



**RAPPORTERING FÖR SEGMENT -  
RÖRELSEGRENAR OCH  
GEOGRAFISKA OMRÅDEN**

**REDOVISNINGSRÅDET**

JULI 2002



## **SAMMANFATTNING**

Enligt RR 25 skall företag lämna information om verksamhetens olika delar - segment - varmed avses både rörelsegrenar och geografiska områden. Med rörelsegren avses en redovisningsmässigt identifierbar del av ett företag som tillhandahåller varor och tjänster och som är utsatt för risker och möjligheter som skiljer sig från vad som gäller för andra rörelsegrenar. Med geografiskt område avses en redovisningsmässigt identifierbar del av ett företag som tillhandahåller varor och tjänster inom ett avgränsat geografiskt område och som är utsatt för risker och möjligheter som skiljer sig från vad som gäller för andra geografiska områden.

Företaget skall först ta ställning till om rörelsegrenar eller geografiska områden är den primära indelningsgrunden. Avgörande för valet är vilka slag av risker och möjligheter som dominerar. Om dessa i första hand påverkas av företagets varor och tjänster, är rörelsegrenar den primära indelningsgrunden medan geografiska områden är den sekundära. Omvänt gäller att om företagets risker och möjligheter i första hand påverkas av att det är verksamt i olika länder eller inom olika geografiska områden, är geografiska områden den primära indelningsgrunden medan rörelsegrenar är den sekundära.

Hur företaget är organiserat och hur det interna rapporteringssystemet är uppbyggt, ger normalt uttryck för vilka slag av risker och faktorer som orsakar skillnader i avkastning och följaktligen för huruvida rörelsegrenar eller geografiska områden skall utgöra den primära indelningsgrunden. Om det interna rapporteringssystemet utgår från att rörelsegrenar och geografiska områden är lika viktiga, skall företaget använda rörelsegrenar som den primära indelningsgrunden. Om rapporteringssystemet inte utgår från vare sig rörelsegrenar eller geografiska områden, skall företaget ändå välja endera som den primära indelningsgrunden och den andra som den sekundära.

En rörelsegren eller ett geografiskt område utgör ett segment för vilket information skall lämnas om huvuddelen av intäkterna härrör från försäljning till externa kunder och om

- a) summan av intäkterna från extern och intern försäljning uppgår till minst 10 procent av summan av externa och interna intäkter för samtliga segment eller
- b) vinsten eller förlusten för segmentet uppgår till minst 10 procent av de sammanlagda vinsterna för vinstgivande segment eller 10 procent av de sammanlagda förlusterna för förlustbringande segment, beroende på vilket belopp som är störst i absoluta tal eller
- c) värdet på tillgångarna uppgår till minst 10 procent av det redovisade värdet av alla tillgångar för samtliga segment.

Företaget skall redovisa så många rörelsegrenar eller geografiska områden att summan av de externa intäkterna i dessa segment uppgår till minst 75 procent av företagets totala intäkter.



Information om enskilda segment skall baseras på samma redovisningsprinciper som används i företagens finansiella rapporter.

Ett företag skall lämna följande information för primära segment

- a) intäkter från externa kunder,
- b) intäkter från transaktioner med andra segment,
- c) resultat,
- d) redovisat värde på tillgångar,
- e) redovisat värde på skulder,
- f) periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar,
- g) periodens avskrivningar,
- h) väsentliga kostnader, andra än avskrivningar, som inte motsvaras av utbetalningar,
- i) resultatandelar och kapitalandelar från företag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden,
- j) en avstämning av summa intäkter, resultat, tillgångar och skulder för samtliga segment och motsvarande uppgifter för hela företaget.

Ett företag skall, bland annat, lämna följande information för sekundära segment

- a) intäkter från externa kunder,
- b) redovisat värde på tillgångar,
- c) periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar.

Företag skall också lämna vissa andra upplysningar, däribland principer för internprissättning, vilka slag av varor och tjänster som ingår i respektive rörelsegren samt hur de geografiska områdena är sammansatta.

Innehållsförteckning	Sid
<b>SYFTE</b> _____	7
<b>TILLÄMPNINGSSOMRÅDE</b> _____	7
<b>DEFINITIONER</b> _____	8
<i>Definitioner i andra rekommendationer</i> _____	8
<i>Definitioner av rörelsegrenar och geografiska områden</i> _____	9
<i>Definitioner av intäkter, kostnader, resultat, tillgångar samt skulder hänförliga till ett segment</i> _____	10
<b>FÖR VILKA RÖRELSEGRENNAR OCH GEOGRAFISKA OMRÅDEN SKALL INFORMATION LÄMNAS?</b> _____	14
<i>Utformning av redovisningen för primära och sekundära segment</i> _____	14
<i>Indelning baserad på rörelsegrenar eller geografiska områden</i> _____	15
<i>För vilka segment skall information lämnas?</i> _____	16
<b>REDOVISNINGSPRINCIPER FÖR SEGMENT</b> _____	18
<b>UPPLYSNINGAR</b> _____	19
<i>Upplysningar för primära segment</i> _____	19
<i>Upplysningar för sekundära segment</i> _____	21
<i>Exempel på hur upplysningar kan lämnas</i> _____	22
<i>Övriga upplysningar</i> _____	22
<b>IKRAFTTRÄDANDE</b> _____	24
<b>JÄMFÖRELSE MED IAS</b> _____	24
<b><u>BILAGA 1</u></b>	
<b>UPPLYSNINGAR OM SEGMENT - GRAFISK ÖVERSIKT</b> _____	26
<b><u>BILAGA 2</u></b>	
<b>EXEMPEL PÅ HUR INFORMATION OM VERKSAMHETER KAN UTFORMAS</b> _____	27
<b><u>BILAGA 3</u></b>	
<b>SAMMANFATTNING AV UPPLYSNINGSKRAVEN</b> _____	31
<b><u>BILAGA 4</u></b>	
<b>JÄMFÖRELSE MELLAN RR 25, RAPPORTERING FÖR SEGMENT- RÖRELSEGRENNAR OCH GEOGRAFISKA OMRÅDEN OCH BFN R 9, REDOVISNING AV RÖRELSEGRENNAR MM.</b> _____	35





# RAPPORTERING FÖR SEGMENT - RÖRELSEGRENAR OCH GEOGRAFISKA OMRÅDEN

*De avsnitt i denna rekommendation som är skrivna med fet kursiv stil innehåller rekommendationens huvudprinciper. De skall läsas i sammanhang med den förklarande texten som är skriven med normalt typsnitt och i sammanhang med Förord till Redovisningsrådets rekommendationer. Där framgår bl.a. att rekommendationerna inte behöver tillämpas på oväsentliga poster.*

*De siffror som anges i vänstermarginalen hänvisar till IAS 14, Segment Reporting.*

## **SYFTE**

Syftet med denna rekommendation är att fastställa principer för hur ett företag skall lämna information om sina olika slag av varor och tjänster och om de olika geografiska områden inom vilka det verkar för att underlätta för användarna av finansiella rapporter att

- a) bättre förstå vilka faktorer som påverkat företagets historiska utveckling,
- b) bättre förstå företagets risker och möjligheter samt
- c) göra en bättre bedömning av företaget i dess helhet.

Många företag erbjuder olika typer av varor och tjänster eller verkar i geografiska områden som skiljer sig åt med avseende på lönsamhet, tillväxtmöjligheter, framtidsutsikter och risker. Information om ett företags olika typer av varor och tjänster och dess verksamhet i olika geografiska områden har betydelse vid bedömningen av risker och möjligheter i ett diversifierat eller multinationellt företag, men kan vara svår att utläsa ifrån uppgifter som avser företaget som helhet. Därför är upplysningar om segment viktiga för att tillgodose de behov som användarna av finansiella rapporter har.

## **TILLÄMPNINGSOMRÅDE**

- 1 *Denna rekommendation skall tillämpas i fullständiga finansiella rapporter som är upprättade i enlighet med Redovisningsrådets rekommendationer.*

**1**

- 2 Som framgår av RR 22, Utformning av finansiella rapporter, innefattar en fullständig uppsättning av finansiella rapporter balansräkning, resultaträkning, en sammanställning som visar förändringar i eget kapital, kassaflödesanalys samt noter. **2**
- 3 *Denna rekommendation skall tillämpas av företag som emitterat eller har för avsikt att emittera värdepapper avsedda för allmän handel.* **3**
- 4 Om ett företag vars värdepapper inte är föremål för allmän handel upprättar finansiella rapporter i enlighet med Redovisningsrådets rekommendationer, är det ändå önskvärt att företaget frivilligt lämnar information om segment. **4**
- 5 *Om ett företag vars värdepapper inte är föremål för allmän handel frivilligt lämnar information om segment i finansiella rapporter, upprättade i enlighet med Redovisningsrådets rekommendationer, skall företaget tillämpa samtliga krav i denna rekommendation.* **5**
- 6 *Företag som upprättar koncernredovisning behöver endast lämna information om segment i koncernredovisningen<sup>1</sup>.* **6**
- 7 *Om redovisningen för ett företag som emitterat eller har för avsikt att emittera värdepapper avsedda för allmän handel, innehåller både finansiella rapporter för företaget och fristående finansiella rapporter för ett intresseföretag eller ett joint venture, räcker det om informationen om rörelsegrenar och geografiska områden lämnas för det företag som upprättat redovisningen. Intresseföretag eller joint venture vars aktier är föremål för allmän handel, redovisar information om segment i sina egna finansiella rapporter.* **7**

## **DEFINITIONER**

### **Definitioner i andra rekommendationer**

- 8 *Följande termer används i denna rekommendation med den innebörd som anges i RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip, RR 7, Redovisning av kassaflöden och RR 11, Intäkter:* **8**
- Löpande verksamhet utgörs av de verksamheter som är företagets huvudsakliga intäktskällor samt av andra verksamheter än investeringsverksamhet och finansieringsverksamhet.*
- Redovisningsprinciper är sådana grundläggande principer, redovisningskonventioner och regler som tillämpas vid upprättande av bokslut och redovisningshandlingar.*
- Intäkt är det bruttoinflöde av ekonomiska fördelar som uppstår i ett företag under en redovisningsperiod, och som ökar företagets egna kapital, med undantag för ökningarna som beror på tillskott från aktieägare och innehavare av eget kapitalinstrument.*

---

<sup>1</sup> Av 5 kap.6§ ÅRL framgår att uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenar eller geografiska marknader i vissa fall också skall lämnas av moderföretag.

## Definitioner av rörelsegrenar och geografiska områden

- 9 *Termerna rörelsegren och geografiskt område används i denna rekommendation med den innebörd som anges nedan:*

9

*En rörelsegren är en redovisningsmässigt identifierbar del av ett företag vilken tillhandahåller en enskild vara eller tjänst eller en grupp av likartade varor eller tjänster och vilken är utsatt för risker och möjligheter som skiljer sig från vad som gäller för andra rörelsegrenar. Faktorer som skall beaktas när man tar ställning till om varor eller tjänster är likartade innefattar:*

- a) Karaktären på varan eller tjänsten.*
- b) Karaktären på produktionsprocessen.*
- c) Vilka kundkategorier som använder varan eller tjänsten.*
- d) Hur varorna och tjänsterna distribueras.*
- e) I vilken utsträckning verksamheten, i tillämpiga fall, påverkas av regleringar (gäller exempelvis banker och försäkringsföretag).*

*Ett geografiskt segment är en redovisningsmässigt identifierbar del av ett företag som tillhandahåller varor eller tjänster inom ett geografiskt område med likartad ekonomisk miljö och som är utsatt för risker och möjligheter som skiljer sig från vad som gäller för andra geografiska områden. Faktorer som skall beaktas när man fastställer vad som är ett geografiskt område innefattar:*

- a) Hur likartade de ekonomiska och politiska förhållandena är.*
- b) Graden av samverkan mellan verksamheter i olika geografiska områden.*
- c) Närheten mellan verksamheter som bedrivs på olika platser.*
- d) Särskilda risker som är förknippade med verksamheten i ett visst område.*
- e) Valutaregleringar.*
- f) Valutarisker.*

*Ett segment för vilket information skall lämnas är en rörelsegren eller ett geografiskt område som uppfyller de krav som framgår av ovanstående definitioner.*

- 10 *Ordningföljden för de faktorer som räknas upp i föregående punkt anger inte faktorernas inbördes betydelse.*

10

- 11 *En rörelsegren som redovisas enligt denna rekommendation innefattar inte varor eller tjänster vars risker eller möjligheter i väsentlig grad skiljer sig åt. Även om det kan finnas skillnader med avseende på en eller flera av de faktorer som anges i definitionen av en rörelsegren, förväntas de varor och tjänster som ingår i en rörelsegren vara likartade med avseende på flertalet faktorer.*

11

- 12 *På motsvarande sätt gäller för geografiska områden att de inte omfattar verksamheter i områden som skiljer sig åt i väsentlig grad vad gäller risker och möjligheter. Ett geografiskt område kan vara ett enstaka land, två eller flera länder eller en region inom ett land.*

12

- 13 Den typ av risker som dominerar verksamheten påverkar hur flertalet företag organiserar och leder sin verksamhet. Därför föreskrivs i punkt 26 att det är företagets organisation och interna rapporteringssystem som avgör vilka rörelsegrenar och geografiska områden som skall särredovisas. Företagets risker och möjligheter påverkas både av *var verksamheten bedrivs* (var varorna eller tjänsterna produceras eller varifrån de levereras) och av *var marknaderna finns* (var varorna säljs eller var tjänsterna tillhandahålls). Definitionen av geografiskt område kan därför baseras på antingen
- a) var företagets produktionsanläggningar och andra tillgångar är belägna eller
  - b) var kunderna och marknaderna är belägna.
- 14 Det sätt på vilket ett företag är organiserat eller hur det interna rapporteringssystemet är uppbyggt visar i normalfallet om huvuddelen av de risker som är geografiskt betingade är beroende av var verksamheten bedrivs eller av var kunderna är lokaliserade. Därför utgår företaget från denna struktur när det avgör om den geografiska indelningen skall baseras på var verksamheten bedrivs eller var kunderna är belägna.
- 15 Vad som skall ingå i en rörelsegren eller ett geografiskt område är en bedömningsfråga. När företaget gör en sådan bedömning skall det beakta dels syftet med redovisningen enligt denna rekommendation, dels de kvalitativa egenskaper hos finansiella rapporter som anges i den Föreställningsram som Redovisningsrådet<sup>2)</sup> givit ut. Dessa kvalitativa egenskaper innefattar relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet över tiden av den information som företag lämnar om olika grupper av varor och tjänster och om skilda geografiska områden samt hur användbar denna information är för att bedöma risker och möjligheter för företaget i dess helhet.

### **Definitioner av intäkter, kostnader, resultat, tillgångar samt skulder hänförliga till ett segment**

- 16 *Följande ytterligare termer används i rekommendationen med nedanstående innebörd:*
- Med intäkter i ett segment avses sådana intäkter som är direkt hänförliga till segmentet eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt oberoende av om försäljningen går till externa kunder eller till andra segment inom företaget. Intäkter i ett segment innefattar inte*
- a) *extraordinära intäkter,*
  - b) *ränte- eller utdelningsintäkter, oavsett om dessa är externa eller interna, om inte verksamheten huvudsakligen är finansiell eller*
  - c) *vinster vid avyttringar av finansiella investeringar eller vid reglering av skulder om inte verksamheten huvudsakligen är finansiell.*

<sup>2)</sup> Se Redovisningsrådets Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter (översättning av IASC:s Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements).

*Intäkter i ett segment innefattar resultatandelar i företag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden. Detsamma gäller för intäkter i företag som redovisas enligt klyvningsmetoden i enlighet med RR 14, Joint ventures.*

*Med kostnader i ett segment avses kostnader som är direkt hänförliga till den löpande verksamheten inom segmentet, eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt, inklusive kostnader som är hänförliga till försäljning till externa kunder och kostnader som är hänförliga till transaktioner med andra segment i företaget. Kostnader i ett segment innefattar inte*

- a) extraordinära kostnader,*
- b) räntekostnader, oavsett om dessa är externa eller interna, om inte verksamheten huvudsakligen är finansiell,*
- c) förluster vid avyttring av finansiella investeringar eller i samband med reglering av skulder om inte verksamheten huvudsakligen är finansiell,*
- d) företagets andel av förluster i intresseföretag, joint ventures eller andra investeringar som redovisas enligt kapitalandelsmetoden,*
- e) skattekostnader eller*
- f) allmänna administrationskostnader, kostnader för huvudkontor och andra centrala kostnader. Det kan emellertid förekomma att ett företag har kostnader på central nivå som avser en rörelsegren eller ett geografiskt område. Sådana kostnader skall hänföras till segmentet om fördelningen kan ske på ett rimligt och tillförlitligt sätt.*

*Kostnader i ett segment innefattar en samägares andel av kostnader i ett joint venture som redovisas enligt klyvningsmetoden i enlighet med RR 14, Joint ventures.*

*Om verksamheten i en rörelsegren huvudsakligen är finansiell, kan ränteintäkter och räntekostnader redovisas med ett nettobelopp i segmentredovisningen endast om dessa poster också nettoredovisas i företagets resultaträkning.*

*Resultatet i ett segment utgörs av skillnaden mellan intäkter och kostnader, definierade enligt ovan. Resultatet anges före eventuella justeringar för minoritetsandelar.*

*Tillgångar i ett segment är de tillgångar som används i den löpande verksamheten i segmentet och som kan hänföras till segmentet antingen direkt eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt.*

*Om ränte- eller utdelningsintäkter ingår i resultatet för ett segment skall tillgångarna innefatta motsvarande kundfordringar, lån, finansiella investeringar eller andra liknande tillgångar.*

*Uppskjutna skattefordringar ingår inte i de tillgångar som är hänförliga till ett segment.*

*Tillgångar i ett segment innefattar kapitalandelar endast om motsvarande resultatandelar ingår i resultatet. Detsamma gäller för de tillgångar i ett företag som samägare redovisar enligt klyvningsmetoden.*



*Tillgångar i ett segment fastställs efter avdrag för reserveringar som redovisats som avdragsposter från tillgångarna i företagets balansräkning.*

*Skulder i ett segment är de skulder som uppkommit i den löpande verksamheten inom segmentet och som kan hänföras till segmentet antingen direkt eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt.*

*Om resultatet i ett segment innefattar räntekostnader skall motsvarande skulder inkluderas bland skulderna.*

*Bland skulderna skall också ingå de skulder som är hänförliga till ett joint venture som redovisas enligt klyvningsmetoden.*

*Bland skulderna skall inte inräknas skatteskulder (uppskjutna samt aktuella).*

*Redovisningsprinciperna för ett segment utgörs av de redovisningsprinciper som tillämpas för utformning och presentation av finansiella rapporter för företaget jämte de principer som specifikt avser segmentrapportering.*

- 17 Intäkter, kostnader, tillgångar och skulder som är hänförliga till ett segment, inkluderar belopp som kan hänföras till segmentet direkt eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt. När ett företag fastställer vilka poster som kan hänföras till ett segment utgår det från det interna rapporteringssystemet. Utgångspunkten är att belopp som hänförts till ett segment i den interna rapporteringen också kan hänföras till segmentet, antingen direkt eller genom en rimlig fördelning, när företaget redovisar intäkter, kostnader, tillgångar och skulder för olika segment. **17**
- 18 Det kan emellertid förekomma att företagsledningen fördelar intäkter, kostnader, tillgångar eller skulder till ett segment på grunder som kan uppfattas som subjektiva, godtyckliga eller svårförståeliga av de externa användare som läser de finansiella rapporterna. En sådan fördelning utgör inte en sådan rimlig och tillförlitlig fördelning som krävs enligt denna rekommendation. Omvänt kan företaget välja att inte fördela vissa intäkter, kostnader, tillgångar eller skulder i den interna rapporteringen, trots att det finns en rimlig och tillförlitlig fördelningsgrund. Sådana poster skall ändå ingå i de intäkter, kostnader, tillgångar och skulder som är hänförbara till ett segment enligt denna rekommendation. **18**

- 19 Exempel på tillgångar som är hänförliga till ett segment är omsättningstillgångar som används i den löpande verksamheten, materiella anläggningstillgångar, tillgångar som disponeras enligt finansiella leasingavtal (RR 6, Leasingavtal) och immateriella tillgångar. Om resultatet för ett segment belastas med avskrivningar skall motsvarande tillgång också hänföras till segmentet. Bland tillgångarna ingår inte tillgångar som används centralt. Bland tillgångarna ingår sådana som används av två eller flera segment om det finns en rimlig och tillförlitlig grund för att fördela dem. I tillgångarna ingår goodwill som är direkt hänförlig till ett segment eller som kan fördelas till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt. Avskrivning på goodwillposten ingår då bland kostnaderna. **19**
- 20 Exempel på skulder som är hänförliga till ett segment är leverantörskulder, upplupna kostnader, erhållna förskott, garantiavsättningar och andra avsättningar som hänför sig till försäljning av varor och tjänster. Bland skulderna ingår inte lån, skulder avseende finansiella leasingavtal och andra skulder som är finansiella snarare än rörelsebetingade. Om det resultat som hänförts till ett segment inkluderar räntekostnader hänförs dock motsvarande skulder till segmentet. Anledningen till att skulder i ett segment, som inte huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet, inte innefattar lån och andra liknande skulder, är att det resultat som anges för segmentet är ett rörelseresultat snarare än ett resultat efter avdrag för finansiella kostnader. Dessutom tas ofta lån upp centralt för hela koncernen. Det är därför inte alltid möjligt att direkt hänföra räntebärande skulder till ett segment eller att fördela dem till segmentet på ett rimligt och tillförlitligt sätt. **20**
- 21 När värdet fastställs på de tillgångar och skulder som är hänförliga till ett segment, utgörs värdet på sådana tillgångar och skulder som tillkommit till följd av ett företagsförvärv av de koncernmässiga värdena. Detta gäller även om ingen motsvarande justering gjorts i det förvärvade företagens egen balansräkning. I den mån som värdet på tillgångar skrivits upp efter att de förvärvats, skall detta beaktas också vid beräkningen av värdet på de tillgångar som är hänförliga till ett segment. **21**
- 22 Viss vägledning för hur kostnader kan fördelas återfinns i andra rekommendationer utgivna av Redovisningsrådet. Som exempel ger punkterna 7-15 i RR 2, Varulager (reviderad 2002) vägledning för hur kostnader kan fördelas till varor i lager och punkterna 16-21 i RR 10, Entreprenader och liknande uppdrag ger vägledning för hur kostnader kan fördelas till kontrakt. Dessa riktlinjer kan vara användbara vid fördelning av kostnader på segment. **22**
- 23 RR 7, Redovisning av kassaflöden ger vägledning om en checkräkningskredit utgör en del av de likvida medlen eller av skulderna. **23**
- 24 Storleken på intäkter, kostnader, tillgångar och skulder i ett segment fastställs före elimineringen av koncerninterna mellanhavanden och koncerninterna transaktioner som ett led i upprättandet av koncernredovisningen, förutom till den del de koncerninterna mellanhavandena och transaktionerna härrör från koncernföretag inom ett och samma segment. **24**

- 25 De redovisningsprinciper som tillämpas för utformning och presentation av de finansiella rapporterna för företaget som helhet, utgör också grunden för redovisningsprinciperna för segment. Redovisningsprinciperna för segment innefattar därutöver principer som specifikt avser segmentrapporteringen, såsom innehåll i segmenten, metod för internprissättning mellan segment och bas för fördelningen av intäkter och kostnader till segmenten<sup>3)</sup>.

**25**

## **FÖR VILKA RÖRELSEGRENAR OCH GEOGRAFISKA OMRÅDEN SKALL INFORMATION LÄMNAS?**

### **Utformning av redovisningen för primära och sekundära segment**

- 26 *Den dominerande bakgrunden till och karaktären hos företagens risker och möjligheter avgör huruvida dess primära indelningsgrund för segmentinformationen skall vara rörelsegrenar eller geografiska områden. Om företagens risker och möjligheter i första hand påverkas av skillnader i de varor och tjänster som produceras, skall rörelsegrenar utgöra den primära indelningsgrunden med geografiska områden som den sekundära. Omvänt gäller att om företagens risker och möjligheter i första hand påverkas av att det är verksamt i olika länder eller andra geografiska områden, skall geografiska områden utgöra den primära indelningsgrunden med rörelsegrenar som den sekundära.*
- 27 *Hur företaget är organiserat och hur det interna rapporteringssystemet är uppbyggt, ger normalt uttryck för vilka slag av risker och möjligheter som i första hand orsakar skillnader i avkastning och följaktligen för huruvida rörelsegrenar eller geografiska områden skall utgöra den primära indelningsgrunden, dock med följande undantag:*
- a) *När risker och möjligheter påverkas både av skillnader i utbudet av varor och tjänster och av vilka geografiska områden det verkar i, och företaget därför använder en matrisorganisation, skall företaget utgå från att rörelsegrenar är den primära indelningsgrunden och geografiska områden den sekundära (se också punkt 29).*
- b) *När företagens organisation och interna rapporteringssystem varken utgår från varor och tjänster eller från geografiska områden, skall företaget bedöma om risker och möjligheter är mer beroende av vilka varor och tjänster det producerar än av vilka geografiska områden det verkar i och välja antingen rörelsegrenar eller geografiska områden som den primära indelningsgrunden med den andra som den sekundära.*

**26**

**27**

3) För försäkringsföretag som har att följa ÅRFL och Finansinspektionens föreskrifter gäller även särskilda regler.

- 28 I flertalet företag är organisationen beroende av vilka slags risker och möjligheter som dominerar. Därför ger organisationsstrukturen och uppbyggnaden av det interna rapporteringssystemet det bästa uttrycket för hur företaget bör delas in när det rapporterar om rörelsegrenar och geografiska områden. Det innebär att företag endast undantagsvis kommer att redovisa information som avviker från vad som rapporteras internt. De viktigaste riskerna och möjligheterna avgör vad som är den primära indelningsgrunden. **28**
- 29 Om ett företags risker och möjligheter i hög grad påverkas både av vilka varor och tjänster det producerar och av vilka geografiska områden som det verkar inom, ger en "matrisredovisning", dvs. en redovisning där både rörelsegrenar och geografiska områden används som primär indelningsgrund, ofta användbar information. Denna rekommendation kräver inte, men förbjuder inte heller, "matrisredovisning". **29**
- 30 Det förekommer att ett företags organisation och interna rapporteringssystem utvecklats oberoende av skillnader mellan de varor och tjänster som företaget producerar eller i vilka geografiska områden som det verkar. Det interna rapporteringssystemet kan, exempelvis, ha byggts upp enbart med utgångspunkt från den legala strukturen, vilket medfört att rörelsegrenarna innefattar varor och tjänster som skiljer sig åt med avseende på risker och möjligheter. I dessa ovanliga fall uppfyller segmentinformation som utgår från det interna rapporteringssystemet inte det syfte som anges i början av denna rekommendation. Därför föreskriver punkt 27 b) att företaget tar ställning till om företagets risker och möjligheter hänger mer samman med varor och tjänster än med geografiska områden och väljer ett av alternativen som den primära indelningsgrunden. Syftet är att åstadkomma en rimlig grad av jämförbarhet med andra företag, att förbättra förståelsen av informationen samt att tillgodose de krav som framförs av investerare, långgivare och andra om information om risker och möjligheter som hänger samman med varor och tjänster samt geografiska områden. **30**

### **Indelning baserad på rörelsegrenar eller geografiska områden**

- 31 *När ett företag informerar om rörelsegrenar och geografiska områden i sin externa redovisning, skall dessa definieras på samma sätt som i den redovisning som vänder sig till styrelsen och företagsledningen när de gör en bedömning av den historiska utvecklingen och fattar beslut om framtida investeringar. Punkt 32 ger ett undantag från denna regel.* **31**
- 32 *Om ett företags organisation och interna rapporteringssystem varken utgår från enskilda varor och tjänster eller grupper av besläktade varor/tjänster eller geografiska områden, skall företaget enligt punkt 27 b) välja rörelsegrenar eller geografiska områden som den primära indelningsgrunden baserat på företagets bedömning av vilken indelningsgrund som återspeglar dess viktigaste risker och möjligheter. Avgörande för indelningen i detta fall är definitionerna av rörelsegrenar och geografiska områden i punkt 9 snarare än det interna rapporteringssystemet. Hänsyn skall därvid tas till följande:* **32**

- a) *Om ett eller flera segment som redovisas internt till företagsledningen är en rörelsegren eller ett geografiskt område definierade i enlighet med punkt 9, samtidigt som andra inte är det, skall punkt b) nedan tillämpas endast för de interna segment som inte är definierade i enlighet med punkt 9 (dvs. ett internt redovisat segment som motsvarar definitionen skall inte delas upp ytterligare).*
- b) *Om en rörelsegren eller ett geografiskt område inte inryms i definitionen enligt punkt 9, skall företaget utgå från den närmast lägre organisationsnivå som redovisar information om rörelsegrenar eller för geografiska områden i enlighet med punkt 9.*
- c) *Om sådan internt redovisad segmentinformation på lägre nivå som anges i punkt b) uppfyller definitionen av rörelsegren eller geografiskt område i punkt 9, skall de kriterier som anges i punkterna 34 och 35 användas för att fastställa om information skall lämnas för rörelsegrenen eller för det geografiska området.*
- 33 Flertalet företag kommer att, i enlighet med denna rekommendation, ange att deras rörelsegrenar och geografiska områden sammanfaller med de enheter för vilka information lämnas internt i syfte att bedöma den historiska utvecklingen och för att fatta beslut om framtida investeringar. Även om ett företag måste tillämpa punkt 32, därför att dess rapporteringssystem inte är uppbyggt efter rörelsegrenar eller geografiska områden, kan det utgå från närmast lägre organisatoriska nivå som redovisar information om rörelsegrenar eller geografiska områden för att slippa konstruera enheter enbart för att tillgodose de krav som denna rekommendation ställer.

**33**

#### **För vilka segment skall information lämnas?**

- 34  *Två eller flera rörelsegrenar eller geografiska områden som särredovisas internt men med likartade risker och möjligheter kan slås samman och redovisas som ett segment. Två eller flera rörelsegrenar eller geografiska områden är likartade bara om*
- a)  *de har en likartad finansiell utveckling över en längre period och*
- b)  *de liknar varandra med avseende på samtliga de faktorer som anges i punkt 9.*
- 35  *En rörelsegren eller ett geografiskt område utgör ett segment för vilket information skall lämnas endast om mer än hälften av dess intäkter härrör från försäljning till externa kunder och*
- a)  *intäkterna från försäljning till externa kunder och från transaktioner med andra segment uppgår till minst 10 procent av summan av externa och interna intäkter för samtliga segment eller*
- b)  *vinsten eller förlusten för segmentet uppgår till minst 10 procent av de sammanlagda vinsterna för vinstgivande segment eller av de sammanlagda förlusterna för förlustbringande segment, beroende på vilket belopp som är störst i absoluta tal eller*
- c)  *tillgångarna uppgår till minst 10 procent av alla tillgångar för samtliga segment.*

**34**

**35**

- 36 *Om en rörelsegren eller ett geografiskt område särredovisas internt men inte når upp till de gränsvärden som anges i punkt 35, kan den* **36**
- a) *ändå identifieras som ett segment för vilken information skall lämnas,*
- b) *ingå i en grupp tillsammans med en eller flera andra liknande rörelsegrenar eller geografiska områden som också understiger gränsvärdena i punkt 35, (två eller flera segment är likartade om de har flertalet av de egenskaper som anges i punkt 9) eller*
- c) *redovisas som en ofördelad avstämningspost.*
- 37 *Om de sammanlagda externa intäkterna i de segment för vilka informationen skall lämnas uppgår till mindre än 75 procent av företagets totala intäkter, skall ytterligare segment klassificeras som segment för vilka information skall lämnas, även om segmenten inte når upp till de 10-procentiga gränsvärdena i punkt 35, till dess att minst 75 procent av företagets totala intäkter ingår i segment för vilka information skall lämnas.* **37**
- 38 Den 10-procentsgräns som används i denna rekommendation är inte avsedd att utgöra ett mått på vad som kan anses vara väsentligt i något annat avseende än för att avgöra vilka segment som skall särredovisas. **38**
- 39 Genom att begränsa informationskravet till de segment som erhåller huvuddelen av sina intäkter från externa kunder, kräver inte rekommendationen att ett företag måste lämna information om de olika stegen i vertikalt integrerade verksamheter. I vissa branscher är det emellertid praxis att särredovisa vissa vertikalt integrerade verksamheter även om huvuddelen av intäkterna inte härrör från försäljning till externa kunder. Det gäller till exempel de internationella oljebolagen. Flera av dessa redovisar prospektering och utvinning skilt från raffinering och försäljning trots att huvuddelen av den utvunna oljan levereras till företagets egna raffinaderier. **39**
- 40 Det är önskvärt, men inte erforderligt, att företag särredovisar de olika stegen i vertikalt integrerade verksamheter som separata segment med upplysningar om, bland annat, hur internpriserna fastställts (se punkt 75). **40**
- 41 *Om ett företag särredovisar de olika stegen i vertikalt integrerade verksamheter internt men, trots detta, väljer att inte redovisa dem som egna segment externt, skall verksamheterna slås samman till ett segment, utom i de fall det inte finns en rimlig grund för sammanläggningen. I det senare fallet skall de segment som levererar varor och tjänster till andra segment redovisas som ofördelade avstämningsposter.* **41**
- 42 *Ett segment för vilket information i närmast föregående redovisningsperiod uppfyllde kravet på särredovisning därför att storleken översteg de gränsvärden som anges i punkt 35 utgör ett segment som skall särredovisas för den aktuella perioden även om dess intäkter, resultat och tillgångar gått ner under 10-procentgränsen. En förutsättning är att företaget gjort bedömningen att segmentet även fortsättningsvis är betydelsefullt.* **42**



- 43 *Om ett segment uppfyller kravet på särredovisning, därför att storleken för den aktuella perioden överstiger något av de 10-procentiga gränsvärdena, skall företaget lämna jämförelseuppgifter för tidigare perioder trots att segmentet då inte nådde upp till gränsvärdena, för såvitt detta inte är ogörligt.* **43**

## **REDOVISNINGSPRINCIPER FÖR SEGMENT**

- 44 *Företag skall tillämpa samma redovisningsprinciper vid rapporteringen för segment som används vid utformningen av de finansiella rapporterna för hela företaget.* **44**
- 45 Utgångspunkten är att de redovisningsprinciper som företaget valt att använda när de finansiella rapporterna för hela företaget upprättas, också utgör de principer som företaget anser bäst lämpade för den externa rapporteringen för olika segment. Eftersom syftet med att särredovisa segment är att underlätta för dem som använder sig av de finansiella rapporterna att göra bättre analyser av företaget i sin helhet, kräver denna rekommendation att företaget använder samma redovisningsprinciper när det upprättar redovisning för ett segment. Det betyder dock inte att företagets redovisningsprinciper skall tillämpas på enskilda segment som om dessa vore fristående företag. I vissa fall kan beräkningar som gjorts centralt fördelas till enskilda segment, förutsatt att det finns en rimlig och tillförlitlig fördelningsgrund. Det kan till exempel gälla pensionsberäkningar där en fördelning till de enskilda segmenten kan göras med utgångspunkt från löne- och andra personaluppgifter.
- 46 Rekommendationen hindrar inte att ett företag lämnar ytterligare information om ett segment, baserad på andra redovisningsprinciper än de som används i företaget som helhet, förutsatt att
- a) informationen ingår i den interna rapporteringen till företagsledningen som grundval för beslut om investeringar och för en bedömning av den finansiella utvecklingen samt
  - b) grunderna för tilläggsinformationen som tagits fram beskrivs.
- 47 *Tillgångar som används av två eller flera segment skall fördelas på de enskilda segmenten endast om motsvarande intäkter och kostnader också fördelas på dessa.* **47**
- 48 De metoder som används för att fördela tillgångar, skulder, intäkter och kostnader till enskilda segment beror på faktorer som posternas karaktär, vilka aktiviteter som segmenten bedriver och i vilken utsträckning som segmenten är självständiga. Det är varken möjligt eller lämpligt att ange en enskild metod som skall användas av samtliga företag. Det är heller inte lämpligt att tvinga fram en fördelning av tillgångar, skulder, intäkter och kostnader som är gemensamma för två eller flera segment, om grunden för fördelning är godtycklig eller svår-förståelig. Samtidigt gäller att definitionerna av intäkter, kostnader, tillgångar och skulder, hänförliga till ett segment, hänger samman och att det är viktigt att vara konsekvent. Därför skall gemensamma till-

gångar fördelas till enskilda segment endast när motsvarande intäkter och kostnader också fördelats till dessa. En anläggningstillgång skall sålunda inräknas bland segmentets tillgångar endast när avskrivningen på tillgången belastat segmentets resultat.

## UPPLYSNINGAR

- 49 Punkterna 50-67 anger vilka upplysningar som skall lämnas för ett företags primära segment. Punkterna 68-72 anger motsvarande upplysningskrav för sekundära segment. Det är önskvärt att företag lämnar samma upplysningar för sekundära segment som för de primära även om kraven i punkterna 68-72 är väsentligt mindre långtgående. Punkterna 74-83 behandlar andra frågor som har med upplysningar att göra. Bilaga 2 beskriver hur upplysningar kan lämnas. **49**
- Upplysningar för primära segment**
- 50 *Kraven på upplysningar i punkterna 51-67 gäller för företagets samtliga primära segment.* **50**
- 51 *Företag skall lämna upplysning om intäkter hänförliga till vart och ett av de segment för vilka upplysningar skall lämnas. Intäkter från externa kunder och från transaktioner med andra segment skall redovisas var för sig.* **51**
- 52 *Företag skall lämna upplysning om resultat, definierat enligt punkt 16, för vart och ett av företagets segment.* **52**
- 53 Om ett företag kan beräkna ett nettoresultat eller något annat resultatbegrepp än resultatet i ett segment enligt definitionen i punkt 16 utan godtyckliga fördelningar, är det önskvärt att detta andra resultat också anges jämte en lämplig beskrivning. Om det tillkommande resultatbegreppet beräknas enligt andra principer än de som gäller för företaget, lämnas en tydlig beskrivning av hur beräkningen gjorts i de finansiella rapporterna. **53**
- 54 Ett exempel på ett resultatmått, som i resultaträkningen kommer före det som krävs enligt punkt 52 är bruttoresultat i förhållande till segmentets omsättning. Exempel på resultatmått som kommer efter det resultat som krävs enligt punkt 52, är resultat efter finansiella poster eller nettoresultat. **54**
- 55 *Företag skall lämna upplysning om det redovisade värdet på de tillgångar som är hänförliga till vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas.* **55**
- 56 *Företag skall lämna upplysning om storleken på skulderna för vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas.* **56**
- 57 *Företag skall lämna upplysning om periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar för vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas. Investeringarna skall anges med utgångspunkt från periodens utgift och inte från den betalning som skett.* **57**

- 58 *Företag skall lämna upplysning om storleken på periodens avskrivningar för vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas.* **58**
- 59 *Det är önskvärt, men inte erforderligt, att företag lämnar upplysning om intäkter och kostnader som är av sådan storlek, karaktär och förekomst att upplysning underlättar en analys av periodresultatet för vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas.* **59**
- 60 Enligt punkt 10 i RR 4, Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål, skall upplysning lämnas om resultateffekten av händelser och transaktioner som är viktiga att uppmärksamma när periodens resultat jämförs med andra perioder och företag. I RR 4 ges flera exempel på sådana händelser och transaktioner, däribland nedskrivningar, valutakursförändringar och försäljning av betydande anläggningstillgångar. Syftet med punkt 59 ovan är inte att ändra klassificeringen av dylika händelser och transaktioner från ordinära till extraordinära eller att ändra principerna för värdering. Vad punkt 59 åstadkommer är att ändra den nivå där bedömningen görs från företaget som helhet till det enskilda segmentet. **60**
- 61 *Företag skall, för vart och ett av de segment för vilka information skall lämnas, lämna upplysning om väsentliga kostnader, andra än avskrivningar, som inte motsvaras av utbetalningar. Som framgår av punkt 58 skall upplysning om avskrivningar lämnas särskilt.* **61**
- 62 RR 7, Redovisning av kassaflöden, kräver att företag skall redovisa en kassaflödesanalys i vilken en åtskillnad görs mellan kassaflöden från den operativa verksamheten, investeringar samt finansiering. Av RR 7 framgår att en redovisning av kassaflöden för enskilda rörelsegrenar och geografiska områden hjälper användare att analysera ett företags ställning, likviditet och kassaflöden och att det därför är önskvärt att företag lämnar sådan information. Även RR 25 uppmuntrar företag att lämna sådan tilläggsinformation som anges i RR 7. Dessutom är det önskvärt att upplysning lämnas om större intäktsposter som ingår i segmentresultatet men som inte motsvaras av inbetalningar. **62**
- 63 *Företag som lämnar sådana upplysningar om kassaflöden för olika segment som uppmuntras i RR 7 behöver inte dessutom lämna upplysning om avskrivningar enligt punkt 58 eller om andra kostnader som inte motsvaras av utbetalningar enligt punkt 61.* **63**
- 64 *Företag skall, för vart och ett av företagets segment, lämna upplysning om summan av resultatandelar i företag som redovisas i enlighet med kapitalandelsmetoden. En förutsättning är att hela eller nästan hela den rörelse som redovisas enligt kapitalandelsmetoden ingår i segmentet.* **64**
- 65 Bedömningen av om en resultatandel (enligt punkt 64) huvudsakligen ingår i ett segment görs individuellt för varje företag som redovisats enligt kapitalandelsmetoden. **65**
- 66 *Om ett företag inkluderar resultatandelar i det resultat som är hänförligt till ett segment, skall också kapitalandelarna inkluderas i de tillgångar som är hänförliga till segmentet.* **66**

- 67 *Företag skall göra en avstämning mellan summorna av de upplysningar som lämnas för enskilda segment respektive för företaget som helhet. När företaget redovisar denna avstämning, skall segmentets intäkter ställas mot företagets intäkter från externa kunder (inklusive en upplysning om storleken på de intäkter i företaget som inte ingår i något av segmenten). På motsvarande sätt skall resultaten för segmenten ställas mot motsvarande rörelseresultat och nettoresultat för hela företaget samt segmentens tillgångar och skulder mot företagets samtliga tillgångar och skulder.*

**67**

### **Upplysningar för sekundära segment**

- 68 Punkterna 50-67 anger vilka upplysningar som skall lämnas för vart och ett av företagets primära segment. Punkterna 69-72 anger motsvarande krav för de sekundära segmenten.

**68**

- a) Om företagets primära indelningsgrund är rörelsegränar, framgår kraven för den sekundära indelningsgrunden av punkt 69.
- b) Om företagets primära indelningsgrund bestäms av i vilka geografiska områden som tillgångarna är lokaliserade (dvs. var företaget bedriver sin produktion av varor eller tjänster), framgår kraven för den sekundära indelningsgrunden av punkterna 70 och 71.
- c) Om ett företags primära indelningsgrund bestäms av i vilka geografiska områden som kunderna är lokaliserade (dvs. var varorna eller tjänsterna säljs), framgår kraven för den sekundära indelningsgrunden av punkterna 70 och 72.

- 69 *Om ett företags primära indelningsgrund är rörelsegränar, skall företaget också lämna följande upplysningar:*

**69**

- a) *Intäkter från externa kunder fördelade på geografiska områden efter var kunderna är lokaliserade, för varje geografiskt område vars intäkter från försäljning till externa kunder svarar för minst 10 procent av företagets totala intäkter från externa kunder.*
- b) *För varje geografiskt område, baserat på lokaliseringen av tillgångar, redovisat värde på segmentets tillgångar när dessa uppgår till minst 10 procent av företagets totala tillgångar, i samtliga geografiska områden.*
- c) *Periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar fördelade på geografiska områden, baserade på lokaliseringen av tillgångar, när dessa uppgår till minst 10 procent av företagets samtliga tillgångar.*

- 70 Om ett företags primära indelningsgrund utgörs av geografiska områden (oavsett om dessa baseras på lokaliseringen av tillgångar eller kunder), skall företaget också lämna följande information för varje rörelsegren för vilka försäljningen till externa kunder uppgår till minst 10 procent av företagets totala försäljning till externa kunder, eller vars tillgångar uppgår till minst 10 procent av företagets samtliga tillgångar: **70**
- a) Intäkter från externa kunder hänförliga till rörelsegrenen.
  - b) Redovisat värde på de tillgångar som är hänförliga till rörelsegrenen.
  - c) Periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar hänförliga till rörelsegrenen.
- 71 Om ett företags primära indelningsgrund baseras på var tillgångarna är lokaliserade och om lokaliseringen av kunderna skiljer sig från var tillgångarna är lokaliserade, skall företaget också lämna upplysning om försäljningsintäkter från externa kunder per geografiskt område baserat på var kunderna är lokaliserade, när dessa intäkter uppgår till minst 10 procent av företagets försäljning till samtliga externa kunder. **71**
- 72 Om ett företags primära indelningsgrund baseras på var kunderna är lokaliserade och om verksamhetens tillgångar är lokaliserade i andra geografiska områden, skall företaget också lämna följande upplysningar för vart och ett av de geografiska områden i vilka tillgångarna är lokaliserade och vars försäljning till externa kunder eller vars tillgångar uppgår till minst 10 procent av motsvarande uppgifter för hela företaget: **72**
- a) Det redovisade värdet på tillgångarna i varje geografiskt område, baserat på var tillgångarna är lokaliserade.
  - b) Periodens investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar i varje geografiskt område baserat på var tillgångarna är lokaliserade.

### **Exempel på hur upplysningar kan lämnas**

- 73 Bilaga 2 innehåller en beskrivning av vilka upplysningar som skall lämnas för ett företags primära och sekundära segment. **73**

### **Övriga upplysningar**

- 74 Om ett segment, för vilken information tas fram inom företaget, inte utgör ett segment för vilken information skall lämnas externt därför att dess intäkter huvudsakligen härrör från transaktioner med andra segment, men där den externa försäljningen ändå uppgår till minst 10 procent av företagets totala externa försäljning, skall företaget informera om detta och ange dels intäkterna från försäljning till externa kunder, dels intäkterna från försäljningen till andra segment. **74**

- 75 *När ett företag redovisar intäkter från försäljning till andra segment, skall företaget utgå från de internpriser som det faktiskt tillämpat. Principen för hur dessa internpriser fastställts skall anges i de finansiella rapporterna.* **75**
- 76 *Om ett företag byter de redovisningsprinciper som används vid redovisningen av olika segment skall detta anges om effekten av förändringen är väsentlig. En omräkning för tidigare perioder skall också göras såvitt inte detta bedöms vara ogörligt. Den information som skall lämnas innefattar en beskrivning av förändringens karaktär, skälen bakom förändringen, att företaget ändrat uppgifter för tidigare år eller skälen till att detta är ogörligt samt om vilka finansiella effekter som förändringen haft förutsatt att detta kan mätas på ett tillförlitligt sätt. Om ett företag ändrar sammansättningen av sina segment utan att ändra uppgifterna för tidigare perioder därför att det är ogörligt, skall företaget lämna upplysningar för segmentet enligt både den nya och den gamla indelningsgrunden det är som ändringen skett.* **76**
- 77 Byte av redovisningsprinciper behandlas i RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip. Enligt RR 5 får ett byte av redovisningsprinciper som regel bara ske om bytet krävs för en anpassning till svensk lag eller svensk redovisningsrekommendation eller om den nya principen på goda grunder kan anses leda till en klart mer rättvisande redovisning av resultat och ställning och den inte står i strid med rekommendationer utfärdade av IASB. **77**
- 78 Om företaget byter en redovisningsprincip som påverkar informationen för ett segment, redovisas bytet i enlighet med RR 5. Om effekten av bytet kan fastställas med rimlig precision, redovisas bytet med retroaktiv verkan, för så vitt inte annat anges i någon av Redovisningsrådets rekommendationer. I annat fall skall effekten av ett byte av redovisningsprincip ske med tillämpning framåt. Om bytet sker med retroaktiv verkan görs en omräkning av uppgifterna för tidigare perioder. Omräkning kan emellertid underlåtas för ett eller flera år om omräkningen ej är meningsfull, t.ex. på grund av omfattande omstruktureringar eller då värdet av den information som en sådan omräkning ger inte står i rimlig proportion till kostnaden för att ta fram informationen. Sker ej omräkning, skall information lämnas om skälen till detta. **78**
- 79 Vissa byten av redovisningsprinciper berör specifikt segmentredovisningen. Det kan gälla principer för att fastställa vad som är ett segment eller för hur gemensamma intäkter och kostnader fördelas mellan segment. Sådana förändringar kan ha stor betydelse för den information som redovisas för enskilda segment, även om redovisningen för hela företaget inte påverkas. För att användarna av de finansiella rapporterna skall förstå innebörden av förändringarna och för att underlätta jämförelser över tiden, skall den information om segment som avser tidigare år och som ingår i de finansiella rapporterna räknas om enligt de nya principerna, när detta är möjligt. **79**

- 80 Enligt punkt 75 skall företag basera segmentredovisningen på de faktiska internpriser som använts vid internleveranser. Om ett företag ändrar metod för att fastställa internpriserna, är detta inte ett byte av redovisningsprincip som skall redovisas med retroaktiv effekt i enlighet med punkt 76. Enligt punkt 75 skall dock företaget informera om att en ändring gjorts. **80**
- 81 *Företag skall ange vilka typer av varor och tjänster som ingår i varje rörelsegren samt ange sammansättningen av sina geografiska områden, om detta inte på annat sätt framgår av de finansiella rapporterna. Sådan information skall lämnas både för primära och sekundära segment.* **81**
- 82 För att kunna bedöma effekten av ändringar i efterfrågemönster, ändrade priser på insatsvaror och utvecklingen av nya varor eller produktionsmetoder, är det nödvändigt att veta vilka aktiviteter som utförs i segmentet. På motsvarande sätt är det viktigt att känna till vad som ingår i de geografiska områdena för att rätt kunna bedöma effekten på risker och möjligheter av förändringar i den ekonomiska och politiska miljön. **82**
- 83 Segment som inte längre uppfyller de kvantitativa gränsvärdena i punkt 35 behöver inte särredovisas. Anledningen till att gränsvärdena inte uppfylls kan exempelvis vara att efterfrågan minskat, en förändring i företagsledningens strategi, en försäljning av en del av den verksamhet som ingick i segmentet eller att segmentet slagits samman med andra segment. En förklaring till orsakerna att segmentet inte längre särredovisas kan också visa sig användbar för att bekräfta antaganden om krympande marknader eller förändringar i företagets inriktning. **83**

## IKRAFTTRÄDANDE

- 84 *Denna rekommendation skall tillämpas på finansiella rapporter för perioder som börjar den 1 januari 2003 eller senare. Om de finansiella rapporterna innehåller jämförande information för segment avseende tidigare perioder skall denna räknas om i enlighet med denna rekommendation. Om detta visar sig ogörligt skall företaget informera om att informationen för tidigare perioder inte är utformad i enlighet med denna rekommendation.* **84**

## JÄMFÖRELSE MED IAS

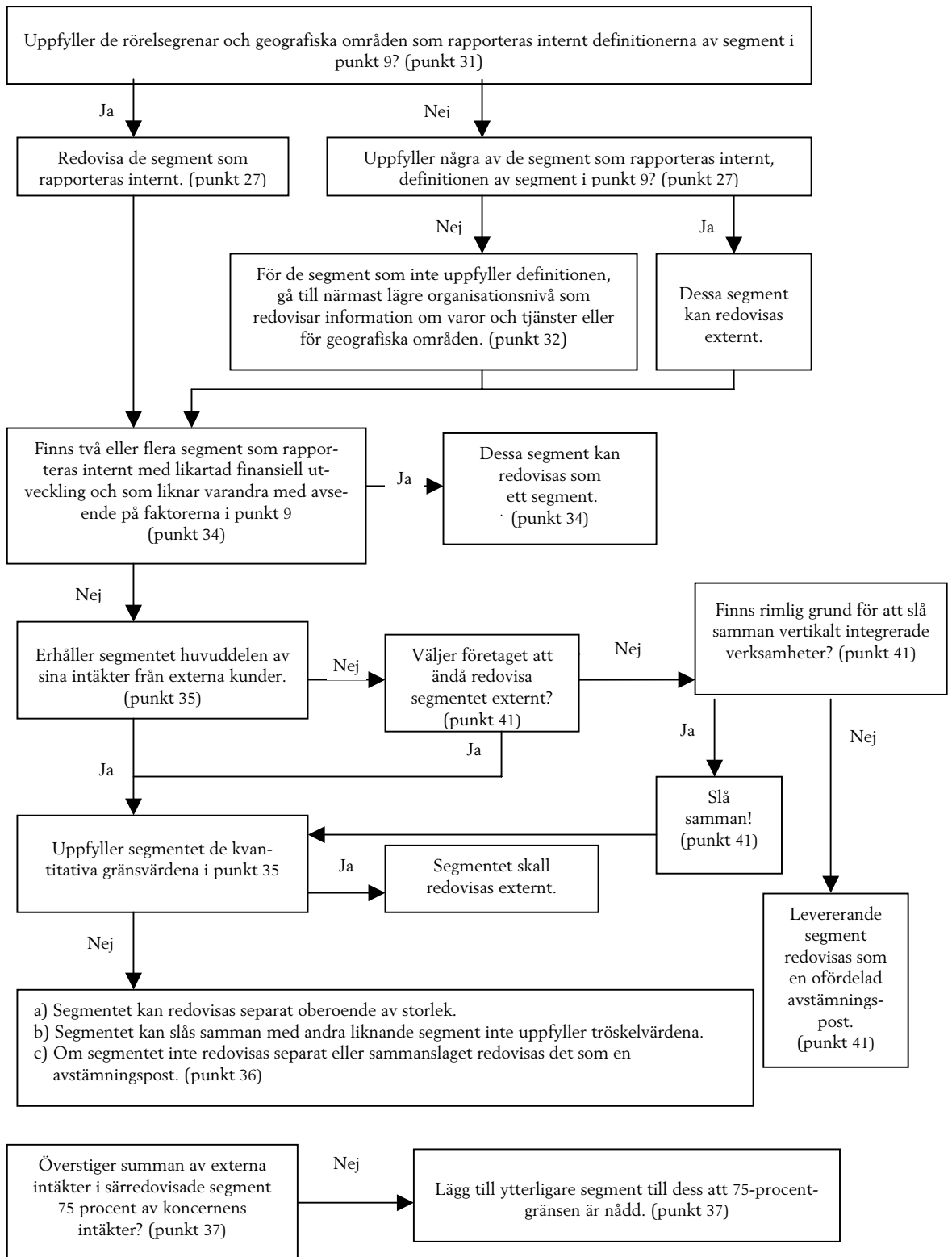
Denna rekommendation överensstämmer med IAS 14, Segment Reporting, med följande undantag. **85**

- IAS 14, Segment Reporting, gavs ut 1997 och ersatte då en äldre rekommendation. Den inledande sammanfattningen till IAS 14 beskriver bland annat skillnader mellan den nya och den äldre rekommendationen. Redovisningsrådet har inte tidigare gett ut någon rekommendation om redovisning för segment. Sammanfattningen i RR 25 skiljer sig därför från den som återfinns i IAS 14.

- I IAS 14 hänvisas till redovisningen i "the group or the enterprise". I RR 25 hänvisas till "företaget".
- I punkt 6 i IAS 14 står bland annat att om ett dotterföretag emitterat värdepapper redovisar företaget segmentinformation i sina egna finansiella rapporter. Detta framgår av punkt 3 i RR 25 varför avsnittet utgått.
- I punkt 33 i IAS 14 beskrivs innebörden av "management approach". Någon svensk motsvarighet till detta begrepp existerar inte och den sista meningen i punkt 33 har därför utelämnats i RR 25, punkt 33.
- I punkt 78 i IAS 14 redogörs för hur ett byte av redovisningsprincip skall redovisas i enlighet med IAS 8, Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies. IAS 8 gör en åtskillnad mellan "benchmark treatment" och "allowed alternative" på ett sätt som saknar motsvarighet i RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip. Skrivningen i punkt 78 i RR 25 avviker därför något från punkt 78 i IAS 14.
- IAS 14 trädde i kraft den 1 juli 1998. RR 25 skall tillämpas på finansiella rapporter för perioder som börjar den 1 januari 2003 eller senare.

## BILAGA I UPPLYSNINGAR OM SEGMENT - GRAFISK ÖVERSIKT

Syftet med denna bilaga är att visa hur punkterna 31-43 skall tillämpas.





## **BILAGA 2 EXEMPEL PÅ HUR INFORMATION OM VERKSAMHETER KAN UTFORMAS**

*Denna bilaga utgör inte en del av rekommendationen. Syftet är endast att beskriva hur rekommendationen skall tillämpas och på så sätt underlätta förståelsen.*

Nedanstående tabell och tillhörande not beskriver den information som ett diversifierat, internationellt verksamt företag skall lämna enligt RR 25. Exemplet har med avsikt gjorts komplext för att visa flertalet av de upplysningskrav som krävs enligt rekommendationen. I exemplet lämnas informationen för två år. Information om segment krävs för vart och ett av de år som omfattas av de finansiella rapporterna.

**Tabell A- Information om rörelsegrenar (se not 4).**  
(Alla belopp anges i miljoner)

	Pappersprodukter		Kontorsprodukter		Förlagsverksamhet		Övrig verksamhet		Eliminering		Summa	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
<b>INTÄKTER</b>												
Extern försäljning	55	50	20	17	19	16	7	7				
Intern försäljning	15	10	10	14	2	4	2	2	-29	-30		
Summa intäkter	<u>70</u>	<u>60</u>	<u>30</u>	<u>31</u>	<u>21</u>	<u>20</u>	<u>9</u>	<u>9</u>	<u>-29</u>	<u>-30</u>	<u>101</u>	<u>90</u>
<b>RESULTAT</b>												
Resultat per rörelsegren	<u>20</u>	<u>17</u>	<u>9</u>	<u>7</u>	<u>2</u>	<u>1</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>-1</u>	<u>-1</u>	<u>30</u>	<u>24</u>
Ofördelade kostnader											<u>-7</u>	<u>-9</u>
Rörelseresultat											<u>23</u>	<u>15</u>
Räntekostnader											<u>-4</u>	<u>-4</u>
Räntintäkter											<u>2</u>	<u>3</u>
Resultatandelar	6	5			2		2	2			8	7
Årets skattekostnad											<u>-7</u>	<u>-4</u>
Resultat före eo-poster											<u>22</u>	<u>17</u>
Eo-poster											<u>-</u>	<u>-3</u>
Årets nettoresultat											<u>22</u>	<u>14</u>
<b>ÖVRIGA UPPLYSNINGAR</b>												
Tillgångar	54	50	34	30	10	10	10	9			108	99
Kapitalandelar	20	16					12	10			32	26
Ofördelade tillgångar											<u>35</u>	<u>30</u>
Summa tillgångar	25	15	8	11	8	8	1	1			<u>175</u>	<u>155</u>
Skulder											<u>42</u>	<u>35</u>
Ofördelade skulder											<u>40</u>	<u>55</u>
Summa skulder	12	10	3	5	5	3	4	3			<u>82</u>	<u>90</u>
Investeringar	9	7	9	7	5	3	3	4				
Avskrivningar												
Kostnader, utöver avskrivningar som ej motsvaras av utbetalningar	8	2	7	3	2	2	2	1				



#### Not 4 Information om rörelsegrenar och geografiska områden (alla belopp i miljoner kronor).

*Rörelsegrenar:* Koncernen är organiserad i tre större divisioner, pappersprodukter, kontorsprodukter samt förlagsverksamhet, var och en under ledning av en vice verkställande direktör. Divisionerna utgör den primära indelningsgrunden. Pappersprodukterna omfattar ett stort urval av skrivpapper och tidningspapper. Kontorsprodukterna omfattar etiketter, pärmar, pennor och distribution av varor från andra tillverkare. Förlaget levererar trycksaker inom skatter, juridik och redovisning. Övriga verksamheter omfattar utveckling av programvaror för externa kunder samt försäljning av tomtmark. Uppgifter om koncernens rörelsegrenar lämnas i tabell A ovan.

*Geografiska områden:* Koncernens verksamhet bedrivs huvudsakligen i fyra områden. I Norden, som är koncernens hemmamarknad, tillverkar och säljer koncernen ett brett urval av pappers- och kontorsprodukter. Koncernens tryckeriverksamhet och programvaru-utveckling bedrivs också i Norden, även om vissa produkter säljs i övriga Västeuropa. Inom EU har koncernen tillverkning och försäljning av pappers- och kontorsprodukter i följande länder, Frankrike, Belgien, Tyskland och Nederländerna. Verksamheten i Nordamerika omfattar tillverkning av skriv- och tidningspapper som säljs i USA och i Kanada. Huvuddelen av pappersmassan produceras av timmer från koncernens egna skogar i de båda länderna. Verksamheten i Indonesien innefattar produktion av och tillverkning av skrivpapper och kontorsprodukter som huvudsakligen säljs utanför Indonesien dels internt, dels till externa kunder.

*Försäljning uppdelad efter marknader:* Nedanstående tabell visar fördelningen av koncernens försäljning per marknad, oavsett var produkterna tillverkats.

	Försäljning per marknad	
	20X2	20X1
Norden	19	22
Övriga EU-länder	30	31
Nordamerika	28	21
Mexico och Sydamerika	6	2
Sydostasien	y	
(framförallt Japan och Taiwan)		<u>14</u>
	<u>101</u>	<u>90</u>

*Tillgångar och investeringar per geografiskt område:* Nedanstående tabell visar det redovisade värdet på tillgångar samt investeringar fördelade på geografiska områden efter var tillgångarna är belägna.

	Tillgångar		Investeringar	
	20x2	20x1	20x2	20x1
Norden	72	78	8	5
Övriga EU-länder	47	37	5	4
Nordamerika	34	20	4	3
Indonesien	<u>22</u>	<u>20</u>	<u>7</u>	<u>6</u>
	<u>175</u>	<u>155</u>	<u>24</u>	<u>18</u>

*Intäkter och kostnader:* I Belgien tillverkas pappers- och kontorsprodukter i gemensamma anläggningar och säljs genom samma försäljningsorganisation. De gemensamma intäkterna och kostnaderna fördelas på de båda rörelsegrenarna. Alla övriga intäkter och kostnader är direkt hänförliga till respektive rörelsegren.

*Tillgångar och skulder:* De tillgångar som ingår i respektive rörelsegren innefattar alla rörelsetillgångar som används i rörelsegrenen, huvudsakligen likvida medel, kundfordringar, lager och anläggningstillgångar efter avdrag för avsättningar. Merparten av tillgångarna är direkt hänförliga till respektive rörelsegren. Därutöver har vissa tillgångar som är gemensamma för två eller flera rörelsegrenar fördelats på rörelsegrenarna. De skulder som hänförs till rörelsegrenarna innefattar samtliga rörelseskulder, huvudsakligen leverantörsskulder, upplupna kostnader samt aktuella skatter. Uppskjuten skatt ingår ej.

*Internleveranser:* Intäkter, kostnader samt resultat för de olika rörelsegrenarna har påverkats av internleveranser. Internpriserna är marknadsbaserade. Internleveranserna elimineras vid upprättandet av koncernredovisningen.

*Intäktsbortfall på grund av strejk:* Försäljningen av kontorsprodukter under 20X2 har påverkats negativt av en långvarig strejk bland stuveriarbetare i Frankrike. Enligt företagets bedömning har försäljningen av kontorsprodukter minskat med uppskattningsvis 50 procent under de fyra månader som strejken pågått.

*Investeringar i intresseföretag:* Företaget äger 40 procent av aktierna i EuroPaper Ltd, en tillverkare av pappersprodukter med tillverkning huvudsakligen i Spanien och Storbritannien. Innehavet redovisas enligt kapitalandelsmetoden. Även om varken kapital- eller resultatandelarna, hänförliga till EuroPaper ingår i pappersdivisionens tillgångar respektive intäkter, redovisas de i anslutning till informationen om pappersdivisionen. Företaget äger också ett antal mindre intresseföretag i Nordamerika med en verksamhet som skiljer sig från den som bedrivs i de tre divisionerna.

*Extraordinär förlust:* Som framgår av not x har företaget förlorat 3 miljoner kronor till följd av skador på pappersfabriken i Belgien till följd av en jordbävning i november 20X1.

## BILAGA 3

### SAMMANFATTNING AV UPPLYSNINGSKRAVEN

*Denna bilaga utgör inte en del av rekommendationen. Syftet är endast att beskriva hur rekommendationen skall tillämpas och på så sätt underlätta förståelsen.*

Syftet med denna bilaga är att sammanfatta de krav på upplysningar som ställs i punkterna 49-83 för var och en av de tre möjliga primära indelningsgrunderna. Siffror inom parentes hänvisar till punkter i rekommendationen.

<b>Det primära segmentet utgörs av rörelsegrenar</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var tillgångar är lokaliserade</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade</b>
Upplysningar som skall lämnas för primära segment	Upplysningar som skall lämnas för primära segment	Upplysningar som skall lämnas för primära segment
Intäkter från externa kunder för var och en av företagets rörelsegrenar (51)	Intäkter från externa kunder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (51)	Intäkter från externa kunder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (51)
Intäkter från transaktioner med andra segment för var och en av företagets rörelsegrenar (51)	Intäkter från transaktioner med andra segment för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (51)	Intäkter från transaktioner med andra segment för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (51)
Resultat för var och en av företagets rörelsegrenar (52)	Resultat för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (52)	Resultat för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (52)
Redovisat värde på segmentets tillgångar för var och en av företagets rörelsegrenar (55)	Redovisat värde på segmentets tillgångar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (55)	Redovisat värde på segmentets tillgångar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (55)
Segmentets skulder för var och en av företagets rörelsegrenar (56)	Segmentets skulder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (56)	Segmentets skulder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (56)

<b>Det primära segmentet utgörs av rörelsegrenar</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var tillgångar är lokaliserade</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade</b>
Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar för var och en av företagets rörelsegrenar (57)	Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (57)	Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (57)
Avskrivningar för var och en av företagets rörelsegrenar (58)	Avskrivningar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (58)	Avskrivningar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (58)
Väsentliga kostnader som inte motsvaras av utbetalningar för var och en av företagets rörelsegrenar (61)	Väsentliga kostnader som inte motsvaras av utbetalningar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (61)	Väsentliga kostnader som inte motsvaras av utbetalningar för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (61)
Resultat- och kapitalandelar för företag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden om den huvudsakliga rörelsen ingår i segmentet för var och en av företagets rörelsegrenar (64 och 66)	Resultat- och kapitalandelar för företag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden om den huvudsakliga rörelsen ingår i segmentet för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (64 och 66)	Resultat- och kapitalandelar för företag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden om den huvudsakliga rörelsen ingår i segmentet för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (64 och 66)
Avstämning av intäkter, resultat, tillgångar och skulder för var och en av företagets rörelsegrenar (67)	Avstämning av intäkter, resultat, tillgångar och skulder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade (67)	Avstämning av intäkter, resultat, tillgångar och skulder för vart och ett av företagets geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade (67)

<b>Det primära segmentet utgörs av rörelsegrenar</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var tillgångar är lokaliserade</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade</b>
Upplysningar som skall lämnas för sekundära segment	Upplysningar som skall lämnas för sekundära segment	Upplysningar som skall lämnas för sekundära segment
Intäkter från externa kunder fördelade på geografiska områden efter var kunderna är lokaliserade (69)	Intäkter från externa kunder fördelade på rörelsegrenar (70)	Intäkter från externa kunder fördelade på rörelsegrenar (70)
Redovisat värde på segmentets tillgångar fördelade på geografiska områden efter var tillgångarna är lokaliserade (69)	Redovisat värde på segmentets tillgångar fördelade på rörelsegrenar (70)	Redovisat värde på segmentets tillgångar fördelade på rörelsegrenar (70)
Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar fördelade på geografiska områden efter var tillgångarna är lokaliserade (69)	Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar fördelade på rörelsegrenar (70)	Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar fördelade på rörelsegrenar (70)
	Intäkter från externa kunder fördelade på geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade om skillnad mot var tillgångarna är lokaliserade (71)	
		Redovisat värde på tillgångar fördelat på geografiska områden baserade på var tillgångarna är lokaliserade om skillnad mot var kunderna är lokaliserade (72)
		Investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar fördelade på geografiska områden efter var tillgångarna är lokaliserade om skillnad mot var kunderna är lokaliserade (72)

<b>Det primära segmentet utgörs av rörelsegränar</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var tillgångar är lokaliserade</b>	<b>Det primära segmentet utgörs av geografiska områden baserade på var kunderna är lokaliserade</b>
Övriga upplysningar	Övriga upplysningar	Övriga upplysningar
Intäkter för varje rörelsegren och geografiskt område vars externa intäkter överstiger 10 procent av företagets intäkter men som inte är ett segment som särredovisas eftersom huvuddelen av intäkterna härrör från försäljning till andra segment (74)	Intäkter för varje rörelsegren och geografiskt område vars externa intäkter överstiger 10 procent av företagets intäkter men som inte är ett segment som särredovisas eftersom huvuddelen av intäkterna härrör från försäljning till andra segment (74)	Intäkter för varje rörelsegren och geografiskt område vars externa intäkter överstiger 10 procent av företagets intäkter men som inte är ett segment som särredovisas eftersom huvuddelen av intäkterna härrör från försäljning till andra segment (74)
Princip för internprissättning samt om ett byte av princip skett (75 och 76)	Princip för internprissättning samt om ett byte av princip skett (75 och 76)	Princip för internprissättning samt om ett byte av princip skett (75 och 76)
Typer av varor och tjänster i var och en av företagets rörelsegränar (81)	Typer av varor och tjänster i var och en av företagets rörelsegränar (81)	Typer av varor och tjänster i var och en av företagets rörelsegränar (81)
Sammansättning av vart och ett av företagets geografiska områden (81)	Sammansättning av vart och ett av företagets geografiska områden (81)	Sammansättning av vart och ett av företagets geografiska områden (81)



## **BILAGA 4**

### **JÄMFÖRELSE MELLAN RR 25, RAPPORTERING FÖR SEGMENT- RÖRELSEGRENAR OCH GEOGRAFISKA OMRÅDEN OCH BFN R 9, REDOVISNING AV RÖRELSEGRENAR MM.**

Bokföringsnämnden har gett ut en rekommendation som behandlar rapportering för segment, nämligen BFN R 9, Redovisning av rörelsegrenar mm. BFN R 9 överensstämmer med RR 25 så till vida att båda rekommendationerna förutsätter att det är hur företaget är organiserat och hur rapportsystemet är uppbyggt som avgör för vilka rörelsegrenar och geografiska områden som information skall lämnas. Båda rekommendationerna använder också en 10-procentgräns för att avgöra när ett segment normalt är så väsentligt att information om detta skall lämnas.

För geografiska områden krävs enligt BFN R 9 uppgift om nettoomsättning. Dessutom anges att det, särskilt för publika företag, är önskvärt med uppgift om rörelseresultat. Innebörden är att BFN R 9 generellt ställer lägre krav på upplysningar om geografiska områden. RR 25, å andra sidan, gör en åtskillnad mellan vad som kallas för primära och sekundära segment. Beroende på vilka slag av risker och faktorer som orsakar en skillnad i avkastning kan antingen rörelsegrenar eller geografiska områden utgöra den primära indelningsgrunden. För denna skall lämnas väsentligt mer utförlig information, vilket framgår av punkterna 51-67 i RR 25. Motsvarande krav på upplysningar om sekundära segment anges i punkterna 69-72. Samtliga upplysningar som skall lämnas enligt BFN R 9, inklusive de som anges som önskvärda, omfattas av punkterna 51-67 respektive 69-72 i RR 25.

Redovisningsrådet har inhämtat från BFN att nämnden har för avsikt klargöra att BFN R 9 inte skall tillämpas av noterade företag när RR 25 trätt i kraft.

■



© **Copyright Redovisningsrådet 2002**

Innehållet i denna publikation är skyddat enligt lagen om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Mångfaldigande, helt eller delvis, utan Redovisningsrådets medgivande är förbjudet.

**REDOVISNINGSRÅDET**

Box 6417 • 113 82 STOCKHOLM  
TFN 08 506 112 75 • FAX 08 32 12 50  
[www.redovisningsradet.se](http://www.redovisningsradet.se)