



## XXXIX ENCONSEL

Encontro Nacional dos Contadores  
do Setor de Energia Elétrica

### Atualizações em relação às (IFRS)

- Revisão pós-implementação da  
IFRS 15

**Patrick Matos**

***patrick.matos@fipecafi.edu.br***



# O processo de uma revisão pós-implementação

## Objetivo

Em seu processo de diligência o IASB é requerido a realizar uma revisão pós-implementação (PIR) de cada nova norma IFRS ou alteração tida como importante. O objetivo de um PIR é avaliar se os efeitos da aplicação de novos requisitos sobre os utilizadores das demonstrações financeiras, preparadores, auditores e reguladores são os pretendidos quando o IASB desenvolveu esses novos requisitos.

## O que se busca determinar na revisão pós implementação

- a. Se, globalmente, os novos requisitos estão funcionando conforme pretendido. Por exemplo, respondentes envolvidos no processo questionando aspectos fundamentais sobre a clareza e a adequação dos objetivos ou princípios pode sugerir que os requisitos não estão funcionando conforme o esperado.
- b. Se partes interessadas têm dúvidas específicas sobre a aplicação dos requisitos que exigem uma resposta (o que pode ainda assim pode levar o IASB a concluir que os requisitos estão funcionando conforme pretendido, mesmo que no decorrer do projeto o IASB responda a esses tópicos quando atendidos os critérios necessários para tal).

# O processo de uma revisão pós-implementação

## Determinantes das ações do IASB em uma revisão pós implementação





Se há **questões fundamentais** (falhas críticas) sobre a clareza e utilidade dos objetivos ou princípios nos requerimentos.

Se os **benefícios aos usuários** destas informações obtidas a partir dos requerimentos são significativamente mais baixos que esperado (por exemplo, há diversidade de prática significativa).

Se os **custos de aplicação** dos requerimentos, bem como auditoria e *enforcement* são significativamente mais altos que esperado.

### Priorização das ações em resposta baseada em:

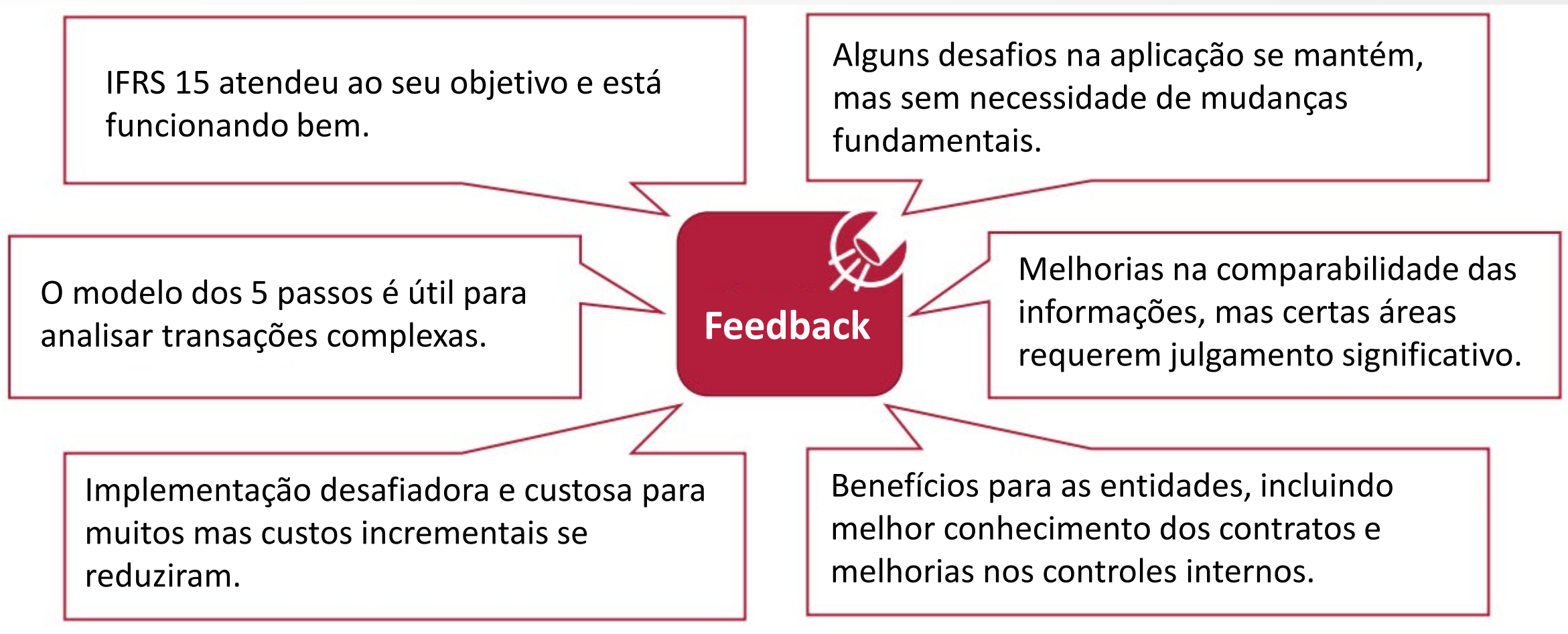
- a. O assunto ter consequências substanciais;
- b. O efeito relacionado ao assunto ser generalizado;
- c. O assunto surgir de uma questão de reporte financeiro que possa ser abordada pelo IASB ou pelo IFRIC;
- d. Espera-se que os benefícios de qualquer ação superem os custos. Para fazer esta análise, o IASB considera a extensão da potencial interrupção e custos operacionais decorrentes da mudança e a importância do assunto para os utilizadores das demonstrações financeiras.

-  Alta prioridade: Itens a serem endereçados ASAP.
-  Média prioridade: A serem incluídos na lista de pesquisa do IASB ou IFRIC.
-  Baixa prioridade: A serem considerados na próxima Agenda Consultation.
-  “No action matters”





# Feedback atual sobre a IFRS 15 recebido até o momento de acordo com o time do projeto do IASB



## Norma como um todo

Avaliação geral da IFRS 15

Convergência com ASC 606 (US GAAP)

## Questões de aplicação

Identificação das obrigações de performance

Determinação do preço de transação

Determinação sobre quando reconhecer a receita

Principal versus agente

Acordos de licenciamento

Requerimentos de divulgação

Interação da IFRS 15 com outras normas IFRS

Requisitos de transição

Outros tópicos

# Observações brasileiras encaminhadas e discutidas com o time do IASB

## Temas discutidos pelo CPC junto ao time do IASB

Possibilidade de inclusão de novos exemplos ilustrativos e materiais educacionais.

Conflitos e interações entre IFRS 15 e IFRIC 12 (incluindo contratos de concessão do setor elétrico e identificação das obrigações de performance).

Falha na representação da substância econômica de contratos pelo uso da taxa nominal (sem inflação) para descontar fluxos de caixa futuros após data de reconhecimento inicial.

Restrições excessivas nas combinações de contratos (especialmente em relação a ativos que levam tempo substancial de construção).

Dificuldade na aplicação do conceito de transferência de controle descrito no parágrafo 35 (por exemplo, afetando incorporadoras imobiliárias).

Diversidade de prática na determinação de agente e principal.

# Temas específicos em discussão com o time do IASB –

## Taxas de desconto

- Requerimento explícito do parágrafo 64 de se utilizar uma taxa nominal para descontar os fluxos a valor presente para determinar o preço da transação traz desafios significativos para contratos de longo prazo (como os contratos de concessão);
- Impossibilidade de se reavaliar a taxa durante a vida do contrato cria descasamento com os efeitos econômicos esperados do contrato e os reflexos contábeis;
- Comentários também encaminhados separadamente pela Abraconee.

# Temas específicos em discussão com o time do IASB – Interação entre IFRS 15 e IFRIC 12

- A IFRIC 12 requer que o concessionário contabilize os serviços de construção ou modernização e os serviços de operação, de acordo com a IFRS 15. No entanto, quando emitida a IFRS 15, poucas alterações foram feitas à IFRIC 12. Desafios ao buscar tal interação incluem:
  - Determinação da taxa de desconto a ser utilizada quando uma concessão de serviço contém componente de financiamento significativo, incluindo se a taxa implícita no contrato é consistente com o objetivo da IFRS 15.64 (comentário semelhante ao anterior);
  - Alocação da contraprestação entre obrigações de performance quando os fluxos de caixa não refletirem os preços individuais dos serviços subjacentes.
- Exemplo ilustrativo 2 da IFRIC 12 não inclui componente de financiamento significativo dentro do modelo de intangível. Referência a custos de empréstimos no parágrafo 22 a ativos de contrato nos exemplos ilustrativos indicam que não seria pretendido que surgisse um componente de financiamento no modelo de intangível?



# Temas específicos em discussão com o time do IASB – Interação entre IFRS 15 e IFRIC 12

- Como ativo de contrato é testado para fins de impairment no modelo de intangível? IFRS 15 determina que seja testado na base do IFRS 9. No entanto, no modelo de intangível o ativo de contrato (segundo a IFRIC 12) representa um “direito de cobrar os usuários” e que não envolve Caixa. Não é claro como os requerimentos de impairment do IFRS 9 devem ser considerados nesse caso.
- Ajustes subsequentes à IFRIC 12 determinaram que o concessionário reconheça um ativo de contrato e não um instrumento financeiro durante a fase de construção. O ativo financeiro nesse caso passa a ser reconhecido ao final do prazo de construção ou durante o período de operação na medida em que os faturamentos ocorrem? Efeitos significativos de ajuste pelo valor justo podem surgir em contratos de longo prazo e afetar a base de mensuração de maneira significativa a partir das conclusões.

# Temas específicos em discussão com o time do IASB – Interação entre IFRS 15 e IFRIC 12

- Parágrafo 21 da IFRIC 12 (com reflexos no exemplo ilustrativo 1 da interpretação) determina que obrigações contratuais de manutenção ou recuperação da infraestrutura devem ser registradas e avaliadas de acordo com o IAS 37 (ou seja, como uma obrigação presente que requer uma provisão, quando aplicável). De acordo com o IFRIC 12, o concessionário não controla ou possui direito de uso sobre a infraestrutura, a qual segue controlada pelo concedente (assim sendo, os benefícios gerados pelas ações do concessionário também são transferidos ao concedente). Dessa forma, a obrigação contratual de manutenção e/ou recuperação poderiam ser vistas como representando uma obrigação de performar um serviço (e eventualmente ser reconhecida como uma obrigação de performance que leve a uma receita diferida ao invés de um custo por uma provisão).

- Feedback sobre os comentários recebidos durante o processo de consulta pós publicação do *Request for Information* da PIR é esperado para janeiro de 2024;
- Deliberações visando definição dos próximos passos é esperada ainda para 2024 (incluindo a possibilidade de propostas de alteração às normas e criação de projetos paralelos);
- Participação das entidades de classe brasileiras, incluindo aquelas representativas de setores específicos (como a Abraconee) é fundamental.



## XXXIX ENCONSEL

Encontro Nacional dos Contadores  
do Setor de Energia Elétrica



**Obrigado!**

***patrick.matos@fipecafi.edu.br***