

Projeto de Demonstrações Financeiras Primárias Exposure Draft *General Presentation and Disclosures*

Junho 2020
Subtotais e categorias na
demonstração do resultado

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the International Accounting Standards Board or the IFRS Foundation.

Lembretes

O Exposure Draft, seus documentos anexos e os slides utilizados nesta apresentação estão disponíveis para download na página do projeto de Demonstrações Financeiras Primárias em: www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements.

As opiniões expressas são as dos apresentadores, não necessariamente as do International Accounting Standard Board (IASB) ou da IFRS Foundation.

Para fazer uma pergunta, digite-a na caixa de texto disponível na tela e clique em 'submit'. Você pode enviar perguntas a qualquer momento durante a apresentação. Vamos tentar respondê-las no final da apresentação.

Projeto de Demonstrações Financeiras Primárias

3



Objetivo

Melhorar a forma com que as informações são comunicadas nas demonstrações financeiras, com foco nas informações incluídas na demonstração do resultado.

2015

Consulta sobre o plano de trabalho do IASB identificou o projecto como prioridade

2016-2019

Discussões no IASB para desenvolvimento do Exposure Draft

4T 2019

Exposure Draft publicado para comentário público

1T-3T 2020

Período de comentário (termina em 30 de Setembro*)






4T 2020

IASB inicia redeliberações

* Período de comentário estendido de 30 de Junho para 30 de Setembro por causa da pandemia.

Principais propostas e benefícios esperados

4

O que os usuários nos disseram 	Principais propostas 	Benefícios esperados 
 <p>A estrutura e o conteúdo da demonstração do resultado variam entre diferentes empresas, dificultando a comparação de desempenho</p>	<p>1 Introduzir subtotais definidos na demonstração do resultado</p>	<p>Informações adicionais e uma estrutura da demonstração do resultado mais comparável entre diferentes empresas.</p>
<p>O nível de desagregação nem sempre fornece as informações necessárias</p>	<p>2 Reforçar os requerimentos sobre desagregação de informações</p>	<p>Informações adicionais e informações materiais não ocultadas</p>
<p>Medidas non-GAAP podem fornecer informações úteis, mas transparência e disciplina precisam ser melhoradas</p>	<p>3 Requerer divulgação sobre medidas de desempenho da administração nas notas explicativas.</p>	<p>Transparência e disciplina no uso de tais medidas e divulgação em uma única nota</p>
 <p>Opções de classificação e apresentação tornam mais difícil comparar diferentes empresas</p>	<p>4 Introduzir melhorias na demonstração dos fluxos de caixa</p>	<p>Melhor comparabilidade entre empresas</p>

Subtotais na demonstração do resultado

Qual é o problema?

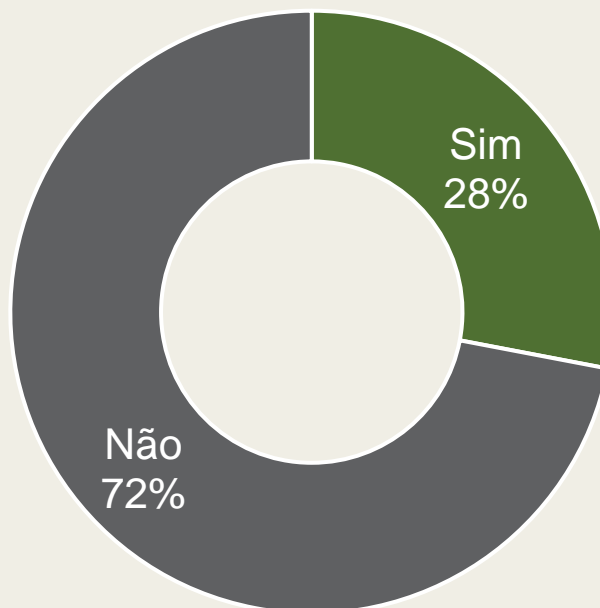
Nenhum subtotal definido pelas Normas IFRS entre 'Receita' e 'Lucro ou perda'



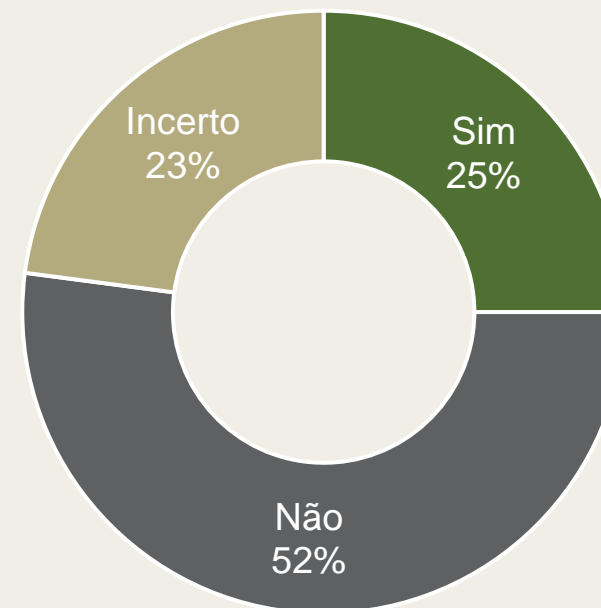
Empresas calculam subtotais de maneiras diferentes

Em uma amostra de 100 empresas, descobrimos que 63 empresas relataram lucro operacional nas demonstrações financeiras utilizando pelo menos nove definições diferentes

Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs incluídas no lucro operacional?



Despesa de juros sobre o passivo de planos de pensão incluído no lucro operacional?



Subtotais na demonstração do resultado

7

Receita	347,000
Outras receitas	3,800
Variações em estoques de produtos acabados e em elaboração	3,000
Matérias-primas e materiais de consumo	(146,000)
Despesas com benefícios a empregados	(107,000)
Despesas de depreciação	(37,000)
Despesas de amortização	(12,500)
Honorários profissionais e outras despesas	(10,030)
Lucro operacional	41,270
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs integrais	(600)
Lucro operacional e receitas e despesas de coligadas e JVs integrais	40,670
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs não-integrais	3,380
Receita de dividendos	3,550
Lucro antes de financiamento e imposto de renda	47,600
Despesas de atividades de financiamento	(3,800)
Reversão de desconto sobre passivos de planos de pensão e provisões	(3,000)
Lucro antes de imposto de renda	40,800
Imposto de renda	(7,200)
Lucro do exercício	33,600

Operacional

Coligadas e JVs
integrais

Investimento

Financiamento

Categoria de financiamento



O objetivo do subtotal de 'lucro antes de financiamento e imposto de renda' é possibilitar a comparação do desempenho de empresas antes de suas decisões de financiamento.

A categoria de financiamento inclui:

Receitas e despesas com passivos decorrentes de **atividades de financiamento**

Atividades de financiamento envolvem o recebimento ou uso de recursos de um provedor de financiamento com a expectativa de que:

- o recurso será devolvido ao provedor de financiamento; e
- o provedor de financiamento é compensado através de um encargo financeiro

Receita e despesas de juros com outros passivos

Inclui itens como a reversão de desconto sobre passivos de planos de pensão e provisões

Receitas e despesas de caixa e equivalentes de caixa

Usado como proxy para receita de excesso de caixa e investimentos temporários de excesso de caixa

 Objetivo: Comunicar separadamente informações sobre retorno de investimentos

Receitas e despesas com investimentos

Receitas e despesas com ativos, exceto receitas e despesas com caixa e equivalentes de caixa, que geram retorno individualmente e em grande parte independentemente de outros recursos da empresa

Despesas incrementais

Despesas que a empresa não teria incorrido se os investimentos que geram as receitas e despesas de investimentos não tivessem sido realizados

Exemplos (para entidades que não investem no curso de suas principais atividades de negócios*):

- receita de aluguel e mudanças no valor justo de propriedades para investimento
- receita de juros e mudanças no valor justo de ativos financeiros (exceto caixa e equivalentes de caixa)
- dividendos e mudanças no valor justo de investimentos em ações (não consolidados)

* Por exemplo, para uma empresa cuja principal atividade de negócio é investir em propriedades para investimento, os rendimentos destas propriedades seriam incluídos no lucro operacional.

Diferentes
opiniões de
stakeholders



Minhas coligadas e JVs fazem parte das minhas principais atividades de negócios, então quero incluir o resultado de equivalência patrimonial no lucro operacional

O resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs é calculado após financiamento e imposto de renda, então quero analisá-lo separadamente do lucro operacional



Proposta
—
abordagem
equilibrada

As empresas seriam requeridas a:

- **excluir** do lucro operacional as receitas e despesas de **todas** as coligadas e JVs reconhecidas através do método de equivalência patrimonial
- identificar quais destas coligadas e JVs são intimamente relacionadas ('integrais') às principais atividades de negócios. As receitas e despesas de coligadas e JVs integrais seriam apresentadas **imediatamente abaixo do lucro operacional**. As receitas e despesas de coligadas e JVs **não-integrais** seriam apresentadas na categoria de **investimento**



Inclui receitas e despesas das principais atividades de negócios de uma empresa

Categoria definida como padrão—inclui receitas e despesas não classificadas nas outras categorias

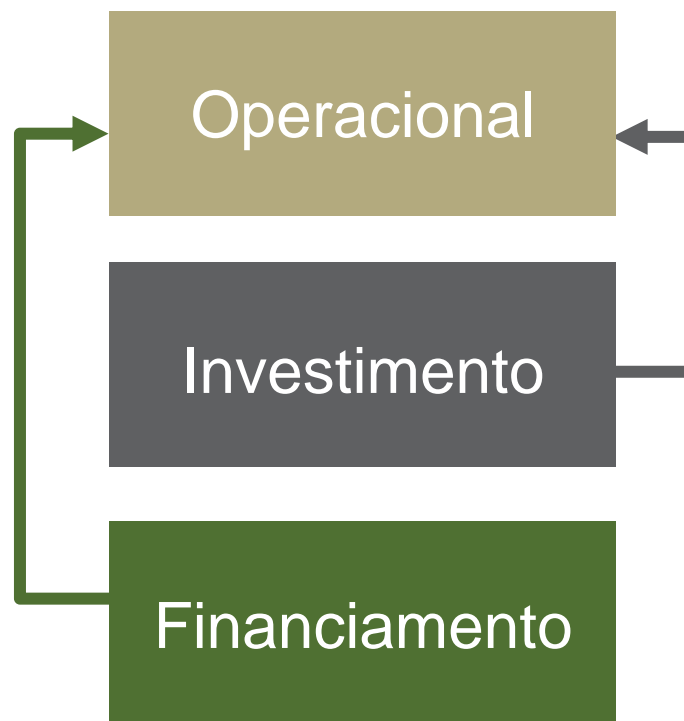
- Funciona para **diferentes modelos de negócios**
- Uma definição direta exigiria **juízo** **significativo**, o que poderia resultar em lucro operacional não sendo comparável
- Evita a criação de uma **categoria "não operacional"** que não seria operacional, investimento ou financiamento, e que poderia ser usada oportunisticamente

Inclui receitas e despesas não-usuais

- Na opinião do IASB, esta categoria deve fornecer uma imagem **completa** das operações da entidade
- A **divulgação** de itens não-usuais nas notas explicativas fornece informação sobre receitas e despesas com valor preditivo limitado

Receitas e despesas de atividades de financiamento e de caixa e equivalentes de caixa incluídos no lucro operacional

- Aplicável apenas às empresas que fornecem financiamento à clientes como uma de suas principais atividade de negócios
- Exemplos: bancos e empresas que fornecem financiamento à clientes para a compra dos produtos da empresa
- Escolha de política contábil: classificar *todas* estas receitas e despesas ou *apenas* aquelas relacionadas ao financiamento de clientes



Receitas e despesas com investimentos realizados no curso das principais atividades de negócios incluídas no lucro operacional

- Exemplos: seguradoras, fundos de investimento e empresas que investem em propriedades para investimento
- Não se aplica às receitas e despesas de coligadas e JVs reconhecidas pelo método de equivalência patrimonial

Exemplo—Banco de investimento e varejo

Receita de juros calculada utilizando o método de juros efetivos	356,000
Despesa de juros	(281,000)
Receita líquida de juros	75,000
Receitas de taxas e comissões	76,800
Despesas de taxas e comissões	(45,300)
Receita líquida de taxas e comissões	31,500
Receita líquida de negociação de títulos	9,100
Receita líquida de investimentos	11,600
Despesa com perdas com operações de crédito	(17,300)
Despesas com benefícios a empregados	(55,100)
[Outras linhas não apresentadas neste exemplo]	(11,800)
Lucro operacional	43,000
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs integrais	(2,400)
Lucro operacional e receitas e despesas de coligadas e JVs integrais	40,600
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs não-integrais	4,200
Lucro antes de imposto de renda	44,800
Imposto de renda	(11,200)
Lucro do exercício	33,600

Todas as despesas das atividades de financiamento são classificadas na categoria operacional e não na categoria de financiamento

Receitas (despesas) de investimentos realizados no curso das principais atividades de negócios são classificadas na categoria operacional, e não na categoria de investimento

O subtotal 'Lucro antes de financiamento e imposto de renda' não é apresentado.

Exemplo—Fabricante que fornece financiamento a clientes

14

Receita de venda de mercadorias	390,000
Custo das mercadorias vendidas	(285,000)
Lucro bruto de venda de mercadorias	105,000
Receitas de juros relacionadas à provisão de financiamento a clientes, calculadas utilizando o método de juros efetivos	119,500
Despesas relacionadas à provisão de financiamento a clientes	(110,000)
Lucro bruto com a provisão de financiamento a clientes	9,500
Despesas com vendas	(28,900)
Despesas de pesquisa e desenvolvimento	(15,800)
Despesas gerais e administrativas	(22,900)
Lucro operacional	46,900
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs integrais	4,700
Lucro operacional e receitas e despesas de coligadas e JVs integrais	51,600
Resultado de equivalência patrimonial de coligadas e JVs não-integrais	(7,100)
Receita de instrumentos financeiros mensurados ao valor justo por meio do resultado	4,200
Lucro antes de financiamento (não cliente) e imposto de renda	48,700
Despesas com juros não relacionadas à provisão de financiamento para clientes	(3,900)
Lucro antes de imposto de renda	44,800
Imposto de Renda	(11,200)
Lucro do exercício	33,600

A empresa optou por classificar apenas as despesas de atividades de financiamento relacionadas à provisão de financiamento a clientes na categoria operacional

A empresa optou por classificar despesas de atividades de financiamento não relacionadas à provisão de financiamento a clientes na categoria de financiamento

Ganhos ou perdas cambiais—classificação na demonstração do resultado

15

Mesma categoria que a receita ou despesa dando origem aos ganhos ou perdas:

Diferenças cambiais relacionadas a atividades de financiamento (por exemplo, sobre dívida denominada em moeda estrangeira)



Categoria de
Financiamento

Diferenças cambiais em caixa e equivalentes de caixa



Categoria de
Financiamento

Diferenças cambiais em investimentos (por exemplo, investimentos em títulos denominados em moeda estrangeira)



Categoria de
Investimento

Todas as outras diferenças cambiais



Categoria
Operacional

Derivativos e gerenciamento de riscos—classificação na demonstração do resultado

16

		Derivativos	Instrumentos financeiros não derivativos
Utilizado para gerenciamento de riscos	Designado como instrumento de hedging	Incluir na categoria afetada pelo risco que a entidade pretende gerenciar, exceto quando isto envolveria a apresentação de ganhos e perdas de forma bruta— neste caso, incluir na categoria de investimento	Aplicar as definições do IASB para cada categoria
	Não designado como instrumento de hedging	Classificar como acima, exceto quando isto envolveria custo ou esforço indevido— neste caso, incluir na categoria de investimento	
Não utilizado para gerenciamento de riscos		Incluir na categoria de investimento	

Demonstração dos Fluxos de Caixa

Propostas

Ponto de partida único para a reconciliação indireta: **Lucro operacional**

Remoção de opções de classificação para juros e dividendos



Item de fluxo de caixa	Classificação de acordo com o IAS 7	Proposta sugerida	
		Maioria das empresas	Empresas com atividades de negócios específicas (incluindo bancos)
Juros pagos	Operacional ou financiamento	Financiamento	Depende da classificação das receitas e despesas relacionadas na demonstração do resultado (principalmente operacional)
Juros recebidos	Operacional ou investimento	Investimento	
Dividendos recebidos	Operacional ou investimento	Investimento	
Dividendos pagos	Operacional ou financiamento	Financiamento	Financiamento

Demonstração dos fluxos de caixa—ilustração (método indireto)

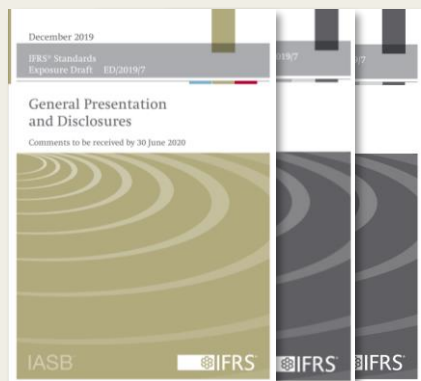
19

Lucro operacional	X
Ajustes para:	
Depreciação	X
[...]	
Imposto de renda pago	(X)
Caixa líquido das atividades operacionais	X
Aquisição da JV integral X	(X)
Aquisição de coligada não integral Y	(X)
Dividendos recebidos da coligada integral A	X
Dividendos recebidos de coligada não integral B	X
Compra de ativo imobilizado	(X)
[...]	
Caixa líquido utilizado nas atividades de investimento	(X)
Dividendos pagos	(X)
[...]	
Caixa líquido utilizado nas atividades de financiamento	(X)
Aumento líquido de caixa e equivalentes de caixa	X

Ponto de partida consistente para fluxos de caixa operacionais apresentados pelo método indireto

Apresentação separada de fluxos de caixa de coligadas e JVs integrais e não integrais dentro de fluxos de caixa de investimento

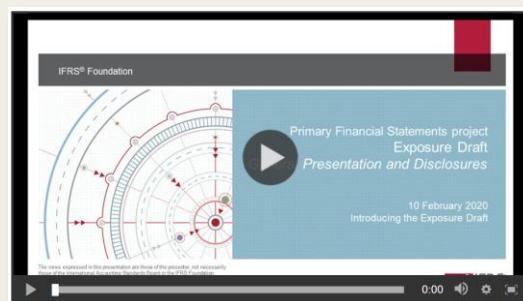
Eliminação de opções de classificação para juros e dividendos



- [Exposure Draft](#)
- [Base para Conclusões](#)
- [Exemplos Ilustrativos](#) e uma comparação entre as propostas e os requerimentos do IAS 1



[Snapshot](#)



[Gravação do webinar apresentando o Exposure Draft](#) (também disponível no nosso [canal no YouTube](#))



[Video](#)—Hans Hoogervorst introduzindo as propostas

Get involved

Find out more: www.ifrs.org

Follow us:  @IFRSFoundation

 IFRS Foundation
International Accounting Standards Board

 IFRS Foundation

 IFRS Foundation

Join our team: go.ifrs.org/careers