



IFRS 15: Receita de contratos com clientes

Qual é o impacto nas empresas de alimentos, bebidas e bens de consumo?



A nova norma de receita — aplicável a partir de 1º de janeiro de 2018 — provavelmente impactará a forma como se contabiliza a receita e é mais do que uma simples mudança contábil.

Você se preparou para os efeitos dessas mudanças sobre:

- Pagamentos a distribuidores e varejistas.
- Descontos, abatimentos e outros incentivos.
- Operações de industrialização por encomenda.
- Garantias
- Devoluções.
- Licenças e franquias.
- *Royalties*.
- Opções de transição.

De que forma a sua empresa pode ser afetada?

O International Accounting Standards Board (IASB) e o Financial Accounting Standards Board (FASB) publicaram uma nova norma conjunta sobre o reconhecimento de receita. A IFRS 15 e o FASB ASC Topic 606 Revenue from Contracts with Customers foram publicados em maio de 2014, substituindo as orientações das Intersternal Financial Reporting Standards (IFRS) e dos US GAAP (Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos nos EUA) e introduzindo um novo modelo de reconhecimento de receita.

A nova norma causará um impacto significativo em todo o setor de alimentos, bebidas e bens de consumo, fazendo com que as empresas precisem avaliar como seus relatórios financeiros e gerenciais, seus sistemas de informação, seus processos e seus controles internos serão afetados. Particularmente, as empresas do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo precisarão analisar seus acordos com os distribuidores e os varejistas — por exemplo, incentivos comerciais, garantias, devoluções e licenças — para avaliar se o valor pelo qual a receita foi reconhecida ou o momento em que isso foi feito serão afetados pela nova norma.

A nova norma entrará em vigor em janeiro de 2018. Embora a data efetiva possa parecer distante, as decisões precisam ser avaliadas de maneira antecipada, visando à preparação de um plano de implementação eficiente e de um processo de transição estruturado para a adoção da IFRS 15.

Determinando o impacto

IMPACTO POTENCIAL

PLANO DE AÇÃO

Pagamentos a distribuidores e varejistas

- As empresas do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo geralmente efetuam pagamentos a seus distribuidores e varejistas, por exemplo, para a colocação do produto na loja do varejista (taxas cobradas pela exibição em determinada altura da prateleira), pelos eventos promocionais ou pela divulgação do produto feita por duas marcas associadas. De acordo com os US GAAP, tais valores geralmente reduzem a receita. Conforme a atual IFRS, na ausência de orientações específicas, tais valores ou são reconhecidos como uma redução de receita ou como uma despesa, o que irá depender da natureza dos montantes pagos.
 - De acordo com a nova norma, uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo deve avaliar se ela recebe uma mercadoria ou um serviço específico. Caso receba, então, deve reconhecer tais pagamentos como despesa quando a mercadoria ou o serviço específico forem consumidos; se este não for o caso, deve reconhecer tais pagamentos como uma redução de receita.
 - Se uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo não conseguir estimar o valor justo da mercadoria ou do serviço recebido, deve reconhecer os pagamentos como uma redução de receita. Se o pagamento ao distribuidor ou ao varejista exceder o valor justo da mercadoria fornecida ou do serviço prestado, qualquer excesso será reconhecido como uma redução na receita.
- Análise de acordos que envolvem pagamentos a distribuidores e varejistas para determinar se esses pagamentos são efetuados em troca de mercadorias ou serviços específicos ou se eles representam um incentivo de venda.
 - Desenvolvimento ou modificação de processos e ajustes em sistemas para capturar informações relevantes para tais contratos.
 - Avaliação cautelosa dos termos dos contratos com os distribuidores e os varejistas para determinar o tratamento adequado de tais pagamentos de acordo com a nova norma. Para muitos desses contratos, serão necessários julgamento significativo e controles internos adequados, além de documentação - suporte para tal julgamento.

IMPACTO POTENCIAL

PLANO DE AÇÃO

Descontos, abatimentos e outros incentivos

- Os incentivos comerciais oferecidos pelas empresas do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo podem tomar várias formas, incluindo incentivos financeiros, descontos e abatimentos por volume, mercadorias ou serviços gratuitos ou com desconto e programas de fidelidade de clientes. Atualmente, de acordo com as IFRS, os incentivos são contabilizados como uma redução da receita, uma despesa ou um produto à parte (como no caso de programas de fidelidade de clientes), dependendo do tipo de incentivo.
 - De acordo com a nova norma, os descontos, os abatimentos, os créditos, as concessões de preço, as bonificações por desempenho e os incentivos semelhantes são tratados como uma contraprestação variável. Uma contraprestação variável é incluída tanto no preço da transação, de acordo com a melhor estimativa da empresa, como na receita, de acordo com a proporção em que for altamente provável que não haverá uma reversão significativa da receita acumulada quando a incerteza em relação à determinação do preço for dissipada. As exigências da nova norma poderão mudar a contabilização para algumas empresas de alimentos, bebidas e bens de consumo.
 - As orientações sobre os programas de fidelidade de clientes da nova norma são consideravelmente semelhantes às orientações das IFRS atuais. No entanto, a disponibilidade da abordagem residual estabelecida pela nova norma para a alocação da contraprestação, tanto para transação de vendas quanto para pontos resgatáveis concedidos ao consumidor, é restrita.
- Análise dos contratos que envolvem incentivos comerciais e definição de seu impacto sobre o preço da transação.
 - Avaliação do método de alocação atualmente aplicado à contabilização dos programas de fidelidade de clientes, visando a verificar se permanece aceitável dentro dos requisitos da nova norma.

Operações de fabricação por encomenda	
<ul style="list-style-type: none"> • De acordo com os atuais requisitos, as operações de fabricação por encomenda, como aquelas voltadas para produção de bebidas ou outros consumíveis, geralmente são tratadas como vendas de produtos; e uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo reconhece a receita quando as mercadorias produzidas são entregues ao cliente. • De acordo com a nova norma, se uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo determinar que ela cumpre uma obrigação de desempenho para a produção de mercadorias de acordo com o que foi estabelecido em contrato de fabricação continuada, então ela reconhece a receita ao longo do período de fabricação (por exemplo, à medida que a produção for realizada) em vez de reconhecê-la em um determinado momento (por exemplo, quando o produto for entregue). Isso poderá resultar em uma mudança significativa no reconhecimento da receita de operações de fabricação por encomenda, por meio da qual uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo produz especificamente para um cliente individual com base nas especificações deste, pois tais operações podem enquadrar-se como geradoras de receita a ser reconhecidas ao longo do tempo, conforme estabelecido no contrato. 	<ul style="list-style-type: none"> • Análise das operações de fabricação por encomenda e das obrigações estabelecidas para fins de avaliação de qualquer impacto potencial. • Desenvolvimento de novos processos e ajustes de sistemas para capturar informações para os acordos nos quais a obrigação de fazer possa ser atendida ao longo do tempo, conforme estabelecido no contrato de produção.
Garantias	
<ul style="list-style-type: none"> • As garantias dos produtos geralmente são fornecidas na venda destes. A nova norma faz uma distinção entre dois tipos de garantia: • Se o comprador puder adquirir a garantia separadamente ou receber um serviço que é algo a mais do que a simples garantia de que o produto atende às especificações pré-acordadas de funcionamento ("garantia do tipo serviço"), então uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo contabiliza tal garantia como uma obrigação de <i>performance</i> à parte — por exemplo, ela aloca o preço da transação ao produto e à garantia, reconhecendo a receita relativa à garantia durante o período desta, em vez de reconhecê-la no momento da venda do produto. • Se a garantia cobrir somente o atendimento de especificações pré-acordadas de funcionamento ("garantia do tipo assecuração"), então ela será contabilizada como custos acumulados, de acordo com as orientações das IFRS ou dos US GAAP relevantes, de forma semelhante às exigências atuais. 	<ul style="list-style-type: none"> • Análise dos acordos de garantia para avaliar a natureza da garantia fornecida. • Avaliação de qualquer mudança nos sistemas financeiros ou de faturamento existentes para contabilizar separadamente as garantias que representam obrigações de <i>performance</i> à parte.

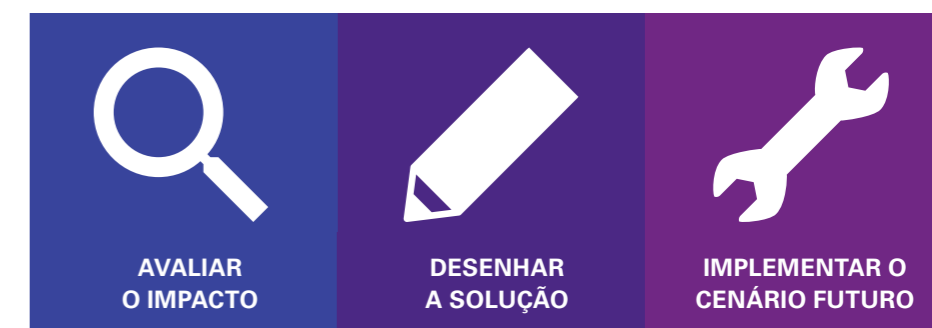
Devoluções	
<ul style="list-style-type: none"> • De acordo com os requisitos atuais, uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo ajusta a receita conforme as devoluções previstas. A abordagem da nova norma que ajusta a receita ao nível de retorno esperado e que reconhece uma obrigação de reembolso é bastante semelhante às diretrizes atuais. No entanto, a metodologia detalhada da estimativa da receita poderá ser diferente para algumas empresas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Análise da metodologia existente para avaliar o <i>compliance</i> com os novos requisitos.
Licenças e franquias	
<ul style="list-style-type: none"> • As licenças de propriedade intelectual (por exemplo, os direitos de franquias) são uma prática no setor de alimentos, bebidas e bens de consumo. De acordo com a nova norma, uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo precisa primeiro determinar se aplicará as orientações específicas sobre a receita de licenças da nova norma. • De acordo com essas orientações, a receita é reconhecida ao longo do período da licença, se esta conceder ao cliente o direito de acesso à propriedade intelectual, ou em um determinado momento, se a licença conceder ao cliente o direito de uso da propriedade intelectual. Embora esses resultados possam ser semelhantes à contabilização de licenças de acordo com as diretrizes da IFRS atual, uma empresa do setor de alimentos, bebidas e bens de consumo precisa analisar cada uma das licenças para examinar sua natureza de acordo com a nova norma, e é possível que o reconhecimento da receita seja acelerado ou diferido em comparação com a prática atual. • Se as orientações específicas sobre as licenças da nova norma não forem aplicáveis, então a licença será contabilizada com o restante das mercadorias e dos serviços prometidos na obrigação de fazer. • Essa é uma área de desenvolvimento no futuro, pois o IASB e o FASB estão considerando fazer alterações para esclarecimento das orientações acerca das licenças. 	<ul style="list-style-type: none"> • Avaliação dos acordos existentes que envolvam licenças para identificação daquelas que devem ser contabilizadas separadamente. • Análise da natureza das licenças que representam obrigações de <i>performance</i> à parte para determinar se a receita relacionada a elas deve ser reconhecida ao longo do período da licença ou em um determinado momento. • Avaliação das mudanças que precisam ser feitas nos sistemas financeiros ou de faturamento existentes para capturar as informações necessárias.

Royalties	
<ul style="list-style-type: none"> • De acordo com a nova norma, a receita de <i>royalties</i> com base em vendas ou utilização referente a propriedades intelectuais deve ser reconhecida quando a venda ou a utilização ocorrer ou, caso seja reconhecida depois, quando a obrigação de <i>performance</i> à qual os <i>royalties</i> foram alocados for parcial ou completamente atendida. De forma semelhante à prática atual, não há necessidade de estimar tais valores na transferência da licença ao cliente. • Outros tipos de <i>royalties</i> são contabilizados como contraprestação variável de acordo com a nova norma. 	<ul style="list-style-type: none"> • Avaliação dos acordos existentes, visando a identificar se a isenção baseada em vendas ou utilizações é aplicável. • Desenvolvimento dos processos e dos controles para acordos não cobertos pela isenção e pela realização das estimativas necessárias.
Opções de transição	
<ul style="list-style-type: none"> • Embora a data de janeiro de 2018, que é quando a norma entrará em vigor, pareça distante, algumas decisões importantes precisam ser tomadas antecipadamente, considerando o profundo impacto que a adoção da IFRS 15 pode trazer. • A nova norma poderá ser adotada de forma retrospectiva ou a partir do início do primeiro período para o qual se aplica. 	<ul style="list-style-type: none"> • Quantificação e avaliação dos efeitos das diferentes opções de transição, incluindo os expedientes práticos disponíveis de acordo com a abordagem retrospectiva. • Análise histórica de seus contratos e desenvolvimento de um plano de transição para execuções paralelas, incluindo conciliações, para rastrear os dados necessários ao fornecimento de informações comparativas.

Prática de Varejo da KPMG

A prática de Varejo das firmas-membro da KPMG International é dedicada a auxiliar empresas de mercado de consumo no mundo inteiro a entender as tendências e as questões empresariais do setor. Nossa ampla rede de profissionais reúne visão global com profundo conhecimento setorial para auxiliar as empresas a adaptar-se às necessidades mercadológicas e regulatórias.

Como a KPMG pode ajudar



A KPMG oferece um conjunto de metodologias próprias que auxiliam em aspectos contábeis, fiscais e de reporte financeiro referentes ao projeto de implementação dos novos requerimentos de reconhecimento de receita. Podemos fornecer opções customizadas, nas quais nossas ferramentas podem ser adaptadas às suas necessidades específicas e também podem ser utilizadas de formas combinada ou individual.

Uma fase de avaliação robusta será imprescindível para definir as diretrizes de um projeto bem-sucedido. É importante iniciar essa avaliação antecipadamente, de modo a permitir certa flexibilidade durante a fase de implementação. A fase de avaliação geralmente considera as seguintes atividades:

ATIVIDADES	AÇÕES	ENTREGÁVEIS
Diagnóstico	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar deficiências potenciais nas políticas contábeis e divulgações por meio de revisão das políticas contábeis atuais e dos modelos de contratos. • Aperfeiçoar os documentos existentes e o conhecimento. 	<ul style="list-style-type: none"> • Matriz de deficiências e maturidade e sumário de revisão dos contratos.
Análise de deficiências em processos e informações	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar novos requerimentos de informação e processos. • Rastrear os requerimentos para as fontes de informação existentes ou identificar deficiências. 	<ul style="list-style-type: none"> • Relatório com as deficiências em processos e informações.
Tecnologia e avaliação de impactos na entidade	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar o impacto potencial em TI, impostos, controles, operações, planejamento financeiro e relações com investidores. • Identificar deficiências e correlações na empresa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Matriz de deficiências e maturidade final e plano de implementação.
Avaliação das opções de transição	<ul style="list-style-type: none"> • Determinar como cada opção pode impactar finanças e negócios. • Avaliar a disponibilidade para eleger a opção de efeito retrospectivo ou cumulativo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Relatório com a avaliação sobre as opções de transição.

Fale com o nosso time

Pieter Van Dijk

Sócio, Accounting Advisory Services

Tel.: (21) 3515-9424

pdijk@kpmg.com.br

Ramon Jubels

Sócio, Departamento de Práticas

Profissionais

Tel.: (11) 3940-3360

rdjubels@kpmg.com.br

Guilherme Nunes

Sócio, Auditoria

Tel.: (11) 3940-3104

grnunes@kpmg.com.br

Carmo Barboni Jr.

Sócio-diretor, Accounting Advisory Services

Tel.: (11) 3940-3174

carmobarboni@kpmg.com.br

www.kpmg.com.br

    / kpmgbrasil

© 2016 KPMG Consultoria Ltda., uma sociedade simples brasileira, de responsabilidade limitada, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative ("KPMG International"), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil.

O nome KPMG e o logotipo são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.

Todas as informações apresentadas neste documento são de natureza genérica e não têm por finalidade abordar as circunstâncias de uma pessoa ou entidade específica. Embora tenhamos nos empenhado em prestar informações precisas e atualizadas, não há garantia de sua exatidão na data em que forem recebidas nem de que tal exatidão permanecerá no futuro. Essas informações não devem servir de base para se empreenderem ações sem orientação profissional qualificada, precedida de um exame minucioso da situação em pauta.