

Por Thiago Henrique Justen da Cunha

Em 1º de janeiro de 2018 entrou em vigor a IFRS 15 (CPC 47), norma aplicável a todas as entidades com contratos de fornecimento de bens e serviços para clientes. Esta foi desenvolvida tendo como princípio básico reconhecer as receitas através da transferência de bens ou serviços prometidos em troca de uma contraprestação que valorize o que o cliente espera por esses bens ou serviços. Além disso, esta norma veio com o intuito de:

- Remover inconsistências e deficiências nas antigas normas de reconhecimento de receita;
- Estruturar de forma mais consistente a abordagem sobre o reconhecimento de receita;
- Melhorar a comparabilidade as práticas dos diversos setores;
- Reduzir o volume de normas e interpretações, assim reduzindo a complexidade do assunto;
- Melhorar as divulgações, fornecendo informações mais úteis aos usuários das demonstrações financeiras.

A norma direciona a mensuração e reconhecimento das receitas e de seus respectivos fluxos de caixa baseado em cinco princípios básicos ou cinco passos:

- Identificação do contrato;
- Identificação da obrigação de desempenho do contrato;
- Determinação do preço da transação;
- Alocação do preço da transação às obrigações de desempenho;
- Reconhecimento da receita, conforme atendimento das obrigações de desempenho.



Fonte: PWC. IFRS 15 O futuro está aqui – Analisando o impacto da nova norma sobre o reconhecimento de receita nos seus negócios. Maio, 2017. Pg.7

Com o intuito de simplificar o entendimento sobre os princípios/passos da norma, vamos explorar cada um separadamente.

**Primeiramente vamos identificar o contrato com o cliente.** Contratos, escritos ou verbais, criam direitos e obrigações, e devem ser contabilizados àqueles que atentam TODOS os requisitos abaixo:

- (a) Quando as partes aprovam o contrato e se comprometem a cumprir as suas obrigações;
- (b) Quando é possível ser identificado pela entidade os direitos de cada parte em relação aos bens ou serviços;
- (c) Quando é possível a identificação dos termos de pagamento para os bens ou serviços;
- (d) Quando o contrato possuir substância comercial;
- (e) Quando da transferência dos bens ou serviços, for provável o recebimento da contraprestação de direito.

Este pronunciamento deve ser aplicado a toda duração do contrato, que as partes tenham obrigações e direitos vigentes. Em contrapartida, não há contrato se qualquer parte puder incondicionalmente rescindir sem seu total cumprimento ou compensação.

Identificado o contrato, vamos para a **segunda etapa que é a identificação da obrigação de desempenho**. As obrigações são as promessas de troca de serviços ou bens e a entidade deve avaliar com atenção o contrato a fim de identificar as obrigações prometidas.

Após a identificação dos bens e serviços prometidos, é necessário identificar se há ou não, bens ou serviços que deverão ser tratados como obrigações de desempenho separadas. Para identificar a distinção de um bem ou serviço deve-se atentar para dois pontos:

- Individualidade do benefício. Se o cliente se beneficia do bem ou serviço separado ou em conjunto;
- Promessa de transferência. Se a transferência do bem ou serviço foi prometida de forma separada ou conjunta.

Importante ressaltar, que a entidade só deve reconhecer as receitas quando satisfizer o cliente com suas obrigações de desempenho, sejam elas serviços ou bens.

**Como terceiro passo, determinamos o preço da transação**, que deve ser baseado, pela entidade, no valor esperado ou no valor mais provável pela transferência dos bens ou serviços prometidos para o cliente. Importante citar, que a natureza, época e o valor da contraprestação prometida afeta a estimativa do preço da transação, assim, devemos considerar todos os efeitos, como por exemplo, contraprestações variáveis, restrições nas estimativas da contraprestação variável, existência de componentes de financiamento no contrato, contraprestação não monetária.

Como ponto de atenção, o preço da transação não inclui estimativas da contraprestação resultantes de futuros pedidos de mudança referentes a bens ou serviços adicionais, além de excluir valores cobrados em nome de terceiros, como impostos.

Determinado o preço da transação, **o próximo passo é alocar o preço da transação a obrigação de desempenho**, cujo deve ser alocado com base no preço de venda individual de cada obrigação, assim, qualquer desconto no contrato tem que ser alocado proporcionalmente a todas as obrigações.

O objetivo dessa alocação é que cada obrigação de desempenho seja refletida pelo valor de contraprestação que a entidade espera ter direito em troca da transferência dos bens ou serviços prometidos.

No caso da alocação com base em preço de venda individual, são necessários métodos de estimativa, que incluem: abordagem de avaliação de mercado ajustada, abordagem de custo

esperado mais margem e abordagem residual.

Vale ressaltar, que após o início do contrato, o preço da transação pode mudar por várias razões, incluindo a solução de eventos incertos ou outras alterações nas circunstâncias que alterem o valor da contraprestação a qual a entidade espera ter direito. Com base nisso, a entidade deve alocar as obrigações de desempenho quaisquer alterações subsequentes no preço de transação da mesma forma que no início do contrato. Valores alocados à obrigação de desempenho satisfeita devem ser reconhecidos como receita no período em que o preço da transação mudar.

**Por fim, reconheceremos a receita.** Esta, quando os bens ou serviços prometidos forem transferidos para o cliente e este passar a deter o controle. O reconhecimento da receita pode ocorrer em momento específico ou ao longo do tempo.

Além dos cinco princípios, devemos ter em mente outras considerações, como por exemplo, os custos de contratos e a amortização e redução ao valor recuperável de custos capitalizados. Os custos incrementais para obtenção de contratos devem ser reconhecidos como ativo, se a entidade tiver expectativa de recuperação, seja ela direta (por meio de reembolso) ou indireta (por margem inerente ao contrato). Quaisquer custos de contrato capitalizados são amortizados, com a despesa sendo reconhecida à medida que a entidade transfere os bens ou serviços ao cliente.

Em relação à divulgação, que foi ponto importante para a nova norma, devem possuir informações suficientes para que os usuários compreendam a natureza, valor, época e incerteza, sejam de receitas ou fluxos de caixas. Assim, a entidade deve divulgar informações qualitativas e quantitativas sobre:

- (a) Seus contratos com clientes;
- (b) Julgamentos significativos e mudanças nestes julgamentos;
- (c) Ativos reconhecidos a partir dos custos para obter ou cumprir um contrato.

Com base no entendimento acima, podemos concluir que a IFRS 15 (CPC 47) afeta diretamente o reconhecimento, mensuração e divulgação de receita para várias entidades, podendo citar, grandes impactos nas empresas de varejo e telecomunicações. O rápido entendimento da norma fornecerá comunicação mais rápida e hábil aos *stakeholders*, visto que a receita é frequentemente o indicador de desempenho financeiro mais importante para as entidades. O efeito da norma irá além do departamento financeiro-contábil, podendo afetar até o relacionamento com clientes e usuários das demonstrações financeiras, assim as entidades devem dar ênfase ao estabelecimento de políticas e práticas eficazes de reconhecimento de receita que forneçam solidez para o futuro.



Fonte: EY. Folder - IFRS 15: A nova norma para reconhecimento de receitas. Pg.5

## REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

EY. Folder – IFRS 15: A nova norma para reconhecimento de receitas

PWC. IFRS 15: O futuro está aqui – Analisando o impacto da nova norma sobre reconhecimento de receita nos seus negócios. Maio, 2017.

KPMG. IFRS 15: Receitas – É hora de se envolver – IFRS em destaque 03/16: Primeiras impressões. Setembro, 2016

EY. Aplicando as normas IFRS – IFRS 15 – Receitas de contratos com cliente – Uma análise detalhada da nova norma para reconhecimento de receitas. Junho de 2014

CPC, Comitê de Pronunciamentos contábeis. CPC 47 – Receita de contrato com cliente.

(02.04.2018)