

Virpi Haaramo – Sirkku Palmuaro – Elina Peill

PÖRSSIYHTIÖN TILINPÄÄTÖS

Alma Talent
Helsinki 2018

Tilaa Pörssiyhtiön tilinpäätös Alma Talent Shopista:
shop.almatalent.fi

Copyright © 2018 Alma Talent Oy ja tekijät

ISBN 978-952-14-3110-4

ISBN 978-952-14-3111-1 (sähkökirja)

ISBN 978-952-14-3112-8 (verkkokirja)

Kansi: Outi Pallari

Taitto: Sirpa Puntti

BALTO print, Liettua 2018

Anna palautetta kirjasta: protoimitus@almamedia.fi

Sisällys

Esipuhe	13
1 Pörssiyrityksen IFRS-toimintaympäristö	15
1.1 Eurooppalaisten listayhtiöiden tilinpäätösinformaation laadukkuus ja vertailukelpoisuus.....	15
IFRS-standardit ja kirjanpitolaki	16
IFRS-standardien hyväksymismekanismi.....	16
1.2 IFRS-raportointi – taloudellista raportointia sijoittajille.....	18
IFRS-standardien käsitteellinen viitekehys – tilinpäätöksen perustekijät	19
Informaatiota taloudellisesta asemasta ja toiminnan tuloksesta	20
1.3 IFRS- ja US GAAP -normistojen suhde.....	23
1.4 IFRS-raportoinnin valvonta.....	24
Finanssivalvonnan IFRS-valvonta.....	24
Finanssivalvonnan työ osana Euroopan IFRS-valvontaa	24
2 Tilinpäätös- ja segmenttiraportointi	26
2.1 Tilinpäätöslaskelmat.....	27
Laaja tuloslaskelma.....	28
Tase	36
Laskelma oman pääoman muutoksista.....	38
Rahavirtalaskelma	38
2.2 Liitetiedot.....	42
Liitetietojen esittäminen	42
Oikean kuvan antava kokonaisuus.....	43
Laatimisperiaatteet	43
Arviot, oletukset ja harkinta	45
Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat.....	49
Lähipiiriliitetiedot	51

2.3	Tilintarkastuskertomus	53
	Tilintarkastuksen kannalta keskeiset seikat	53
	Tilintarkastajan olennaisuusharkinta	54
2.4	Tilikausi	54
2.5	Osavuosikatsaukset	54
	Osavuosikatsauksen sisältö	55
	Osavuosikatsauksessa annettavat tiedot	56
	Arviot ja harkinta osavuosikatsauksessa	56
2.6	Segmenttiraportointi	57
	Johdon näkökulma	58
	Toimintasegmentit	58
	Raportoitavat segmentit	59
	Segmenteistä esitettävät tiedot	61
2.7	Toiminnot tai omaisuuserät, joista yhtiö on luopumassa	62
	Myytävänä olevat omaisuuserät	62
	Lopetetut toiminnot	63
3	Tunnusluvut	66
3.1	IFRS-tunnusluvut – laimentamaton osakekohtainen tulos	68
	Tulos	68
	Osakemäärä	68
3.2	IFRS-tunnusluvut – laimennusvaikutuksella oikaistu osakekohtainen tulos	69
	Tulos	69
	Osakemäärä	70
3.3	Muut tunnusluvut / vaihtoehtoiset tunnusluvut	71
4	Konsernitilinpäätös	75
4.1	Konsernitilinpäätöksen laatiminen	77
	Yhdistelytoimenpiteet	77
	Määräysvallattomien omistajien osuudet	77
	Yhtenäiset tilikaudet ja konsernitilinpäätöksen laatimisperiaatteet	78
4.2	Määräysvalta	78
	Määräysvallan osatekijät: valta	80
4.3	Määräysvallan määrittäminen eri tilanteissa	83
	Äänioikeuksiin perustuva valta	83
	Määräysvallan osatekijät: tuotto ja vallan ja tuoton välinen yhteys	84
	Agentti-päämies-suhteet	85
	Suhteet muiden osapuolten kanssa	85
	Jatkuva arviointi	85

4.4	Osakkuusyhtiöt.....	86
	Huomattavan vaikutusvallan arvioiminen.....	87
4.5	Yhteisyritykset ja yhteiset toiminnot.....	88
	Yhteisjärjestelyn luokittelu.....	90
	Yhteisjärjestelyn rakenne.....	91
	Järjestelyn oikeudellinen muoto.....	92
	Sopimusperusteiset ehdot.....	92
	Muut tosiseikat ja olosuhteet.....	93
4.6	Ulkomaisten yhtiöiden yhdistely ja muuntoerot.....	94
	Ulkomaisten yksiköiden kurssierojen kirjanpitokäsittely.....	95
	Ei-hyperinflatorinen toimintavaluutta.....	95
	Hyperinflatorinen toimintavaluutta.....	95
4.7	Kiinnitä huomio näihin liitetiedoissa.....	96
	Esitettävien tietojen tavoite.....	96
	Tiedot osakkuus- ja tytäryhtiösijoituksista ja sijoituksista yhteisjärjestelyihin.....	96
	Merkittävät harkintaan perustuvat ratkaisut ja oletukset.....	98
	Strukturoidut yhteisöt.....	99
5	Yritys- ja liiketoimintahankinnat.....	100
5.1	Hankintalaskelman vaikutukset taseeseen ja tulokseen.....	101
5.2	Hankkijaosapuoli.....	104
5.3	Hankintahetken määrittäminen.....	106
5.4	Hankintahinta.....	107
	Hankinnasta syntyneiden menojen käsittely.....	107
	Lisäkauppahinta.....	108
5.5	Hankinnan kohteen varojen ja velkojen kirjaaminen ja arvostaminen.....	109
	Aineettomien hyödykkeiden kirjaaminen ja arvostaminen yrityshankinnassa.....	111
	Velat ja ehdolliset velat.....	114
5.6	Vähemmistöosuudet.....	114
5.7	Vaiheittaiset hankinnat ja kaupat omistajien välillä määräysvallan siirtymisen jälkeen.....	115
5.8	Liikearvo.....	116
5.9	Edullinen kauppa – hankinnasta syntyvä voitto.....	117
5.10	Hankinta-ajankohdan jälkeiset muutokset hankintalaskelmaan.....	117
5.11	Esitettävät tiedot – näin luet hankintoja koskevaa liitetietoa.....	118
6	Liikevaihto.....	123
6.1	Viisivaiheinen tulouttamismalli.....	124
	Asiakassopimuksen tunnistaminen.....	124

	Sopimuksen suoritevelvoitteiden tunnistaminen.....	126
	Transaktiohinnan määrittäminen.....	127
	Transaktiohinnan kohdistaminen sopimuksen suoritevelvoitteille.....	128
	Tuottojen kirjaaminen täytettäessä suoritevelvoite.....	129
6.2	Julkiset avustukset.....	131
	Menojen kattamiseksi saadut julkiset avustukset.....	131
	Investointeihin saadut julkiset avustukset.....	131
6.3	Sopimukseen liittyvät menot.....	132
	Sopimukseen pääsemisestä aiheutuvat menot.....	132
	Sopimuksen täyttämisestä aiheutuvat menot.....	132
6.4	Palautusoikeus.....	132
6.5	Takaisinostosopimukset.....	133
6.6	Takuut.....	133
6.7	Agenttina tai päämiehenä toimiminen.....	133
6.8	Asiakkaan mahdollisuus ostaa lisää tavaroita tai palveluita.....	134
6.9	Lisensointi.....	134
6.10	Kiinnitä huomiota näihin liitetiedoissa.....	135
7	Henkilöstöetuudet.....	137
7.1	Henkilöstöetuuksien luokittelusta.....	138
	Henkilöstöetuuksista annettavat liitetiedot.....	139
7.2	Lyhytaikaiset työsuhde-etuudet.....	139
7.3	Eläkkeet: maksu- ja etuus pohjaiset järjestelyt.....	141
	Eläkejärjestelyjen luokittelusta.....	141
	Etuuspohjainen järjestely.....	145
7.4	Työsuhteen päättämiseen liittyvät etuudet.....	152
	Etuuksien raportointi.....	153
7.5	Muut pitkäaikaiset työsuhde-etuudet.....	154
7.6	Osakeperusteinen palkitseminen.....	154
	Osakkeina suoritettavat maksut.....	155
	Käteisvaroina suoritettavat osakeperusteiset maksut.....	157
8	Tuloverot ja laskennalliset verot.....	160
8.1	Tuloverot.....	161
8.2	Laskennalliset verot.....	162
8.3	Laskennallisen verosaamisen kirjaaminen.....	163
8.4	Laskennalliset verosaamiset vahvistetuista tappioista.....	164
8.5	Laskennallisen verovelan kirjaaminen.....	165

8.6	Laskennalliset verot yrityshankinnassa	165
8.7	Veroliitetiedot pörssiyhtiön tilinpäätöksessä – huomio näihin!.....	167
9	Käypään arvoon arvostaminen	170
9.1	Käypä arvo ja arvostamiseen vaikuttavat tekijät	172
	Omaisuserä tai velka.....	173
	Tavanmukainen liiketoimi – liiketoimen luonne	173
	Markkinat – liiketoimen toteutuminen	174
	Markkinaosapuolet.....	174
	Arvostuspäivän mukainen hinta.....	174
9.2	Rahoitusinstrumenttien ja omien osakkeiden käypään arvoon arvostamisesta	175
	Rahoitusvarojen ja -velkojen nettomäärän arvostaminen käypään arvoon	176
9.3	Muiden omaisuserien käypään arvoon arvostaminen (parhaiten tuottava käyttö).....	176
9.4	Arvostusmenetelmä	178
	Markkinoihin perustuva lähestymistapa	178
	Tuottoihin perustuva lähestymistapa	178
	Hankintamenoon perustuva lähestymistapa.....	179
9.5	Arvostusmenetelmissä käytettävät syöttötiedot	180
9.6	Käypien arvojen hierarkia – keskeistä tietoa sijoittajille.....	181
	Käyvistä arvoista annettavat liitetiedot	182
9.7	Hinta saadaan markkinoilta, mutta se ei vastaa käypää arvoa	185
10	Käyttöomaisuus	186
10.1	Aineelliset hyödykkeet	186
	Kirjanpitokäsittely ja arvostaminen	188
	Myöhempi kirjanpitokäsittely.....	190
	Poistot	191
	Arvon alentumiset	192
	Esitettävät tiedot	192
10.2	Aineettomat hyödykkeet	195
	Määräysvalta	198
	Vastainen taloudellinen hyöty	198
	Koska aineeton hyödyke voidaan kirjata taseeseen?.....	199
	Mitä aineettomia hyödykkeitä ei voida kirjata taseeseen?.....	201
	Arvostaminen alkuperäisen kirjaamisen jälkeen	202
	Poistot	202
	Esitettävät tiedot	203
10.3	Mineraalivarat	205

10.4	Arvonalentumiset	206
	Arvonalentumistappion syntyminen ja liitetiedot	207
	Kirjanpitoarvon vertailuarvo – kerrytettävissä oleva rahamäärä	208
	Arvonalentumisten arvioinnin taso	210
	Käyttöarvo ja sen laskemisen tekniikka	213
	Rahavirtoihin sisältyvät erät	214
	Arvonalentumistappion kirjaaminen	217
	Arvonalentumistappion peruuttaminen	220
11	Muut taseen aineelliset omaisuuserät	222
11.1	Vaihto-omaisuus	222
	Hankintameno	223
	Vaihto-omaisuuden arvostaminen	224
11.2	Vuokrasopimukset	225
	Mikä on vuokrasopimus?	226
	Vuokra-aika	230
	Vuokrat	231
	Vuokralle ottajan kirjanpitokäsittely	232
	Vuokralle antajan vuokrasopimusten luokittelu	234
	Vuokralle antajan kirjanpitokäsittely	236
	Myynti ja takaisinvuokraus	237
	Kiinnitä huomiota näihin liitetiedoissa	237
11.3	Sijoituskiinteistöt	242
	Hankinta	243
	Arvostaminen myöhemmin: kaksi vaihtoehtoista mallia	243
	Sijoituskiinteistön käypä arvo	245
12	Rahoitusinstrumentit	249
12.1	Rahoitusinstrumenttien määritelmä	250
12.2	Oman pääoman ehtoinen instrumentti	251
12.3	Taseen pääomien luokittelu: vierasta vai omaa pääomaa	251
	Vaihtovelkakirjalainat	252
	Rahoitusvarojen ja -velkojen netottaminen	253
	Korot, osingot, voitot ja tappiot tilinpäätöksessä	254
12.4	Rahoitusvarojen luokittelu	254
	Liiketoimintamalli ja instrumentin ehdot luokitteluperusteina	254
12.5	Rahoitusvelkojen luokittelu	260
12.6	Rahoitusvarojen ja -velkojen luokittelun erityistapaukset	261
	Käyvän arvon option soveltaminen	261
	Osakkeiden käypien arvojen muutosten esittäminen	262

12.7	Hybridi-instrumentit eli yhdistelmäinstrumentit	263
12.8	Rahoitusinstrumenttien kirjanpitokäsittely	263
	Rahoitusinstrumentin merkitseminen taseeseen	263
	Arvostaminen alkuperäisen kirjaamishetken jälkeen	265
12.9	Rahoitusvarojen arvonalentumistappiot – odotettavissa olevat luottotappiot	267
	Yleinen arvonalentumismalli	267
	Yksinkertaistettu arvonalentumismalli	269
12.10	Rahoitusinstrumenttien kirjaaminen pois taseesta	272
	Rahoitusvarat	272
	Rahoitusvelat	272
12.11	Suojauslaskenta – mahdollisuus soveltaa	273
	Hyväksyttävät suojausinstrumentit ja suojauskohteet	274
	Suojaussuhteiden kirjanpidollinen käsittely	276
	Itsenäiseen ulkomaiseen yksikköön tehdyn nettosijoituksen suojaus	278
12.12	Rahoitusinstrumenteista annettavat tiedot	278
12.13	Valuutoista johtuvat kurssierot	280
12.14	Vakuutus sopimukset	282
	Vakuutus sopimuksen määritelmä	282
13	Varaukset ja taseen ulkopuoliset veloitteet ja oikeudet	284
13.1	Velka, varaus vai liitetieto	285
	Varaus vai ehdollinen velka?	285
	Ehdollinen vara	287
13.2	Velvoite, johon varaus perustuu	288
	Yhtiön oman toiminnan vaikutus	288
	Velvoitteen synnyttävä tapahtuma	288
	Oikeudenkäyntien synnyttämät veloitteet	289
13.3	Varauksen suuruuden määrittäminen	290
	Rahan aika-arvon huomioiminen	291
	Tulevien tapahtumien huomioiminen	291
	Varauksen määrän uudelleenarviointi	291
	Muilta saatavat korvaukset	291
	Varauksen käyttäminen	291
13.4	Tappiolliset sopimukset	292
13.5	Uudelleenjärjestelyvaraukset	293
	Uudelleenjärjestelystä syntyvä velvoite	293
	Toiminnon myynnistä syntyvä velvoite	293
	Uudelleenjärjestelystä syntyvät menot	294

14 Pörssiyrityksen tilinpäätös tulevaisuudessa	295
Tilinpäätösten kehittäminen	295
Tulevaisuuden kehityslinjat	296
Tilinpäätöksen tuottamisprosessin standardisointi ja automatisointi	297
Konekielinen tilinpäätös	297
Tilinpäätös ja integroitu ajattelu	298
Tilinpäätöksen luotettavuus ja varmentaminen	299
Mihin erityisesti kannattaa kiinnittää huomiota	299
Liite	301
IFRS-standardit 1.1.2018	301