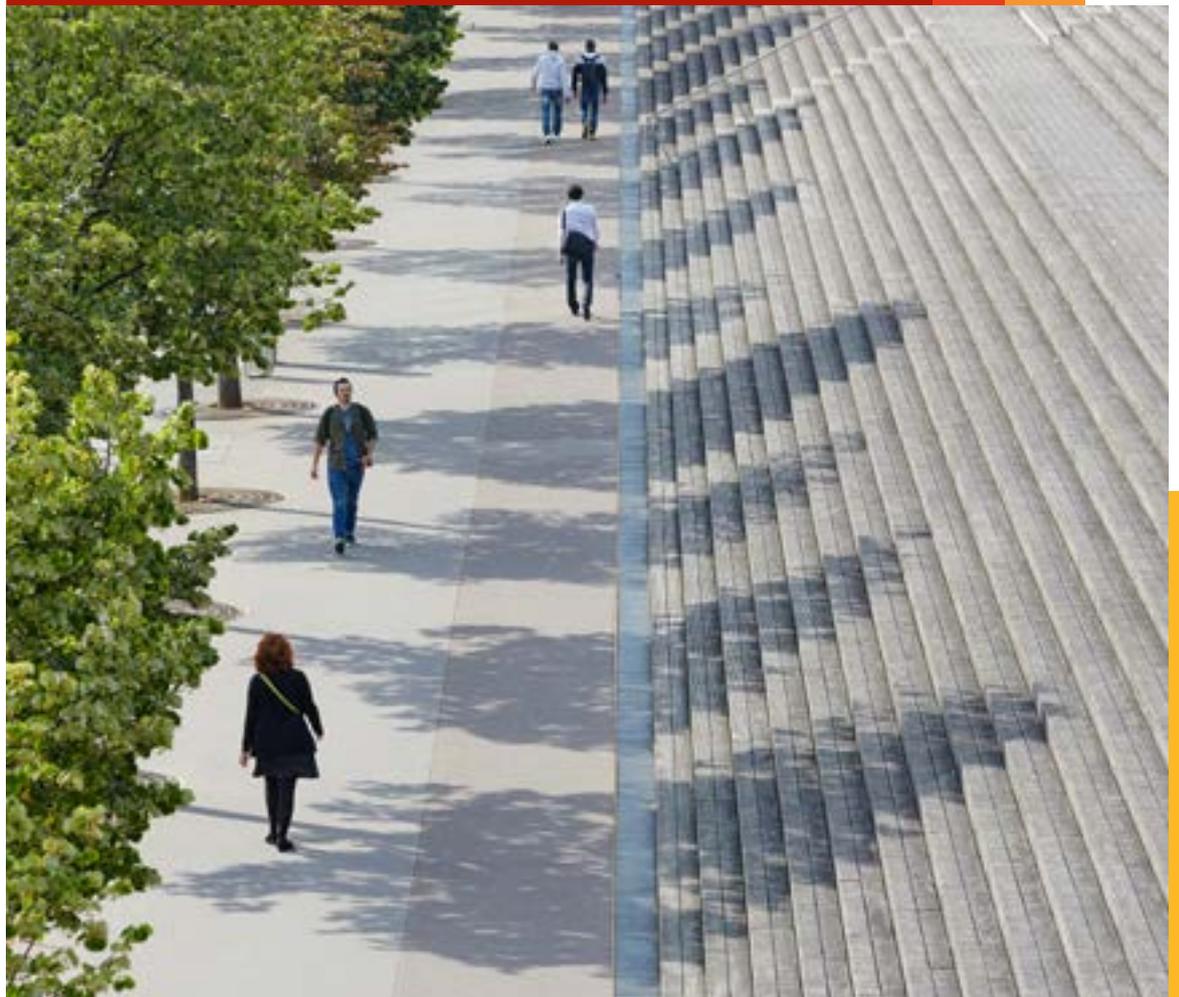


IFRS 15 ***O futuro está aqui***

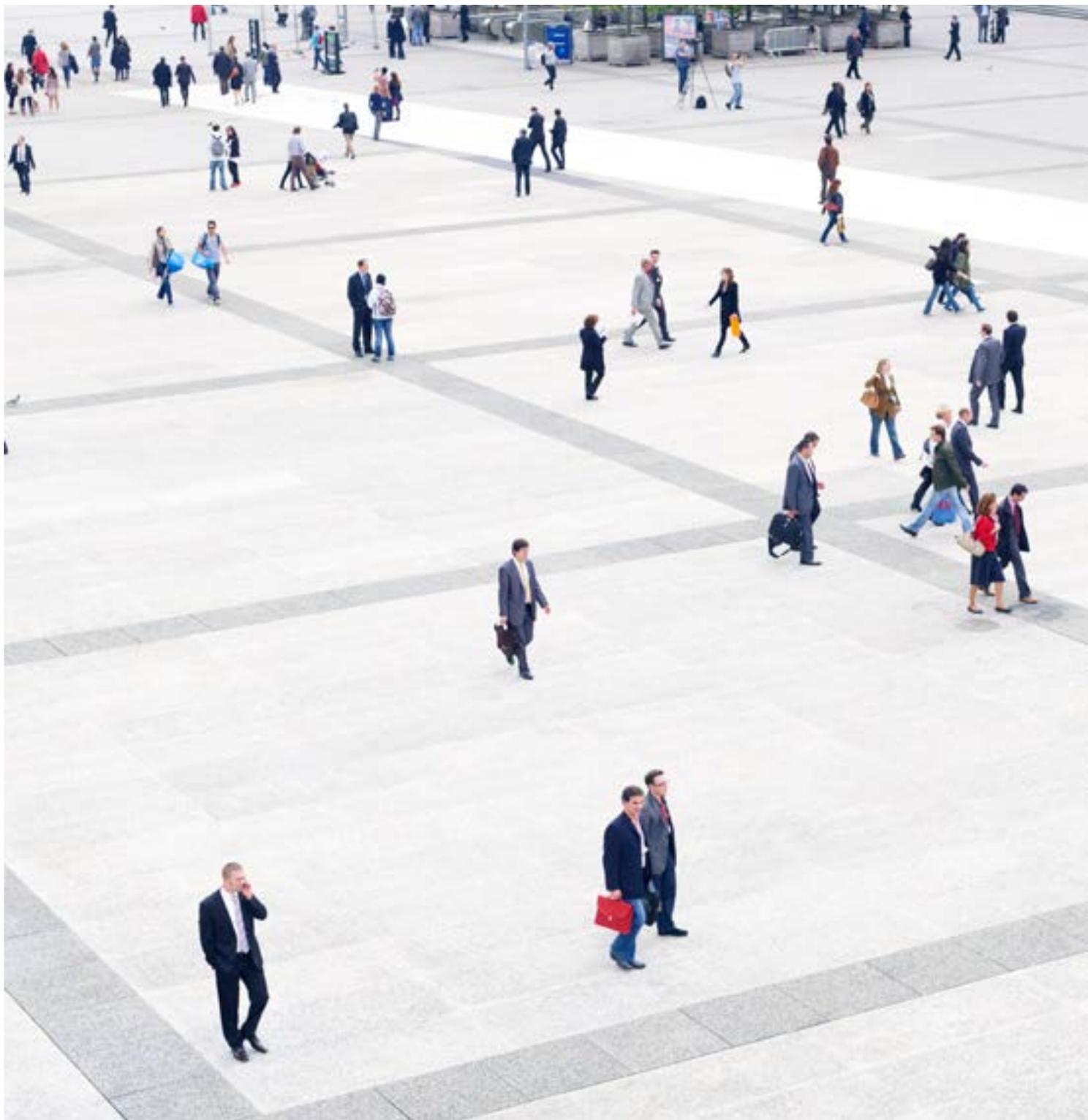
Analizando o impacto da nova norma sobre reconhecimento de receita



Sumário

O quadro geral	4
Considerações contábeis - IFRS 15 e ASC 606	
Os princípios fundamentais – um novo modelo de 5 passos	6
Além da contabilidade	
O impacto para você.....	8
Uma visão mais profunda – elementos para reflexão	9
Preparando-se para a mudança que está por vir	12
Como a PwC pode ajudar	
Vantagens para a sua empresa	13
Nossa oferta de serviços.....	14
Anexo	
Que indústrias sofrerão mais impacto	15

O quadro geral





Em 28 de maio de 2014, o IASB e o FASB emitiram em conjunto uma nova norma sobre reconhecimento de receita, intitulada “Receita de Contratos com Clientes”, IFRS 15 para o IFRS e ASC 606 para as práticas contábeis geralmente aceitas nos Estados Unidos (US GAAP).

Para aqueles que elaboram os relatórios com base no IFRS, a norma entra em vigor para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018, com aplicação antecipada permitida, ao passo que, para aqueles que elaboram os relatórios com base em US GAAP, a norma é aplicável a empresas abertas para períodos anuais iniciados em ou após 15 de dezembro de 2017, e sua adoção antecipada não é permitida.

Essa norma afetará muitas empresas, mas as que terão impactos mais significativos serão, provavelmente, as que oferecem produtos e serviços agregados, apresentam acordos em que o valor da contraprestação sofre variação, ou têm um acordo de licenciamento complexo. É possível também a exigência de que mais empresas reconheçam receita ao longo do tempo com base na nova diretriz.

Embora muitas empresas tenham conseguido arcar com os custos de esperar até esse momento, as que são afetadas de maneira significativa precisaram começar imediatamente a fazer as mudanças necessárias nos sistemas para assegurar seu funcionamento no prazo estabelecido para a divulgação dessas informações.

Antes de se preocupar com as implicações para os relatórios financeiros – que podem ser relevantes – considere as implicações estratégicas.

Isso significa um olhar com foco no negócio para o processo de reconhecimento de receitas, o que pode exigir informações de unidades de negócios, operações, vendas, jurídicas, de RH, finanças, impostos e TI. Sua equipe consegue avaliar como o reconhecimento de receita afeta cada função e o negócio como um todo?

Revise os acordos de receita existentes, os termos do contrato e as práticas empresariais para identificar onde as mudanças podem ocorrer:

- Você terá de repensar as negociações com o cliente?
- Como serão os planos de remuneração e benefícios no futuro?
- Você deve repensar como vende seus produtos?
- O que você precisa comunicar para seus investidores e quando?
- Existem oportunidades de negócios criadas pela flexibilidade maior?

Considerações contábeis - IFRS 15 e ASC 606

Os princípios fundamentais

Um novo modelo de 5 passos

IFRS 15 e ASC 606 têm como princípio fundamental o reconhecimento de receita quando as mercadorias ou os serviços são transferidos para o cliente pelo preço da transação. A receita é reconhecida de acordo com esse princípio, aplicando-se um modelo de 5 passos.

1º passo: Identificar contrato(s) com cliente

Um contrato cria direitos e obrigações com força legal. Ele pode ser por escrito, verbal ou subentendido pelas práticas empresariais costumeiras. Considere os contratos que são celebrados na mesma data ou em uma data próxima e que são negociados como um pacote, quando o pagamento de um depende do outro, e quando mercadorias/serviços prometidos representam uma única obrigação a cumprir. Diretrizes específicas sobre alterações no contrato são prescritas para contabilizar alterações como um contrato separado ou uma continuação do contrato original de modo prospectivo ou com recuperação acumulada.

2º passo: Identificar obrigações a cumprir separadas no(s) contrato(s)

As obrigações a cumprir são promessas em um contrato de transferência de mercadorias ou serviços, inclusive aqueles que um cliente pode revender ou prestar para seu próprio cliente. Utilize os indicadores do modelo para separar as obrigações a cumprir caso elas possam ser diferentes e se forem diferentes com base no contexto do contrato.

As mudanças mais relevantes que surgem da aplicação do novo modelo de 5 passos:

- Mercadorias ou serviços agregados que sejam distintos devem ser reconhecidos separadamente. Da mesma forma, descontos ou abatimentos sobre o preço do contrato devem ser, em geral, alocados a elementos separados.
- A receita pode ser reconhecida em uma data anterior àquela definida nas normas atuais se a contraprestação sofrer variação por algum motivo (como em relação a incentivos, abatimentos, taxas de desempenho, *royalties*, um resultado bem-sucedido etc.) — valores mínimos devem ser reconhecidos se não estiverem correndo risco relevante de reversão.
- O momento no qual a receita é capaz de ser reconhecida pode mudar: uma receita atualmente reconhecida em um momento específico no fim do contrato pode ser agora reconhecida durante a vigência do contrato e vice-versa.



Uma abordagem passo a passo para o reconhecimento de receita

3º passo: Determinar o preço da transação

O preço da transação pode ser baseado no valor esperado ou no valor mais provável, mas existem complexidades na sua determinação, que estão associadas à probabilidade de revisão. O valor mínimo que atende a esses critérios está incluído no preço da transação. Avalie a sua experiência de fazer essa determinação de preços com tipos semelhantes de obrigações a cumprir.

4º passo: Alocar o preço da transação

O preço da transação deve ser alocado a diferentes obrigações a cumprir com base no preço de venda individual (*standalone*) relativo. Pode ser o preço individual da venda de um bem ou serviço quando vendido separadamente para um cliente em circunstâncias semelhantes ou para clientes semelhantes. Se o preço individual da venda não for observável de forma direta, estime-o considerando todas as informações razoavelmente disponíveis, como condições de mercado, fatores específicos e classe de clientes.

5º passo: Reconhecer a receita quando a obrigação for cumprida

Reconheça a receita quando as mercadorias ou os serviços prometidos forem transferidos para o cliente, e o cliente passar a ter o controle. Isso deve ocorrer ao longo do tempo ou em um momento específico.

A nova norma prevê indicadores quando o controle é transferido. Apresenta também um novo conceito, e a receita deve ser reconhecida ao longo do tempo quando: i) o ativo que estiver sendo criado não tiver uso alternativo para a empresa; e ii) a empresa tiver um direito exequível de pagamento pelo desempenho concluído até a data.

Além da contabilidade

As novas regras sobre reconhecimento de receita podem provocar mudanças no seu negócio.

O impacto nos sistemas: faturamento ≠ receita

A maior parte dos sistemas é configurada para extrair os valores da receita diretamente do sistema de faturamento. De acordo com a nova norma, as informações provenientes dos contratos que estão por trás do faturamento precisarão ser analisadas para determinar os elementos que podem ser separados, e a receita a ser reconhecida a partir desses elementos. Podem ser afetadas as interfaces entre gestão de relacionamento com clientes, vendas e distribuição e o razão geral. Além disso, os processos automatizados antes talvez precisem de intervenção.

O impacto para você

Você precisa determinar o grau de impacto para o seu negócio agora. Para muitas empresas, o impacto será administrável quando a data de transição estiver mais próxima. No entanto, devem agir agora as empresas que têm muitos contratos com clientes, sistemas complexos ou termos contratuais diversos ou complexos, ou que mudam constantemente.

Sistemas: Provavelmente serão os que mais sofrerão impactos, e os que levarão mais tempo para mudar. Seus sistemas podem precisar capturar e analisar novas informações de maneira mais independente.

Além do tempo necessário, a atualização da maior parte dos sistemas gera custos e, portanto, o impacto no dispêndio para desembolso de capital precisa ser considerado.

Controles e processos: A norma requer que você faça mais estimativas, julgamentos e divulgações, exigindo novos controles e processos.

Remuneração e planos de bonificação: O reconhecimento de receita pode promover pagamentos como bonificações ou comissões. Você precisará considerar como as mudanças no cronograma para o reconhecimento de receita podem afetar esses e outros acordos internos.

Contratos: Os termos existentes poderiam assumir um novo significado de acordo com a nova norma; portanto, talvez você precise renegociar as cláusulas restritivas de empréstimo ou os acordos que envolvem mecanismos de *earn-out* para manter a intenção original. É recomendável também que você repense a estrutura dos contratos com clientes no futuro, por exemplo, se você quiser fazer o reconhecimento ao longo do tempo e não em um momento específico.

Impostos: O cronograma de pagamentos de impostos pode ser afetado se, por exemplo, você reconhecer receita mais cedo do que acontecia no passado.

Relações com investidores: É possível que os *stakeholders* procurem entender as mudanças no reconhecimento de receita e como a nova norma afetará o quadro financeiro da sua empresa.

As empresas também precisam ser mais transparentes e detalhistas na divulgação da política e dos acordos de reconhecimento de receita.

Uma visão mais profunda — elementos para reflexão

Algumas questões sobre as quais você deve pensar:

Ofertas agregadas

Que proporção das suas ofertas a clientes representa produtos e serviços agregados (p. ex.: equipamentos e contratos de manutenção, software e atualizações, mercadorias, telecomunicações e garantia estendida)?

A nova norma exige que a receita seja alocada com base em cada obrigação distinta. No momento, algumas empresas não alocam nem reconhecem receita separadamente entre as diferentes ofertas, ou utilizam vários métodos na alocação do preço da transação para elementos diferentes.

A nova norma requer o reconhecimento de receita separadamente para cada obrigação diferente alocada com base no preço relativo individual de vendas, o que pode resultar em uma alteração no cronograma do reconhecimento de receita.

Contraprestação variável

Com que frequência o valor da contraprestação que você recebe de um contrato sofre variação (p. ex: por meio de descontos, abatimentos, honorários contingentes etc.)?

As variações nas contraprestações devem ser refletidas no preço da transação do contrato se esses montantes não estiverem em risco significativo de reversão. Muitas empresas atualmente reconhecem receita, uma vez que a contraprestação variável passa a ser certa e o valor final da contraprestação, conhecido. De acordo com a nova norma, é provável que elas tenham de reconhecer antecipadamente ao menos alguma parte da contraprestação.

As empresas precisarão avaliar se, e como, seus sistemas obtêm essas variações na contraprestação, mais especificamente onde elas são aplicadas após o contrato ter sido iniciado. Elas também precisarão entender como a alteração no reconhecimento impactará os números da receita reportada na transição e depois dela.

Os detalhes podem revelar impactos maiores do que o esperado.

Valor do dinheiro no tempo

Você oferece preços diferentes para clientes com base no cronograma de seus pagamentos? Os prazos de pagamento são significativamente diferentes do cronograma relativo à transferência das mercadorias ou serviços?

Na nova norma, o valor do dinheiro no tempo terá um papel relevante no preço da transação. As empresas que têm contratos com um componente financeiro significativo poderão enfrentar desafios operacionais associados com a mensuração e o rastreamento do valor do dinheiro no tempo se não fizerem isso agora.

O que é “significativo”? Determinar quando um componente financeiro significativo existe pode exigir um discernimento considerável. A norma oferecerá alívio em certas áreas, mas em outras situações talvez seja difícil determinar se existe um elemento financeiro significativo.

Cronograma do reconhecimento de receita

Você fabrica produtos que são únicos para os seus clientes? O seu contrato impede que você venda ou transfira os mesmos produtos para outros clientes (p.ex.: unidades de apartamentos)? Você já avaliou em que momento o controle dos bens e serviços é transferido para os seus clientes?

A receita é reconhecida quando o controle dos bens e serviços é transferido para os clientes. A norma apresenta indicadores de quando o controle é transferido em um momento específico. Embora a transferência de riscos e recompensas geralmente coincida com a transferência de controle, esse nem sempre pode ser o caso. As empresas precisarão avaliar com cuidado os termos principais de seus contratos com os clientes para determinar quando o controle será transferido. Discernimento significativo pode ser necessário quando existem indicadores se contrapondo.

A receita é reconhecida ao longo do tempo quando o ativo que está sendo criado não tem uso alternativo para a empresa, e a empresa tem um direito de pagamento por desempenho realizado até hoje. A nova norma requer que uma entidade avalie, em primeiro lugar, se a receita é reconhecida ao longo do tempo; se não for, ela será reconhecida em um momento específico.

Esperamos que mais acordos sejam reconhecidos ao longo do tempo, com base nesse novo conceito. Isso pode ser desafiador para as empresas, uma vez que elas precisarão desenvolver novos processos e controles para monitorar o reconhecimento ao longo do tempo.

Licenças

Você tem contratos de licenças significativos? Esses contratos de licença incluem outros serviços?

As licenças podem ser imensamente afetadas. Essas licenças permitem que um cliente use a propriedade intelectual de uma empresa, como sua tecnologia, mídia, patentes, marcas registradas ou *copyrights*. O modelo para registrar receita de licenças dependerá, em primeiro lugar, de a licença ser diferente de outros elementos do contrato. Isso exigirá um julgamento significativo. A receita é reconhecida juntamente com outros elementos, se não for distinta.

O tipo de licença também dependerá do fato de a Propriedade Intelectual ser “dinâmica” (reconhecimento ao longo do tempo) ou “estática” (reconhecimento em um momento específico). Uma licença dinâmica é aquela em que o provedor da propriedade intelectual continua a realizar atividades relacionadas a ela, e o cliente fica exposto aos efeitos dessa atividade. Por exemplo, uma licença para estampar a marca de um time famoso em camisetas pode ser dinâmica, uma vez que as vendas de camisetas (e, portanto, o valor da licença) poderiam ser impactadas, dependendo do desempenho do time. Em contraste, uma licença estática fornece ao cliente o direito de usar a propriedade intelectual que não se altera após a licença ser transferida para o cliente (p. ex.: a compra de uma licença para baixar o conteúdo de um livro didático).

Perfis de contratos

Qual é o volume de contratos que você possui e qual é a diversidade de seus termos e condições? Com que frequência os termos desses contratos sofrem mudanças?

Quanto maior o número, a diversidade e os termos do contrato com que uma empresa lida, e quanto mais frequentemente eles mudam, mais trabalho será necessário para determinar o impacto da nova norma e os dados que precisarão ser capturados.

A norma assume que os contratos serão contabilizados individualmente. No entanto, como um expediente prático, uma entidade pode aplicar a nova norma a uma carteira de contratos (ou obrigações a cumprir) com características semelhantes se a entidade esperar, de maneira razoável, que o resultado disso não seja materialmente diferente do resultado da contabilização de cada contrato individual (ou obrigações a cumprir).

As entidades precisarão avaliar se, e como, elas são capazes de aplicar o método de carteira, ou se preferem contabilizar contratos individuais.

Se a contabilização de contratos individuais for escolhida, a empresa precisará avaliar o nível de consistência da granularidade e da qualidade dos dados nos seus sistemas. A empresa também precisará avaliar se processar todos os atuais contratos é prático e eficaz em termos de custo.

Integração de sistemas

Qual o nível de integração – e complexidade – dos seus sistemas para vendas, faturamento, gestão de clientes e contabilização?

Quando os sistemas estão altamente integrados, as mudanças exigidas para capturar as informações necessárias ao reconhecimento da receita provavelmente provocam dependências em outros sistemas. Se as empresas tiverem sistemas complexos com muitas interconexões, ou sistemas herdados para diferentes linhas de produtos, serviços etc., é provável que levem algum tempo para planejar um processo e um sistema lhes permita cumprir a nova norma.

As empresas também devem considerar mudanças na concepção ou no preço dos contratos com clientes, ou na maneira como o pessoal de vendas reúne ou acumula dados sobre os contratos com clientes.

Capturando as informações necessárias

Os seus sistemas são capazes de capturar as informações que você precisará relatar nos termos da nova norma? Por exemplo, se for necessário separar elementos de um contrato com clientes ou mensurar o progresso para a conclusão de uma maneira diferente.

Para muitas empresas, não será preciso fazer grandes mudanças nos sistemas. No entanto, para outras, os dados da receita nos contratos com clientes precisarão ser capturados de uma maneira completamente diferente.

Nesses casos, talvez seja necessário fazer alterações nos sistemas. O cronograma para implementação dessas mudanças pode ser relevante – incluindo concepção, testes etc.

Impacto nos acordos comerciais

Quantos e quais contratos ou acordos comerciais estão conectados a receita/lucro ou utilizam quocientes baseados em receita/lucro?

O cronograma e o valor da receita reconhecida podem mudar de acordo com a nova norma. Também podem ocorrer mudanças nos ativos e passivos que serão reconhecidos em contratos com clientes. Essas mudanças têm potencial para alterar de modo significativo os coeficientes financeiros.

Essas mudanças, como obstáculos em relação ao desempenho em acordos de compartilhamento de empregados, cláusulas restritivas de empréstimo, combinações de negócios com contraprestação contingente, ou outros gatilhos contratuais ligados a receita/lucro, podem impactar os acordos. As empresas precisarão identificar e renegociar esses contratos.

Lidando com investidores

Qual é o grau de preparo dos seus conselheiros e da alta administração para explicar o impacto da nova norma nos resultados?

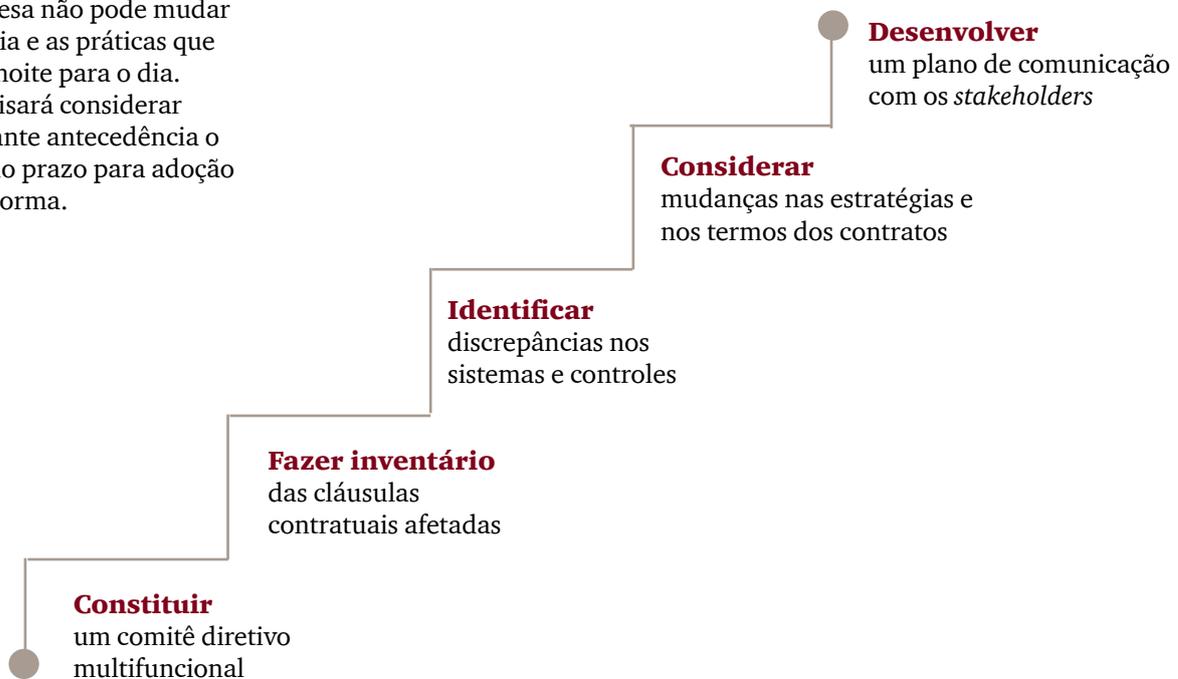
Se a norma impacta o cronograma do reconhecimento de receita ou dos lucros, ela pode causar impacto em métricas-chave ou em resultados.

É possível que investidores/analistas façam perguntas sobre o impacto nos resultados relatados, ou no negócio em geral.

Preparando-se para a mudança que está por vir

Como a sua empresa pode se preparar agora para adotar a nova norma

Sua empresa não pode mudar a estratégia e as práticas que adota da noite para o dia. Você precisará considerar com bastante antecedência o impacto do prazo para adoção da nova norma.



Plano de adoção

O seu plano de adoção deve incluir a formação de um Comitê Diretivo multifuncional que supervisione todo o processo e leve em consideração o impacto em seu negócio como um todo.

Relacione os acordos que podem sofrer impactos e identifique as discrepâncias nos seus sistemas e controles antes de decidir sobre um plano de implementação.

A adoção antecipada é permitida apenas para as empresas que apresentam os relatórios de acordo com o IFRS.

Métodos de adoção

As empresas podem escolher como querem adotar a nova norma. Uma maneira é recalcular as demonstrações financeiras do período anterior como se a diretriz sempre tivesse existido, o que talvez exija muito tempo e esforço.

Uma vez que refazer a contabilidade para o período comparável anterior é uma tarefa difícil, a norma oferece outra opção. As empresas podem aplicar a nova diretriz de maneira prospectiva e apresentar os números no exercício da adoção, de acordo com os modelos novo e antigo.

Por exemplo, esse método exige a apresentação das demonstrações financeiras de 2017 de acordo com a nova diretriz, mas com a inclusão de uma nota de rodapé sobre todas as rubricas das demonstrações financeiras e dos valores que elas teriam tido para 2017 nos termos das diretrizes anteriores. Esse método oferece uma alternativa mais simples, mas também apresenta desafios.

Administrar a transição

A transição pode ser especialmente difícil para organizações com contratos plurianuais. Comece a escrituração assim que possível, se a aplicação retrospectiva for uma contraprestação.

Faça uma análise de custo e benefício: Você tem os recursos disponíveis para executar um método com mais eficiência que o outro? Existe um benefício para o seu negócio em ter comparabilidade entre o antes e o depois? O que os seus investidores esperam? O que os seus concorrentes estão fazendo?

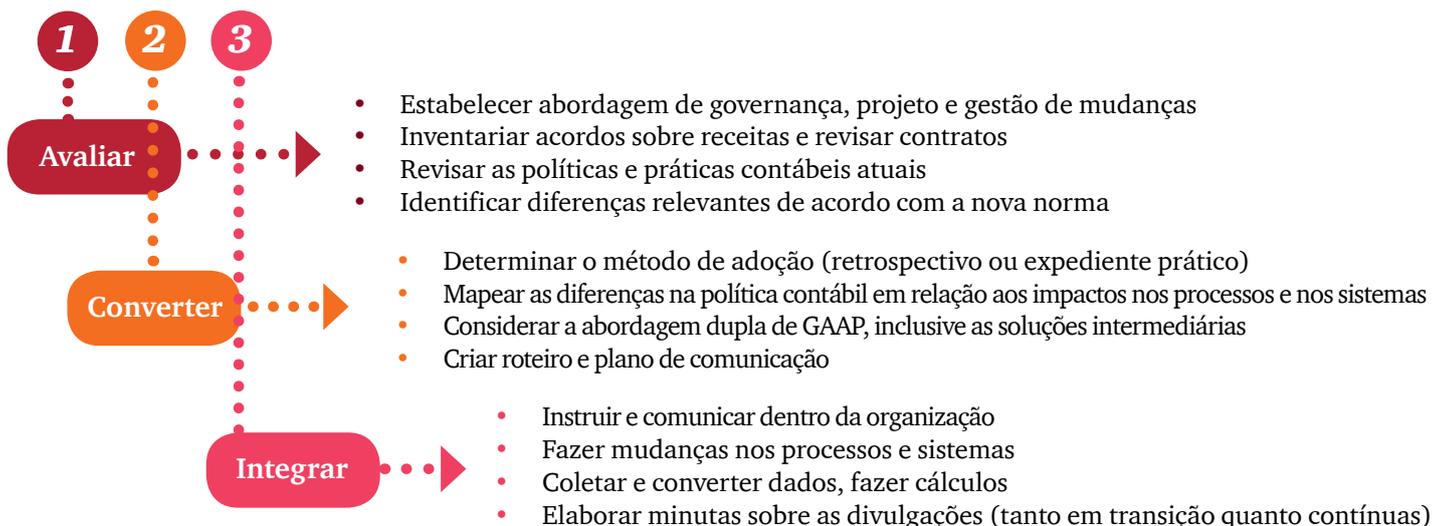
Uma abordagem que pode se expandir, focada na gestão de projetos e na transferência de conhecimento.

Como a PwC pode ajudar

Nossa solução integrada

A PwC já está trabalhando com várias grandes empresas em todo o mundo para ajudá-las a fazer a transição para a nova norma. Desenvolvemos uma abordagem baseada no nosso expertise em contabilidade, implementação de sistemas e estruturação de transações para oferecer uma solução integrada completa.

Abordagem integrada e flexível



Vantagens para a sua empresa

Abordagem flexível

Aplicamos uma abordagem flexível que pode ser ampliada e fornecemos uma solução customizada, dependendo do impacto da nova norma sobre receita para seu negócio. Nossa abordagem oferece flexibilidade para avaliar continuamente as necessidades e para modificar o que a PwC pode fazer para ajudar.

Soluções integradas

Entendemos que o impacto da nova norma sobre receitas abrange mais do que a contabilidade. Nossa equipe será formada por especialistas em contabilidade, mas também em sistemas e controles internos. Forneceremos *insights* sobre o impacto financeiro que a adoção da nova norma sobre receita representa. O mais importante é que forneceremos *insights* sobre outras áreas, como operações, orçamentos, requisitos de sistemas e recursos humanos, para que você tome decisões e faça julgamentos bem fundamentados sobre quaisquer alterações propostas em modelos de negócios.

Network global

Forneceremos a você nossa metodologia comprovada de mudança contábil, além de ferramentas, modelos e melhores práticas e treinamento de pessoal. Se necessário, nós o apoiaremos em sua escolha e na implementação de uma solução de software. Ao se valer dos conhecimentos dos nossos especialistas multidisciplinares, você reduz os riscos da implementação e assegura o cumprimento das exigências da nova norma de reconhecimento de receita da forma mais econômica.

Transferência de conhecimento

Adotamos um processo de implementação tranquilo, com base na transferência permanente de conhecimentos. Com educação e comunicação contínuas, acreditamos que é possível capacitá-lo com informações e conhecimentos relevantes e precisos para que você possa tomar decisões bem fundamentadas.

Gestão de projetos

A parte fundamental da nossa abordagem é uma gestão avançada de projetos. Você conseguirá configurar o projeto de implementação, obter aceitação interna e patrocínio e será capaz de integrar os processos de implementação a seus outros projetos regulatórios e de mudança de TI, bem como a seu atual calendário de apresentação de relatórios financeiros.

Nossa oferta de serviços

Oferecemos ajuda de acordo com as suas necessidades e com o grau de impacto da nova norma para o seu negócio. Apresentamos a seguir algumas maneiras de ajudá-lo a se planejar para a adoção. Todos os serviços descritos podem ser personalizados para atender às suas necessidades.

Treinamento interno

Fornecer treinamento para as suas equipes de contabilidade, TI, jurídicas e de *compliance* em áreas específicas e sobre questões relacionadas com a implementação que você pode enfrentar.

Fornecer à equipe de finanças e a outras equipes multifuncionais apoio técnico e sobre a implementação permanentes em relação a questões *ad-hoc* durante a fase de transição.

Diagnósticos

Fazer um diagnóstico de seus acordos/políticas contábeis para avaliar as questões de negócios e as implicações para os relatórios financeiros e propor soluções e recomendações práticas.

Realizar um diagnóstico que inclua uma compreensão do impacto financeiro e multifuncional; uma análise dos seus modelos de negócios e contratos que fundamentam o seu reconhecimento de receita; uma análise do seu cenário de TI e uma visão geral de riscos e discrepâncias.

Isso o ajudará a compreender a extensão do impacto (p. ex.: contabilidade, apresentação de relatórios, contratos de vendas, controles e processos, sistemas, remuneração, impostos e relações com investidores) para que você possa se planejar para a implementação.

Análise de impactos

Trabalhar com a sua equipe financeira para modelar o impacto da adoção em diferentes cenários de reconhecimento de receita para seus ganhos, modelo de negócios, planos de remuneração, cláusulas restritivas de empréstimo e outras áreas de impacto identificadas por você.

Fazer uma análise detalhada de diferenças nas políticas contábeis, discrepâncias nos dados e do ambiente dos sistemas de TI, incluindo as interfaces necessárias para implementação/atualização com base nas exigências do negócio e nas especificações de desenho funcional.

Com base na análise do impacto, trabalhar de perto com a sua equipe para executar uma estratégia de comunicação multifuncional, tanto interna quanto externamente, para seus investidores, comitê de auditoria, conselho de administração e outros *stakeholders* de forma oportuna.

Assessoria contábil

Fazer uma análise detalhada de seu contrato de receita específico, considerando a sua indústria e o seu modelo de negócios, levando em conta também os seus objetivos e propondo possíveis soluções.

Participação ativa na implementação das soluções propostas; por exemplo, participação em discussões com seus advogados em relação a possíveis mudanças nos contratos, reuniões internas com outras equipes multifuncionais para coordenar a implementação etc.

Sistemas, processos

Trabalhar com as suas equipes de finanças e TI na atualização do processo de reconhecimento de receita, alteração de sistemas, livros e registros durante o período de transição.

Ajudá-lo a determinar uma solução de software sustentável e que seja capaz de apoiar o cumprimento de requisitos contábeis complexos para o reconhecimento de receita.

Implementação em larga escala

Uma combinação de tudo o que foi descrito acima para ajudá-lo a implementar a norma em larga escala (desde educação interna, fase de diagnóstico inicial, análise de impacto, até alterações em sua ferramenta de apresentação de relatórios financeiros) utilizando as ferramentas e metodologias desenvolvidas e testadas da PwC.

Ajudá-lo a reunir dados, testar o conceito de TI, ajustar os sistemas de TI e testar os resultados.

Anexo

Quais indústrias sofrerão mais impacto

Com a mudança para o novo modelo, algumas indústrias podem sentir um impacto considerável.



Gestão de ativos

Os gestores de ativos costumam receber taxas de administração e de desempenho pagas se e quando determinadas condições são atendidas (p. ex., com base no ativo ou no lucro líquido gerado por investimentos subjacentes sujeitos a determinados limites etc.). As taxas de administração e de desempenho são contraprestações variáveis. De acordo com o novo requisito, a contraprestação variável é incluída no preço da transação somente quando é altamente provável (IFRS)/provável (US GAAP) que o valor da receita reconhecida não esteja sujeito a reversão futura relevante. Julgamento significativo será necessário para estimar se há uma parte da contraprestação variável (ou seja, um valor mínimo) no preço estimado da transação que não resultará em uma reversão de receita significativa. O perfil do reconhecimento de receita consequentemente pode mudar para algumas entidades.



Automotiva

Fornecedores da indústria automotiva geralmente produzem peças únicas (p. ex., um motor da GM), que apenas servem para montadoras de veículos específicas. Alguns acordos podem criar um ativo sem uso alternativo para o fornecedor, tendo este o direito a pagamento que compense o seu desempenho até o momento presente. Nessas circunstâncias, a receita será reconhecida ao longo do tempo, conforme as peças forem produzidas. Além disso, os fornecedores automotivos incorrem com frequência em custos relacionados ao ferramental antes da produção de peças automotivas; custos associados às atividades de pré-produção podem ser capitalizados com mais frequência nos termos da nova norma. Dependendo dos acordos contratuais, é possível que o contrato de ferramental precise ser combinado com o contrato de produção de longo prazo em um contrato único. Isso poderia resultar em uma alteração na alocação e no padrão de reconhecimento de receita. Certas garantias contendo elementos de serviços provavelmente resultarão, também, na identificação de mais obrigações de desempenho e afetarão o cronograma do reconhecimento de receita. As entidades que vendem veículos a clientes incluem, com frequência, várias opções de recompra e reembolso como parte do contrato. Esses contratos serão contabilizados como um arrendamento quando o cliente tiver o direito incondicional de exigir que a entidade recompre o veículo, e o cliente tiver um incentivo econômico relevante para exercer esse direito. O reembolso para diferença a menor entre os resultados das vendas e o valor de revenda mínimo garantido será contabilizado como uma redução de receita.



Engenharia e construção

As empresas no ramo de engenharia e construção (E&C) que aplicam IFRS ou US GAAP têm seguido principalmente a diretriz da indústria para que os contratos de construção contabilizem a receita. Muitos têm reconhecido receita com base no método de percentagem concluída. Muitos continuarão a reconhecer receita ao longo do tempo com base em métodos de entrada/saída para mensurar o desempenho de acordo com a nova norma. Uma avaliação detalhada é necessária para assegurar que os critérios para reconhecimento de receita ao longo do tempo sejam atendidos.

A nova norma tem diretriz prescritiva em relação a: i) quando e como contabilizar pedidos de mudanças e outras modificações; ii) como determinar o preço da transação levando em consideração prêmios ou pagamentos de incentivos, materiais fornecidos pelo cliente, reclamações, danos liquidados e o valor do dinheiro no tempo; e iii) métodos para mensurar o desempenho, incluindo a diretriz para material não instalado. Tudo isso precisará ser analisado para determinar o impacto nas empresas de E&C.



Entretenimento e mídia

As empresas que licenciam propriedade intelectual (PI), como músicas ou filmes, precisarão decidir se estão fornecendo um direito de uso de PI ou de acesso a ela. Se fornecer um direito de uso de PI, que seja transferido em um momento específico, a receita será reconhecida quando o direito for transferido para o cliente. As licenças que dão acesso à PI são obrigações a cumprir satisfeitas ao longo do tempo e, portanto, a receita é reconhecida ao longo do tempo. Identificar que tipo de licença as empresas fornecem pode ser desafiador, especialmente se elas firmarem um acordo único em vez de contratos padronizados – cada um deles precisará ser analisado.



Produtos industrializados e fabricação

Os fabricantes precisam reavaliar quando o controle é transferido de acordo com o novo modelo. Determinados acordos podem criar um ativo sem uso alternativo para o fabricante, e o fabricante tem direito a pagamento que compense seu desempenho até o presente momento. Nessas circunstâncias, os fabricantes reconhecerão receita mais cedo, com base na abordagem “custo a custo”. Talvez as entidades também precisem revisar sua política de capitalização de custos e espera-se que mais custos sejam capitalizados e amortizados (p. ex., custos de engenharia antecipados com determinados contratos) de acordo com o novo modelo. Os fabricantes com contratos de longo prazo talvez também precisem avaliar se há um componente financeiro importante.



Farmacêutica e biotecnologia

As entidades na indústria farmacêutica e de biotecnologia costumam firmar acordos de colaboração e licenciamento para desenvolver medicamentos. É complexo identificar se os acordos com colaboradores estão no escopo da norma sobre receita. Uma avaliação cuidadosa também será necessária para decidir se várias obrigações a cumprir devem ser contabilizadas em separado nos acordos com clientes. Os acordos com pagamento dividido em parcelas e com *royalties* baseados nas vendas são comuns, e a prática atual é reconhecer receita ao atingir um limite de probabilidade ou um determinado resultado. De acordo com o novo modelo, a receita será reconhecida em pagamentos parcelados contingentes quando a obrigação a cumprir for satisfeita e a entidade identificar que é altamente provável (IFRS)/ provável (US GAAP) a inexistência de uma reversão relevante de receita em períodos futuros. A nova norma contém uma exceção limitada para a contraprestação variável relacionada com a venda ou o uso com base em *royalties* de licenças de PI.



Imóveis

A atual diretriz setorial específica para imóveis fornece orientação para quando a receita deve ser reconhecida como um serviço de construção e inclui requisitos prescritivos em áreas como o envolvimento contínuo das incorporadoras de imóveis. Mas a nova norma adota uma abordagem mais baseada em princípios e foca a possibilidade de a construção criar um ativo com utilização alternativa para o incorporador e de o incorporador ter direito a um pagamento que remunere seu trabalho completo até a presente data. Quando um ativo tem uso alternativo, ele inclui limitações contratuais e práticas para o incorporador redirecioná-lo. Em muitas circunstâncias, essas alterações podem resultar em uma mudança relevante quando a receita é reconhecida. A receita pode ser considerada resultante de um serviço e registrada com mais antecedência do que pelas normas atuais em algumas situações. Contratos de venda de apartamentos que incluem provisão para reformas ou instalações próximas provavelmente também resultarão na identificação de mais obrigações a cumprir e podem afetar o cronograma do reconhecimento de receita se essas obrigações forem concluídas somente após o cliente obter o controle da unidade de apartamento.



Varejo e consumidor

O novo modelo está baseado na transferência de controle. É possível que a transferência de riscos e recompensas nem sempre coincida com a transferência de controle. Os termos da expedição, bem como as vendas com direito a devolução, terão que ser avaliados de acordo com o novo modelo. A nova norma de receita apresenta uma nova definição para o preço da transação. Se uma empresa tem um histórico de conferir concessões, ela precisará reconhecer o valor mínimo de receita a que espera fazer jus quando o controle for transferido, contanto que seja altamente provável (IFRS)/provável (US GAAP) que o valor não esteja sujeito a uma reversão relevante no futuro. Atualmente, existem divergências no US GAAP para contabilizar programas de fidelização de clientes. A nova diretriz provavelmente resultará em reconhecimento de receita posterior para uma parcela do preço da transação para aqueles preparadores que atualmente usam um modelo de custo incremental para contabilizar as recompensas por fidelização. O uso de vales-presentes e cartões-presentes é comum na indústria de varejo; a nova norma também oferece orientação específica para a contabilização de danos.



Tecnologia

As empresas de tecnologia oferecem, com frequência, vários produtos ou serviços para seus clientes como parte de um acordo único (p. ex., licença de software, suporte ao cliente após o contrato, manutenção etc.). Essa nova norma provavelmente terá um impacto maior nas empresas de software que atualmente aplicam a diretriz específica da indústria de acordo com os US GAAP. Atualmente, a receita é diferida quando há falta de evidência objetiva específica do fornecedor (“VSOE”) em relação ao valor justo dos elementos não entregues. De acordo com a nova norma, as empresas precisarão estimar o preço de vendas individual para cada obrigação de desempenho separada, mesmo quando o VSOE não estiver disponível. Isso poderia resultar em um cronograma muito diferente em relação a quando a receita é reconhecida. Adicionalmente, as empresas de tecnologia podem celebrar acordos de licenciamento complexos. Determinar se a licença é uma obrigação a cumprir diferente envolverá julgamento relevante. A nova norma também inclui muito mais diretrizes sobre quando uma licença deve ser reconhecida em um momento específico ou quando ela deve ser reconhecida ao longo do tempo.



Telecomunicações

A indústria de telecomunicações costuma fornecer vários produtos (p. ex., *handset* “gratuito”) e serviços para seus clientes como parte de uma oferta agregada. Atualmente, há diretrizes limitadas (IFRS) ou diretrizes específicas diferentes (US GAAP) sobre como alocar o preço da transação para os elementos diferentes. A nova norma requer que a receita seja alocada com base no preço de vendas individual relativo de cada mercadoria ou serviço fornecido sem receita com contingência (*contingent “cash cap”*). Isso pode resultar em uma alteração relevante no cronograma de reconhecimento da receita de acordos de serviços e *handsets* de telecons, e a receita não equivale mais ao valor do faturamento. O grande número de contratos e ofertas de pacotes para clientes cria uma complexidade para as entidades aplicarem essa nova abordagem e preencherem os requisitos de divulgação detalhada. Além disso, a indústria de telecomunicações também permite, com frequência, que seus clientes façam um *upgrade* nos seus planos e incentiva sua equipe de vendas a conseguir contratos com novos clientes. Atualmente, existe uma diversidade sobre como contabilizar as alterações do contrato e os custos de aquisição do contrato. A nova norma fornecerá orientação específica.

Para entender melhor o impacto da nova norma para indústrias específicas, consulte nossa equipe de serviços da PwC.

Como a PwC pode ajudar

Para obter mais informações sobre a mudança nas normas sobre contabilização de receita, entre em contato com os nossos especialistas.

Kieran McManus

Sócio
55 (11) 3674 3897
kieran.mcmanus@pwc.com

L. Antonio Fossa

Sócio
55 (11) 3674 2369
antonio.fossa@pwc.com

Rafael Alvim

Sócio
55 (19) 3794 5402
rafael.alvim@pwc.com

Christiano Santos

Sócio
55 (11) 3674 2369
christiano.santos@pwc.com

Catarina Costa

Sócia
55 (11) 3674 3897
catarina.costa@pwc.com



PwC Brasil



@PwCBrasil



@PwCBrasi l



PwC Brasil



PwC Brasil



PwC Brasil



© 2017 PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda. Todos os direitos reservados. Neste documento, "PwC" refere-se à PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda., firma membro do network da PricewaterhouseCoopers, ou conforme o contexto sugerir, ao próprio network. Cada firma membro da rede PwC constitui uma pessoa jurídica separada e independente. Para mais detalhes acerca do network PwC, acesse: www.pwc.com/structure

(DC0) Informação Pública