

2014

Fundação IFRS : Material de ensino de IFRS embasado na
Estrutura Conceitual

Estágio 3– Ativos não financeiros



Este material de ensino foi preparado pela equipe de educação da Fundação IFRS. Ele não foi aprovado pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB). O material de ensino é estruturado somente como uma sugestão para os docentes de IFRS. Para maiores informações sobre a iniciativa de educação IFRS, por favor, visite www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

Todos os direitos, incluindo direitos autorais, em relação a esta publicação são de propriedade da Fundação IFRS.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

Direitos Autorais © 2014 Fundação IFRS®

30 Cannon Street | Londres EC4M 6XH | Reino Unido | Telefone: +44 (0)20 7246 6410

Email: info@ifrs.org | Web: www.ifrs.org

Isenção de responsabilidade: A Fundação IFRS, os autores e os editores não assumem qualquer responsabilidade por eventuais prejuízos causados a qualquer pessoa e/ou entidade pela adoção das sugestões contidas no material desta publicação, sejam essas perdas causadas por ação ou omissão ou por qualquer outro motivo. Quaisquer nomes de indivíduos, empresas e/ou lugares utilizados nesta publicação são fictícios e qualquer semelhança com pessoas reais, entidades ou lugares é mera coincidência.

Direitos de uso

Embora a Fundação IFRS incentive o uso deste material de ensino para fins de educação e docência, você deve fazê-lo de acordo com os termos de uso a seguir.

Para mais detalhes sobre o uso de nossas normas visite www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx

Favor observar que o uso deste material de ensino (como estabelecido nos termos de uso) não está sujeito a contrapartida na forma de pagamento pecuniário e nos reservamos o direito de mudar estes termos de uso de tempos em tempos.

Seu direito (se houver) de usar este material de ensino expirará:

- Quando este material de ensino estiver desatualizado, momento no qual deverá deixá-lo de usá-lo e/ou torná-lo disponível e/ou;
- Se você violar os termos de uso.

Termos de Uso

1.1 Este material de ensino somente poderá ser utilizado com o propósito educacional e em acordo com estes termos. Se você tiver qualquer outra finalidade, por favor, entre em contato conosco a fim de obter uma licença por escrito, cuja concessão é ato de nossa exclusiva discricionariedade.

Uso do material em meio impresso

1.2 Salvo que você esteja reproduzindo este material, na íntegra ou em parte, para ser usado em documentação impressa isolada e não integrada a qualquer outro impresso alheio a este material de ensino, você não deve usar, reproduzir ou permitir que alguém utilize ou reproduza, quaisquer marcas que nele aparecem.

1.3 Para evitar qualquer dúvida, você não deve usar ou reproduzir qualquer marca que aparece no material de ensino, caso o esteja usando, na íntegra ou em parte, como parte integrante de outra documentação alheia a este material de ensino.

1.4 As marcas incluem, mas não estão limitadas à Fundação IFRS e aos nomes e logotipos do IASB.

1.5 No caso de reprodução na íntegra ou em parte deste material, a partir desta publicação em formato impresso, você deve garantir que:

- A documentação inclui um reconhecimento de direitos autorais;
- a documentação inclui uma declaração de que a Fundação IFRS é a autora do material;
- a documentação inclui nota de isenção de responsabilidade adequada;
- nosso papel como o(s) autor (es) do material de ensino seja reconhecido;
- o extrato seja mostrado com precisão, e
- o extrato não seja utilizado num contexto que possa induzir a erro ou interpretação errônea.

Uso do material em meio eletrônico

1.6 Em relação a qualquer uso em meio eletrônico deste material de ensino:

- Caso pretenda fornecer este material de ensino (na íntegra) através de seu *site*, você pode fazê-lo apenas por meio de uma conexão (“link”) que direcione para o nosso *site*. Por favor, veja www.ifrs.org/Pages/Terms-and-Conditions.aspx para detalhes de como conectar-se eletronicamente ao nosso *site*
- Caso pretenda incluir qualquer parte deste material de ensino em seu *site* gratuitamente ou em um pacote de apresentações (“slides”) ou lâminas para um curso de capacitação, deverá cumprir as disposições constantes no parágrafo 1.5. Você não deve usar, reproduzir ou permitir que alguém utilize ou reproduza quaisquer marcas que aparecem no material de ensino.
- Caso pretenda fornecer qualquer parte deste material didático eletronicamente para qualquer outra finalidade, por favor, entre em contato conosco a fim de obter uma licença por escrito, cuja concessão é ato de nossa exclusiva discricionariedade.

A violação de qualquer destes termos de uso representará o cancelamento de qualquer direito (se houver) de uso de nossos materiais, competindo-lhe, conforme nossa escolha, promover a devolução ou destruição de quaisquer cópias dos materiais que você tenha feito.

Por favor, encaminhe assuntos de publicação e direitos autorais para:

IFRS Foundation Publications Department | 30 Cannon Street | Londres EC4M 6XH | Reino Unido | Telefone: +44 (0)20 7332 2730 | Email:

publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Agradecemos o Prof. Dr. Pouri do Carmo Mario pela tradução ao Português do Brasil do material de ensino contido nesta publicação e o apoio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

A tradução ao Português do Brasil do material de ensino contido nesta publicação não foi aprovada por um comitê de revisão nomeado pela Fundação IFRS. A Fundação IFRS detém os direitos autorais sobre a tradução para o Português do Brasil.

Marcas Registradas



O logotipo da Fundação IFRS, o logotipo do IASB, o logotipo dos IFRS para PMEs, a “Figura Hexagonal”, “Fundação IFRS”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “Fundação IASC”, “IASCF”, “IFRS para PMEs”, “IASs”, “IFRS”, “IFRSs”, “Normas Internacionais de Contabilidade”, “Normas Internacionais de Relatório Financeiro” são Marcas Registradas da Fundação IFRS.

© Fundação IFRS. Este material foi concebido para servir apenas como um guia e as opiniões contidas nele são de responsabilidade dos autores, os quais não fornecem qualquer garantia quanto à adequação de seu conteúdo. Posições oficiais da Fundação IFRS e do IASB são determinadas apenas após extenso processo requerido e deliberação.

Michael J C Wells, *Diretor, Iniciativa de Educação IFRS, Fundação IFRS*

Ann Tarca, *ex-fellow acadêmica, Iniciativa de Educação IFRS, Fundação IFRS e professora de Contabilidade, Escola de Negócios, Universidade de Western Austrália.*

Estágio 3: Material didático

O material desenvolvido no sentido de apoiar o ensino de contabilidade e os relatórios financeiros de certos ativos não financeiros em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) no estágio 3 é um estudo de caso integrado.

Resumos e anotações sobre ativos não-financeiros não são oferecidos para os alunos do estágio 3 porque presume-se que os alunos terão os resumos e anotações detalhadas sobre ativos não-financeiros dos estágios anteriores de seus estudos. O ensino no estágio 3 deve estar centrado na melhoria da capacidade dos alunos em fazer as estimativas e outros julgamentos que são necessários para a contabilização de fenômenos econômicos (transações, condições e eventos) de acordo com as IFRS. Para fazê-lo de forma eficaz, um professor poderia explorar, nas discussões em sala de aula, estimativas e outros julgamentos sobre a contabilização e respectivo relatório financeiro de fenômenos econômicos com os quais os alunos não estejam familiarizados. O estudo de caso Open Safari apresentado a seguir é um exemplo do tipo de material que poderia ser usado para apoiar o ensino de ativos embasado na *Estrutura Conceitual* de acordo com as IFRS nas aulas do estágio 3.

Recomendamos que o professor ofereça uma experiência de aprendizagem significativa com base na *Estrutura* que contribua para uma compreensão coerente da IFRS através das seguintes ações:

- (a) iniciar a discussão em sala de aula sobre o estudo de caso com uma pergunta simples: que informações sobre os fenômenos econômicos particulares do estudo de caso (transação, condição ou evento) os investidores, mutuantes e outros credores existentes e potenciais consideram mais pertinentes na tomada de decisões sobre a oferta de recursos para a entidade?
- (b) ampliar essa discussão para considerar se as informações mais pertinentes estão disponíveis e podem ser representadas fielmente. Se essas não estiverem disponíveis ou não puderem ser representadas fielmente, considere quais informações podem ser representadas fielmente, em uma forma favorável em termos de custo-benefício, e que melhor atendam o objetivo dos relatórios financeiros.
- (c) identificar os ativos da entidade usando a definição de um ativo na *Estrutura Conceitual*.
- (d) facilitar, para cada ativo identificado, uma discussão da classificação dos bens, perguntando: que norma (ou normas) se aplica(m) para a contabilização de cada um dos bens identificados? Depois disso, o professor poderia facilitar a discussão sobre a contabilização e relatórios de cada ativo em conformidade com essas normas.
- (e) concentrar as discussões, principalmente nas questões que envolvem julgamentos significativos e estimativas, de tal sorte a aperfeiçoar a capacidade dos alunos para fazer julgamentos e estimativas que são necessárias na aplicação das IFRS.

Como tirar o máximo proveito do estudo de caso

Completar o estudo de caso Open Safari exigirá necessariamente que os alunos considerem alguns temas que percorrem várias normas (por exemplo, determinar a moeda funcional da entidade, a contabilização das combinações de negócios, as subvenções do governo e as transações em moeda estrangeira e a mensuração do justo valor dos ativos não financeiros e da melhor estimativa de passivos não financeiros). A discussão das questões de mensuração neste estudo de caso inclui necessariamente a disciplina relacionada de Finanças. O estudo de caso poderia ser facilmente estendido para incluir mais aspectos da contabilidade gerencial e finanças, por exemplo, se for solicitado aos alunos que realizem a modelagem financeira para essa entidade.

O caso também pode ser estendido para a contabilização de imposto de renda, supondo que as leis fiscais de uma jurisdição com a qual que os alunos estão familiarizados se aplicarem à entidade. Além disso, o caso poderia ser estendido para o multidisciplinar assunto da tributação, por exemplo, pedindo-se aos alunos para discutir possíveis estratégias de planejamento fiscal para a entidade.

Se o IASB estiver considerando mudar um requisito das IFRS (por exemplo, através da publicação de um documento de discussão ou minuta de exposição) que seja relevante para a informação contida neste estudo de caso, ou o Comitê de Interpretações IFRS (o Comitê de Interpretações) estiver considerando o desenvolvimento de uma interpretação (ou declarou-se por que ele não está desenvolvendo uma interpretação) sobre uma questão que é relevante para o estudo de caso, o professor poderia conduzir uma discussão sobre a extensão a que os princípios em desenvolvimento resultariam em informações que melhor sirvam o objetivo dos relatórios financeiros.

Da mesma forma, se os alunos também estiverem estudando uma outra estrutura de relatório (por exemplo, a *IFRS para PMEs* ou um GAAP local), discutir qual estrutura de relatório fornece informações que sejam mais úteis para investidores, mutuantes e outros credores em potencial e existentes para tomar decisões sobre a oferta de recursos para a entidade reforça a coesão do entendimento dos alunos sobre relatórios financeiros.

Finalmente, ao modificar os fatos e dados apresentados no estudo de caso o professor pode aumentar ainda mais a discussão em sala de aula. Por exemplo, o professor pode facilitar uma discussão sobre arrendamento mercantil requerendo à sala que avalie como sua resposta para o caso mudaria se Freelands fosse arrendada sob um contrato de 100 anos de duração (ao invés de ser adquirida pela Open Safari).

O estudo de caso também é um exemplo do tipo de material que poderia ser adaptado para avaliar se os alunos desenvolveram a capacidade de fazer julgamentos e estimativas que são necessárias para contabilizar os ativos de acordo com as IFRS.

Quando o tempo for uma limitação, a discussão pode ser facilmente agrupada em várias partes para discussão em sessões separadas. Por exemplo, as questões das contabilizações associadas a cada período de tempo das operações (20X0–20X2, 20X3 , 20X4, 20X5–20X8, 20X9 e 20Y0–20Y4) ou para cada propriedade (Freelands, Sealands, WoXy Safari e o centro de pesquisas) poderia ser discutida em sessões separadas. Alternativamente, usando as matrizes fornecidas para discutir o estudo de caso, pode-se trabalhar nessas matrizes no sentido da esquerda para a direita de tal forma que a discussão em sala na primeira sessão poderia ser limitada a algumas das colunas iniciais, com as discussões nas sessões posteriores movendo-se para as próximas colunas.

Estágio 3: material de referência

Os seguintes materiais podem ser úteis como referências:

- (a) Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade;
- (b) a *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiros (Estrutura Conceitual)*;
- (c) as normas internacionais de relatórios financeiros (normas), emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB), compreendendo:
 - (i) normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS);
 - (ii) normas de contabilidade internacional (IAS);
 - (iii) Interpretações IFRIC; e
 - (iv) Interpretações SIC;
- (d) o material que acompanha, mas não faz parte, das normas (por exemplo, a base para conclusões, exemplos ilustrativos e orientação de implementação);
- (e) decisões de agenda do Comitê de Interpretações;
- (f) a *IFRS para PMEs*;
- (g) se for diferente do IFRS, o GAAP local (especialmente se o GAAP local baseia-se em uma estrutura conceitual semelhante, por exemplo, US GAAP);
- (h) documentos de discussão e minutas de exposição emitidas pelo IASB; e
- (i) decisões regulamentares relevantes publicadas.

Estágio 3: material de sala de aula

- (a) *A Guide through IFRS* (somente em inglês, que inclui o texto completo e consolidado das Normas, Interpretação dos documentos emitidos pelo IASB com extensas referências cruzadas e outras anotações);
- (b) as *IFRS para PMEs*, incluindo a Base para Conclusões sobre o *IFRS para PMEs*;
- (c) questões sendo considerados pelo Comitê de Interpretação ¹;
- (d) questões sendo considerados pelo IASB ²;
- (e) decisões regulatórias pertinentes publicadas com relação às IFRS;
- (f) cobertura de imprensa relevante acerca das IFRS ; e
- (g) estudos de caso (por exemplo, o estudo de caso abaixo)

¹ O link a seguir deve ser concedido aos alunos: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IFRIC-Projects/Pages/IFRIC-Projects.aspx>.

² O link a seguir deve ser concedido aos alunos: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IASB-agenda-consultation/Pages/IASB-agenda-consultation.aspx> and <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx>.

Estágio 3: estudo de caso

Objetivos de aprendizagem

Ao concluir o estudo de caso Open Safari, os alunos devem melhorar a sua capacidade de:

- (a) avaliar os princípios IFRS e outras exigências especificadas para a contabilização e relatórios financeiros de ativos tangíveis e intangíveis no contexto do objetivo de relatório financeiro tal como estabelecido na *Estrutura Conceitual* do IASB;
- (b) compreender as estimativas que devem ser feitas e os julgamentos que devem ser exercidos na contabilização e relatórios financeiros de ativos tangíveis e intangíveis, em conformidade com as IFRS; e
- (c) demonstrar compreensão da interação entre as diferentes normas que especificam a contabilização de ativos tangíveis e intangíveis.