikeuden vuokraajalle vuokraajan päättyessä
  2. Vuokraajalla on edullinen osto-optio, jonka käyttäminen on kohtuullisen varmaa sopimuksen alkaessa (harkinnanvarainen; "vain tyhmä jättäisi käyttämättä")

# IFRS 16 Vuokrasopimukset – Rahoitusleasing (jatkoa)

---

3. Vuokrasopimus kattaa suurimman osan hyödykkeen koko taloudellisesta käyttöajasta, vaikka omistusoikeus ei siirtyisi
  4. Vuokrakauden alussa vuokramaksujen nykyarvo kattaa olennaisen osan hyödykkeen käyvästä arvosta
  5. Kohteena oleva omaisuususerä on niin erityisluonteinen, että vain vuokraaja voi käyttää niitä ilman merkittäviä muutoksia
- ▶ Jos yksikään kriteereistä ei täyty => Muu vuokrasopimus

# IFRS 16 Vuokrasopimukset – esimerkki

---

- ▶ Yhtiö A vuokraa tuotantokoneen yhtiöltä B
  - ▶ Vuokra-aika neljä vuotta
  - ▶ Kuukausittaiset vuokramaksut 20t euroa
  - ▶ Neljännen vuoden lopussa kone palautuu B:lle, ellei A maksa B:lle 10t euroa, jonka perusteella omistus siirtyy A:lle
  - ▶ Koneen arvioitu taloudellinen käyttöikä on kahdeksan vuotta
- ▶ Ratkaisu:
  - ▶ Edullinen osto-optio
  - ▶ Käytännössä B on myynyt edullisella osto-optiolla jo koneen sopimuksen tekovaiheessa A:lle, jolloin riskit ja edut siirtyneet
  - ▶ Kyseessä IFRS 16 mukainen rahoitusleasing