

DIRETRIZES:
RELATÓRIOS FINANCEIROS ANUAIS E AUDITORIA DE
ATIVIDADES FINANCIADAS PELO
BANCO MUNDIAL

30 DE JUNHO DE 2003

SIGLAS

FMR	Relatório de Supervisão Financeira
IAS	Normas Internacionais de Contabilidade (<i>International Accounting Standard</i>) – publicadas pelo IASB
IASB	Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade (<i>International Accounting Standards Board</i>)
IFAC-PSC	Federação Internacional de Contadores - Comitê do Setor Público (<i>International Federation of Accountants – Public Sector Committee</i>)
IFRS	Normas Internacionais de Preparação de Relatórios Financeiros (<i>International Financing Reporting Standard</i>) – publicadas pelo IASB
INTOSAI	Organização Internacional de Instituições Superiores de Auditoria (<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i>)
IPSAS	Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público – publicadas pela IFAC-PSC (<i>International Public Sector Accounting Standard</i>)
ISA	Normas Internacionais de Auditoria (<i>International Standard on Auditing</i>) – publicadas pelo Comitê Internacional de Normas de Auditoria e Segurança (<i>International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB</i>), da IFAC.
BMD(s)	Banco(s) Multilaterais de Desenvolvimento
OECD-DAC	Organização para a Cooperação Econômica e o Desenvolvimento – Comitê para Assistência ao Desenvolvimento (<i>Organization for Economic Co-operation and Development – Development Assistance Committee</i>)
CE	Conta Especial
SAI	Instituição Superior de Auditoria (<i>Supreme Audit Institution</i>)
SOE	Declarações de Gastos
TR	Termos de Referência

DIRETRIZES:
RELATÓRIOS FINANCEIROS ANUAIS E
AUDITORIA DE ATIVIDADES FINANCIADAS PELO BANCO MUNDIAL

ÍNDICE

	Página
I. Introdução.....	1
II. Relatórios Financeiros Anuais	2
A. Normas de Contabilidade.....	2
B. Formato e Conteúdo.....	3
III. Auditoria	5
A. Alcance e Termos de Referência	5
B. Auditores	7
C. Normas de Auditoria	8
D. Periodicidade.....	9
E. Isenções.....	9
F. Financiamento dos Custos de Auditoria	10
G. Nomeação do Auditor	10
IV. Relatórios de Auditoria.....	10

Anexos

1. Demonstrações Financeiras da Entidade - Divulgações Adicionais: Banco Mundial apenas
2. Demonstrações Financeiras da Entidade - Divulgações Adicionais: Doadores Múltiplos
3. Modelo para o Parecer do Auditor - Padrão
4. Modelo para o Parecer do Auditor - Especial

DIRETRIZES:
RELATÓRIOS FINANCEIROS ANUAIS E
AUDITORIA DE ATIVIDADES FINANCIADAS PELO BANCO MUNDIAL

I. INTRODUÇÃO

1. O Banco Mundial¹ requer que os mutuários lhe forneçam demonstrações financeiras anuais auditadas dos projetos que apóia. As demonstrações financeiras devem ser preparadas de acordo com normas contábeis aceitáveis e auditadas de acordo com normas de auditoria aceitáveis, por auditores independentes aceitáveis ao Banco.² Estas Diretrizes orientam os mutuários, auditores e outros, cujo trabalho requeira familiaridade com os requisitos de auditoria do Banco.³ Elas substituem diretrizes publicadas anteriormente sobre esta questão.⁴ Os requisitos objetivam garantir que as demonstrações financeiras anuais apresentem, de maneira adequada, as transações financeiras e os saldos associados à implementação do projeto e ao uso dos recursos do empréstimo, tendo como referência normas publicadas por organismos internacionais que definem tais normas⁵, com possibilidade para adaptar o alcance da auditoria de modo a refletir o risco estimado do projeto.

2. **Aplicabilidade:** A exigência de auditoria se aplica a todos os empréstimos, créditos, adiantamentos no âmbito do Fundo para preparação de Projetos (Project Preparation Facility) e doações financiadas com recursos do Banco, inclusive doações provenientes do Fundo de Desenvolvimento Institucional e do Fundo de Doações para Desenvolvimento. A exigência se aplica também a doações concedidas por Fundos Fiduciários de doadores e executados pelo mutuário, a menos que, excepcionalmente, os termos do acordo com o doador estabeleçam condições diferentes.

3. **Harmonização.** O Banco compromete-se a trabalhar com seus parceiros no desenvolvimento e obtenção de um acordo com relação a abordagens comuns relativas à preparação de relatórios financeiros e auditoria em cada país e, quando cofinanciar projetos individuais, com relação a demonstrações financeiras anuais auditadas que atendam às necessidades dos mutuários e de todos os cofinanciadores. De maneira consistente com este princípio, o Banco endossa o *Documento de Melhores Práticas*

¹ "Banco Mundial" inclui a Associação Internacional de Desenvolvimento, "empréstimo" inclui crédito e "mutuário" inclui os beneficiários de doações.

² Política Operacional do Banco Mundial 10.02. Gestão Financeira.

³ Orientação sobre as exigências do Banco com relação a relatórios financeiros de interim pode ser obtida na publicação *Relatórios de Supervisão Financeira para Projetos Financiados pelo Banco Mundial: Diretrizes para Mutuários (Financial Monitoring Reports for World Bank-Financed Projects: Guidelines for Borrowers)*, Novembro de 2001.

⁴ Orientações anteriores foram fornecidas pelo documento *Manual de Contabilidade, Relatórios Financeiros e Auditoria (FARAH)*, 1995.

⁵ Principalmente a Federação Internacional de Contadores, o Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade e a Organização Internacional de Instituições Superiores de Auditoria.

sobre a *Preparação de Relatórios Financeiros e Auditoria*⁶ (*Good Practice Paper on Financial Reporting and Auditing*) da OECD-DAC, e o documento *Contexto para Colaboração na Preparação de Relatórios Financeiros e Auditoria*⁷ (*Framework for Collaboration on Financial Reporting and Auditing*), do BDM.

4. **Estratégias de Auditoria nos Países.** Cada vez mais, o Banco desenvolve abordagens específicas para Países relativas à preparação de relatórios financeiros e auditoria e, quando a capacidade institucional de um País assim o permite, vale-se dos processos de auditoria e preparação de relatórios já existentes no País para atender às suas próprias exigências. O Banco busca, portanto, aplicar estas Diretrizes no contexto das estratégias de auditoria do País como um todo, conforme acordado com os mutuários e, quando apropriado, com outros doadores.⁸ Em Países no quais as normas nacionais de auditoria são aplicadas na execução de auditorias, as estratégias de auditoria do País documentam e analisam o impacto de desvios significativos das normas internacionais. Essa postura tem o objetivo de contribuir com o desenvolvimento sustentável da capacidade de auditoria, ao mesmo tempo em que oferece ao Banco a segurança de que necessita com relação ao uso dos recursos dos empréstimos.

II. RELATÓRIOS FINANCEIROS ANUAIS

A. Normas de Contabilidade

5. Demonstrações financeiras anuais devem ser preparadas de acordo com normas contábeis que o Banco considere aceitáveis. Normas contábeis aceitáveis são Normas Internacionais para a Preparação de Relatórios Financeiros e Normas Contábeis Internacionais (IFRS/IAS) publicadas pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB) ou Normas Contábeis Internacionais do Setor Público (IPSAS), publicadas pelo Comitê do Setor Público da Federação Internacional dos Contadores (IFAC-PSC). Além disso, o Banco poderá aceitar normas contábeis nacionais, desde que elas não se desviem significativamente das normas internacionais e desde que o efeito desses desvios seja devidamente divulgado e explicado nas demonstrações financeiras.

⁶ Veja *Harmonização de Práticas de Doadores para o Fornecimento Efetivo de Assistência* (*Harmonizing Donor Practices for Effective Aid Delivery*), OECD-DAC, disponível no site <http://www.oecd.org/EN/document/0,,EN-document-731-2-no-21-38994-0,00.html>.

⁷ Veja *Contexto para Colaboração entre BDMs participantes sobre a preparação de Relatórios Financeiros e Auditoria* (*Framework for Collaboration Among Participating MDBs on Financial Reporting and Auditing*), Fevereiro de 2003.

⁸ A estratégia de auditoria de um país em geral inclui (a) o alcance normal e os termos de referência para auditorias de projetos financiados pelo Banco; (b) normas contábeis e de auditoria aplicáveis; (c) o processo para a determinação de auditores aceitáveis para a condução de auditoria de projetos financiados pelo Banco; (d) instituições e entidades de implementação com cujos processos normais de auditoria o Banco pode contar; (e) estratégias para promover a harmonização, através do estabelecimento da postura para auditorias comuns com outros doadores ativos no país; e (f) áreas onde o Banco, trabalhando com outros doadores conforme apropriado, possa apoiar capacidade adicional.

6. **Escolha de Normas Contábeis.** As IFRSs/IASs foram desenvolvidas para serem aplicadas a demonstrações financeiras de entidades com fins lucrativos, enquanto que as IPSASs foram desenvolvidas para serem aplicadas a demonstrações financeiras de entidades do setor público, com exceção daquelas que têm fins lucrativos. No contexto das operações financiadas pelo Banco, é provável que uma parte significativa das demonstrações financeiras seja preparada de acordo com as IPSASs (regime de base de caixa ou regime de competência de exercício) ou normas nacionais equivalentes. As normas adotadas devem ser especificadas nas demonstrações financeiras anuais auditadas.

B. Formato e Conteúdo

7. O Banco não impõe um formato de demonstrações financeiras anuais. No entanto, nos casos em que os mutuários preparam demonstrações financeiras pelo regime de base de caixa, o Banco recomenda a adoção dos formatos apresentados nas IPSASs do Regime de Base de Caixa denominadas *Preparação de Relatórios Financeiros pelo Regime Contábil de Base de Caixa (Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting)*. Orientação adicional pode também ser obtida nas IFAC-PSCs *Diretrizes para o Setor Público Internacional e Estudos sobre o Setor Público Internacional (International Public Sector Guidelines and International Public Sector Studies)*.⁹

8. **Conteúdo das Demonstrações Financeiras.** Um esboço geral do conteúdo das demonstrações financeiras será estabelecido durante a preparação do projeto e confirmado durante as negociações do empréstimo. De acordo com o documento *Preparação de Relatórios Financeiros pelo Regime Contábil de Base de Caixa (Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting)*, normalmente o conteúdo típico deve incluir no mínimo:

- Um *Demonstrativo de Recebimentos e Pagamentos de Caixa* que apresente todos os recebimentos em espécie, todos os pagamentos em espécie e todos os saldos em caixa controlados pela entidade. Pagamentos efetuados por terceiros em nome da entidade, devem ser identificados separadamente.
- *Políticas Contábeis Adotadas e Notas Explicativas.* As notas explicativas devem ser apresentadas de maneira sistemática, estabelecendo-se referência cruzada entre os itens do *Demonstrativo de Recebimentos e Pagamentos de Caixa* e qualquer informação a eles relacionada que faça parte das notas. Exemplos dessa informação incluem um resumo dos ativos fixos por categoria e um resumo das contas a receber e das contas a pagar.
- Uma *Carta de Representação da Gerência* de que os recursos do Banco foram despendidos de acordo com os propósitos previstos e especificados no acordo legal assinado com o Banco Mundial.

⁹ Veja o site da IFAC-PSC no endereço <http://www.ifac.org/PublicSector/>.

9. **Entidade Encarregada da Preparação de Relatórios.** A identificação das demonstrações financeiras específicas a serem preparadas e apresentadas dependerá da natureza da entidade encarregada de implementar o projeto. Em geral, projetos do Banco são implementados ou por entidades com finalidades especiais ou por entidades em operação ou entidades contínuas.¹⁰ Quando uma entidade com finalidade especial implementa uma operação financiada pelo Banco, as demonstrações financeiras anuais deverão refletir todos as atividades do projeto, inclusive as financiadas por outros doadores.¹¹ Nos casos em que uma operação financiada pelo Banco estiver sendo implementada por uma entidade contínua, as demonstrações financeiras anuais dessa entidade deverão ser preparadas de acordo com normas contábeis aceitáveis ao Banco. Elas deverão divulgar, por exemplo, através de nota explicativa, declaração ou quadro demonstrativo, informação suficiente sobre as fontes e usos dos fundos relacionados às atividades financiadas pelo Banco. Os Anexos 1 e 2 fornecem exemplos de divulgações relativas aos projetos que podem ser adequadas nessas circunstâncias. Quando uma operação financiada pelo Banco estiver sendo implementada por uma entidade contínua, porém for mais efetivo em termos de custo preparar demonstrações financeiras separadas para o projeto, o Banco poderá requerer também cópias das demonstrações financeiras anuais auditadas da entidade contínua.¹²

10. **Uso de Entidades Contínuas.** Demonstrações financeiras de entidades contínuas podem ser adequadas quando, por exemplo, a agência implementadora é uma empresa estatal, organização não-governamental, ou um fundo social. Nesses casos, é provável que a entidade tenha um histórico de preparação de demonstrações financeiras tempestiva e regularmente, e que opere um sistema contábil facilmente adaptável às exigências de divulgar informações específicas do projeto. Demonstrações financeiras de entidades contínuas podem também ser adequadas quando uma única entidade for responsável pela implementação de diversas operações financiadas pelo Banco. O Banco pode também aceitar as demonstrações financeiras de ministérios e departamentos do governo quando

¹⁰ Uma entidade com propósito especial, também conhecida como Unidade de Implementação do Projeto (UIP) é uma entidade criada especialmente com o objetivo de implementar um projeto financiado pelo Banco. Uma entidade contínua é a que existe independentemente da implementação de uma operação financiada pelo empréstimo do Banco. Ela em geral terá existido antes ou continuará existindo após o encerramento de uma operação apoiada pelo Banco. Um entidade contínua pode ou não auferir resultados.

¹¹ Os fundos de certos doadores não são desembolsados no país do mutuário e informação relevante não é comunicada às entidades encarregadas de implementação do mutuário para que sejam registradas. Quando tal informação não está disponível, as demonstrações financeiras devem divulgar o fato de ela não estar disponível e incluir, tanto quanto possível, estimativas dos valores assim fornecidos, ou uma declaração de que não foi possível chegar a tal estimativa. Quando a informação estiver disponível, mas o doador envolvido se opuser a uma auditoria externa de seus fundos, isto deve ser notificado, conforme convenha, nas demonstrações financeiras e nos relatórios da auditoria. A IFAC-PSC, sob solicitação dos BMDs e da OECD-DAC, está preparando normas contábeis para assistência ao desenvolvimento que, quando publicadas (espera-se que ao final de 2004), fornecerão diretrizes adicionais nessa área.

¹² Isso apenas acontece se (i) a viabilidade financeira da entidade contínua for vital para o sucesso da operação financiada pelo Banco ou (ii) um dos objetivos da operação for melhorar a capacidade institucional da entidade.

as mesmas divulgarem informação aceitável ao Banco sobre as atividades apoiadas pelo empréstimo.

11. **Operações de Ajuste.** No caso de operações de ajuste, os recursos dos empréstimos do Banco normalmente não financiam despesas específicas. Conseqüentemente, o Banco não exige a preparação de demonstrações financeiras. Nos casos em que o Banco exercite seu direito de exigir uma auditoria da conta na qual os recursos do empréstimo são depositados, um resumo das transações dessa conta deverá ser preparado.

III. AUDITORIA

12. O Banco requer que o alcance, os termos de referência, o auditor e as normas de auditoria aplicadas lhe sejam aceitáveis.

A. Alcance e Termos de Referência

13. **Alcance.** O alcance da auditoria é determinado pelo mutuário em concordância com o Banco, com base em circunstâncias específicas do projeto e adaptadas conforme apropriado para identificar os riscos do mesmo. O auditor determina, então, os procedimentos da auditoria a ser efetuada, de forma que os objetivos da mesma sejam atingidos. Ao determinar os procedimentos da auditoria a serem utilizados, o auditor deve levar em consideração as constatações da avaliação da capacidade de gestão financeira feita durante a preparação do projeto, as constatações de auditorias internas, as constatações de auditoria provenientes de outras operações no mesmo setor e os resultados de revisões anteriores feitas nos Declaração de Gastos (SOE) ou nos Relatórios de Supervisão Financeira (FMRs). As auditorias de todos os projetos devem incluir um parecer sobre as demonstrações financeiras anuais. Em resposta a riscos identificados do projeto, o alcance pode ser expandido de forma a incluir um relatório ou a emissão de um parecer sobre aspectos específicos da operação, tais como controles internos, elegibilidade de despesas, conformidade com políticas de aquisições do Banco, ou eficiência e eficácia no uso dos recursos do empréstimo.

14. **Materialidade.** Existem considerações especiais quando demonstrações financeiras de entidades contínuas estiverem sendo auditadas e os saldos e valores financiados pelo Banco sejam relativamente pequenos no contexto das operações da entidade como um todo. Nessas situações, o julgamento profissional do auditor sobre o que é material e, portanto, sujeito a um exame específico e/ou divulgação nas demonstrações financeiras, é crucial e deve incluir também considerações não-monetárias. O documento *Preparação de Relatórios Pelo Método Contábil de Base de Caixa (Financial Reporting Under The Cash Basis of Accounting)*, afirma que a informação "...é material se sua omissão, inexatidão ou sub-avaliação puder influenciar as decisões ou avaliações de usuários feitas com base nas demonstrações financeiras." A

Norma 320 das ISAs, *Materialidade da Auditoria (Audit Materiality)*,¹³ acrescenta que ao "...avaliar materialidade, o auditor do setor público deve ...considerar qualquer legislação ou regulamento que possa afetar sua avaliação. No setor público, materialidade também se baseia no "contexto ou natureza" de um item e inclui, por exemplo, sensibilidade e valor. Sensibilidade abrange uma variedade de questões, tais como conformidade com as autoridades, questões legislativas ou o interesse público". No contexto de uma operação financiada pelo Banco, a conformidade com os termos do acordo legal, em particular a exigência de que os recursos do empréstimo do Banco sejam usados apenas para os fins estabelecidos no mesmo, deve ser levada em consideração ao se definir materialidade.

15. **Operações de Ajuste.** Conforme mencionado no parágrafo 11, não é exigida a preparação de demonstrações financeiras relacionadas a operações de ajuste. Como consequência, o alcance normal de auditoria não se aplica. Embora este não seja um procedimento de rotina, o Banco pode exigir uma auditoria da conta na qual os recursos do empréstimo do Banco são depositados.

16. **Termos de Referência.** O Banco requer que o parecer do auditor e quaisquer outros relatórios tenham tal alcance e sejam tão detalhados quanto se possa razoavelmente solicitar. O alcance estabelecido para a auditoria deve estar refletido nos termos de referência preparados pelo mutuário e ser aceitável ao Banco. Quando é esperado que o auditor necessitará contar com o trabalho de um especialista, por exemplo nos casos em que uma auditoria de eficiência e eficácia for exigida, termos de referência separados para o especialista deverão ser estabelecidos ao mesmo tempo em que se estabeleçam termos de referência para a auditoria principal. Os termos de referência devem normalmente incluir o seguinte:

- *Histórico:* uma descrição detalhada do projeto, incluindo informação sobre fontes de financiamento para o mesmo; os propósitos aos quais os fundos se destinam; e uma descrição geral dos preparativos para a implementação, incluindo a estrutura organizacional de todas as entidades implementadoras.
- *Normas:* uma declaração acerca das normas de contabilidade a serem adotadas na preparação de contas e as normas de auditoria a serem aplicadas na execução da auditoria.
- *Alcance:* esta parte deve ser clara o suficiente para definir adequadamente o alcance da auditoria, mas não deve, de maneira alguma, restringir os procedimentos da auditoria ou as técnicas que o auditor possa desejar usar para preparar um parecer a respeito dos relatórios exigidos. Ela deve (a) explicar que o auditor conduzirá testes de transações conforme necessário e que obterá uma compreensão do sistema contábil da entidade para avaliar sua adequação como uma base para a preparação das demonstrações financeiras do projeto e para estabelecer se registros adequados foram mantidos; e (b)

¹³ Publicada pelo Comitê Internacional de Normas de Auditoria e Assurance, da IFAC. Veja o site <http://www.ifac.org/IAASB/>.

confirmar que, embora a responsabilidade pela prevenção de irregularidade, fraude ou o uso de recursos do empréstimo para fins distintos dos definidos no acordo legal seja do mutuário, a auditoria será planejada de forma a ter uma expectativa razoável de detectar inexactidões materiais nas demonstrações financeiras da entidade. Quando pareceres/relatórios adicionais sobre questões tais como a conformidade com as políticas de aquisições do Banco, a acuracidade da documentação apresentada como suporte a saques do empréstimo e a eficiência e eficácia forem exigidos do auditor, os mesmos deverão também ser detalhados.

- *Relatórios:* esta seção deve confirmar os relatórios específicos, como por exemplo carta gerencial, que o auditor terá que preparar.
- *Informação disponível:* esta parte deve, mas não está limitada a, incluir cópias do Documento do Banco de Avaliação do Projeto, os Acordos Legais relevantes, uma cópia destas Diretrizes e uma cópia da Avaliação da Gestão Financeira da entidade do projeto feita pelo Banco. Esta seção deve também confirmar que o auditor tem o direito de acesso a qualquer informação relevante necessária à execução da auditoria.
- *Cronograma:* confirmação de quando as demonstrações financeiras auditadas, a carta gerencial e quaisquer outros relatórios deverão ser apresentados ao mutuário.

B. Auditores

17. Operações financiadas pelo Banco precisam ser auditadas por um auditor tecnicamente competente e independente.

18. **Competência Técnica.** Um auditor tecnicamente competente é um auditor adequadamente estabelecido e com boa reputação; tem experiência em auditoria de entidades que recebem suporte financeiro e técnico ao desenvolvimento de projetos; usa procedimentos e métodos que estão em conformidade com práticas de auditoria geralmente aceitas; conta com mecanismos eficientes para a garantia da qualidade; emprega funcionários em numero adequado e que possuem a devida qualificação profissional e experiência.

19. **Independência.** Auditores de projetos financiados pelo Banco devem ser independentes da entidade e/ou projeto que está sendo auditado. Uma instituição superior de auditoria (SAI) estabelecida sob dispositivos constitucionais ou legais que tenham a finalidade de assegurar independência (por exemplo, resguardando o direito de as SAIs prestarem contas diretamente ao poder legislativo) é normalmente considerada independente. Poderão, no entanto, haver circunstâncias nas quais o Banco desejará estabelecer um acordo com um mutuário, que um auditor independente do setor privado deve assistir ou assessorar a SAI, ou que o Banco receberá pareceres e relatórios preparados por um auditor independente do setor privado além do relatório da SAI. Tal acordo poderá ser procurado pelo Banco quando uma SAI estiver diretamente envolvida

nos processos contábeis ou de controle interno da entidade, estando sua independência portanto, comprometida. No contexto de firmas de auditoria do setor privado, testes de independência incluem a confirmação de que o auditor não tem relação com a entidade a ser auditada (em particular, o auditor não deve ser funcionário, ocupar cargo de diretor ou ter qualquer relação financeira ou comercial com a entidade durante o(s) período(s) coberto(s) pela auditoria). Em geral, o Banco não aceita auditores que também prestam serviços de consultoria à entidade implementadora.

20. **Determinação da Aceitabilidade.** O Banco, em conjunto com parceiros cofinanciadores aonde apropriado, adota uma abordagem estruturada para determinar a lista de auditores aceitáveis em cada país. Para empresas privadas de auditoria, a avaliação envolve uma revisão de questões tais como independência, experiência, mecanismos para a garantia de qualidade e políticas de pessoal e de treinamento. Essa postura está de acordo com a estabelecida no *Documento de Boas Práticas sobre a Preparação de Relatórios Financeiros e Auditoria, da OECD-DAC (Good Practice Paper on Financial Reporting and Auditing)*. O Banco obtém informação sobre a capacidade e desempenho de SAIs nas Avaliações da Responsabilidade Financeira do País, nas revisões de SAIs por pares similares e de capacidade reconhecida, na experiência com a auditoria de projetos em fase de implementação e no diálogo com as SAIs.

C. Normas de Auditoria

21. Relatórios financeiros anuais devem ser auditados de acordo com normas de auditoria aceitáveis ao Banco. Normas aceitáveis de auditoria são as Normas Internacionais de Auditoria publicadas pelo Comitê Internacional de Normas de Auditoria e Segurança da Federação Internacional de Contadores e as Normas de Auditoria publicadas pela Organização Internacional de Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI). Além disso, o Banco pode aceitar normas nacionais de auditoria se as mesmas não se desviarem significativamente das normas internacionais. O Banco revisa tais normas nacionais de auditoria como parte de seu trabalho de diagnóstico da capacidade de administração financeira do país.

22. **Escolha das Normas de Auditoria.** As ISAs foram criadas para o setor privado, mas fornecem os princípios básicos, as práticas e os procedimentos relevantes a todas as auditorias financeiras. As normas da INTOSAI foram criadas para o setor público. Elas adotam uma abordagem holística com relação à questão da responsabilidade do setor público que envolve mais do que a simples preparação de relatórios sobre demonstrações financeiras e sua exatidão. Até que haja uma convergência entre os dois conjuntos de normas, a decisão sobre qual conjunto de normas deve ser aplicado poderá ser feita pelo

auditor.¹⁴ As normas adotadas na auditoria das demonstrações financeiras devem ser especificadas no parecer do auditor.

D. Periodicidade

23. Demonstrações financeiras auditadas, juntamente com quaisquer outros relatórios adicionais exigidos conforme os termos de referência da auditoria, devem ser preparados para cada ano fiscal do mutuário e normalmente devem ser apresentadas ao Banco num prazo de até seis meses após o final de cada ano fiscal. O Banco normalmente aceita o período fiscal do mutuário.

24. ***Períodos diferentes de 12 meses.*** Nas circunstâncias apresentadas a seguir, o Banco pode concordar em aceitar períodos de preparação de relatórios diferentes de 12 meses:

- Se o período entre a data em que o empréstimo for declarado efetivo e o encerramento do ano fiscal do mutuário não for maior do que seis meses, o primeiro relatório da auditoria poderá cobrir demonstrações financeiras para o período da data de efetividade do empréstimo até o encerramento do segundo ano fiscal (ou seja, um período de até 18 meses).
- Se a data do último desembolso¹⁵ não estiver a mais de seis meses do início do último ano fiscal do projeto, o relatório final da auditoria poderá cobrir o período do início do penúltimo ano fiscal até a data do último desembolso (ou seja, um período de até 18 meses).
- Caso se espere que a duração do projeto seja relativamente curta (para este fim, menos de 24 meses de duração) e, portanto, espera-se que cubra apenas um ano fiscal completo do mutuário, poderá ser aceito um único relatório da auditoria cobrindo a duração do projeto.
- No caso dos adiantamentos para os Fundos para Preparação do Projeto, não serão exigidas auditorias separadas quando for esperado que os valores desembolsados sejam considerados no primeiro período de demonstrações financeiras do projeto apoiado pelo adiantamento e o projeto de acompanhamento entrar em vigor dentro de dois anos da data do primeiro desembolso do Fundo para a Preparação do Projeto.

E. Isenções

25. Em circunstâncias limitadas e em resposta aos riscos avaliados de projetos individuais, o Banco poderá permitir isenções das exigências normais de auditoria.

¹⁴ Estão em curso discussões entre a IFAC e a INTOSAI no sentido de adotar um único conjunto de normas de auditoria para a preparação de relatórios financeiros por entidades dos setores público e privado com base nas normas atualmente publicadas pela IAASB.

¹⁵ Por “data do último desembolso” entende-se a data mais recente entre a data de encerramento e a data de encerramento do prazo para solicitação.

Especificamente, nos casos em que existirem mecanismos alternativos e com uma relação custo-benefício mais favorável, porém que forneçam garantia equivalente de que os fundos foram usados adequadamente, o Banco poderá procurar, numa primeira instância, valer-se de tais mecanismos, ao mesmo tempo em que se reserva o direito de solicitar uma auditoria. Espera-se que a aplicação desta isenção aconteça mais freqüentemente no contexto de operações que não excedam ao equivalente a US\$ 500,000 na ocasião da assinatura do acordo legal.

F. Financiamento dos Custos de Auditoria

26. A pedido do mutuário, os recursos de empréstimos do Banco poderão ser usados também para financiar custos razoáveis de todas as auditorias exigidas pelo Banco. A auditoria das demonstrações financeiras cobrindo o último período fiscal do projeto e preparação de relatórios é normalmente concluída após a data de encerramento do projeto, tornando, em geral, os custos a ela relacionados inelegíveis para financiamento pelo Banco. Dada a importância que o Banco atribui à auditoria do período final, ele pode concordar em financiar estes custos através de uma conta vinculada aberta pelo mutuário em termos e condições aceitáveis ao Banco.

G. Nomeação do Auditor

27. O auditor deverá ser contratado ou recontratado o mais cedo possível em cada ano fiscal. Isto permite que o auditor inicie as revisões com suficiente antecedência no ano fiscal o que facilita a conclusão da auditoria no prazo requerido.

IV. RELATÓRIOS DE AUDITORIA

28. Cópia das demonstrações financeiras auditadas (incluindo o parecer do auditor) juntamente com outros relatórios especificados nos TR, devem ser enviados ao Banco pelo mutuário. O Banco se reserva ao direito de devolver ao mutuário o trabalho de qualquer auditor que seja considerado insatisfatório e de solicitar informações adicionais sobre o trabalho de auditoria. O Anexo 3 contém um modelo para preparação de parecer do auditor.

29. **Relatórios Adicionais.** Com base em circunstâncias específicas do projeto, o Banco pode solicitar que relatórios ou opiniões adicionais sejam apresentados. O alcance desse trabalho será detalhado nos termos de referência da auditoria. Poderá ser incluído, conforme ilustra o Anexo 4, um parecer especial sobre os SOEs ou sobre os FMRs. Relatórios adicionais podem abordar também a abrangência e eficácia do sistema de controle interno da entidade durante o período a que se referem ou a conformidade da entidade com os procedimentos de aquisições do Banco.

30. ***Carta de Controle Interno.*** Quando falhas significativas que não estiverem representadas no parecer sobre a auditoria chamarem a atenção do auditor no decorrer da auditoria, as mesmas deverão ser relatadas em uma carta de controle interno endereçada à gerência do mutuário:

- Deficiências e fraquezas no sistema de controle interno.
- Práticas e políticas contábeis inadequadas.
- Questões relativas à conformidade geral com cláusulas de alcance mais amplo tais como a implementação do projeto com economia e eficiência.
- Quaisquer outras questões que o auditor considere que devam ser trazidas à atenção do mutuário.

31. ***Divulgação.*** O Banco apóia a divulgação e a disponibilização ao público de informações sobre finanças públicas. Ele revisa rotineiramente, como parte de seu trabalho de diagnóstico, os níveis de transparência relativos às finanças públicas. Como parte dessa postura, o Banco recomenda aos mutuários que coloquem à disposição do público todos os relatórios de auditoria relativos a atividades financiadas pelo Banco Mundial.

Anexo 1
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE ENTIDADE CONTÍNUA
DIVULGAÇÃO ADICIONAL – BANCO APENAS

Indicado para os casos em que o Banco Mundial for o único doador

Nota X. Financiamento pelo Banco Mundial

(a) A Companhia Estatal de Geração de Energia recebeu apoio financeiro através do Empréstimo do Banco Mundial BIRD No. 1234-MY datado de dia/mês/ano para apoiar a implementação de [descrever]. A seguir, o resumo das informações sobre as transações realizadas durante o ano:

	Ano corrente	Ano anterior
	\$	\$
Saldo no início do ano	X	X
Valores recebidos durante o ano	X	X
Despesas durante o ano	(X)	(X)
Saldo no final do ano	X	X

(b) Os saldos iniciais e finais apresentados acima estão incluídos nas contas de Disponível (Caixa, Bancos e Aplicações correntes) e representam saldos disponíveis na Conta Especial

Nº 1234 suprida com recursos financiados pelo Banco Mundial e mantida no Banco Nacional de Incluído no passivo a longo prazo encontra-se também um total de \$x (ano anterior: \$x) relativo aos valores do empréstimo desembolsados até a data de encerramento do Balanço.

(c) Os recursos do empréstimo do Banco Mundial foram despendidos de acordo com os objetivos especificados no Acordo de Empréstimo.

Anexo 2

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE ENTIDADE CONTÍNUA DIVULGAÇÃO ADICIONAL – DOADORES MÚLTIPLOS

Indicado nos casos em que os fundos são recebidos de múltiplos doadores

Nota X. Valores recebidos em apoio a projetos de Desenvolvimento:

(a) A seguir, o resumo das informações sobre as transações realizadas durante o ano:

	Ano Corrente				Ano Anterior			
	Doador 1	Banco Mundial	Doador 3	Total	Doador 1	Banco Mundial	Doador 3	Total
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Saldo no início do ano	X	X	X	X	X	X	X	X
Valores recebidos durante o ano	X	X	X	X	X	X	X	X
Despesas efetuadas durante o ano	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Saldo no final do ano	X	X	X	X	X	X	X	X

(b) Os saldos de abertura e de encerramento apresentados acima estão incluídos no Disponível (contas Caixa, Bancos e Aplicações correntes) e representam, em relação ao Banco Mundial, saldos disponíveis na Conta Especial Nº 1234 suprida com recursos financiados pelo Banco Mundial e mantida no Banco Nacional de Incluído no passivo a longo prazo encontra-se também um total de \$x (ano anterior: \$x) relativo aos valores desembolsados do empréstimo do Banco Mundial até a data de encerramento do Balanço.

(c) Os recursos do empréstimo do Banco Mundial foram despendidos de acordo com os objetivos especificados no Acordo de Empréstimo.

Anexo 3

ESPÉCIME DE PARECER DE AUDITORIA –NORMAL

Auditamos as Demonstrações Financeiras Anexas que incluem [demonstrativo de recebimentos e pagamentos/balanço/notas adicionais explicativas] do [nome do projeto] para o ano encerrado em dia/mês/ano. Estas demonstrações são de responsabilidade do [nome do projeto]. Nossa responsabilidade é oferecer um parecer baseado em nossa auditoria.

Conduzimos nossa auditoria de acordo com [Normas Internacionais de Auditoria publicadas pelo Comitê Internacional de Normas de Auditoria e Segurança da Federação Internacional de Contadores/Normas de Auditoria publicadas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria /Normas Internacionais de Auditoria publicadas pela]. Essas normas exigem que planejem e executemos a auditoria afim de obter uma garantia razoável de que as demonstrações financeiras estão livres de inexatidões materiais. Uma auditoria inclui o exame, com base em testes, da evidência que suporte os valores e notas explicativas das demonstrações financeiras. Uma auditoria inclui também a avaliação dos princípios contábeis usados e estimativas significativas feitas pela administração, bem como uma avaliação geral da apresentação das demonstrações financeiras como um todo. Acreditamos que nossa auditoria proporciona base suficiente para emitirmos nosso parecer.

A política da administração do [nome do projeto] é preparar as demonstrações anexas sob o regime de base caixa, de conformidade com as [Normas Contábeis Internacionais do Setor Público publicadas pelo Comitê do Setor Público da Federação Internacional de Contadores /Normas Contábeis Internacionais publicadas pela pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade/Normas Contábeis Internacionais publicadas pelo]. Nesse regime, recebimentos em dinheiro são reconhecidos quando recebidos e despesas em dinheiro são reconhecidas quando pagas ao invés de quando incorridas.

[Em nossa opinião, as demonstrações financeiras apresentam, de maneira adequada, os recebimentos e pagamentos do projeto durante o ano encerrado em dia/mês/ano de acordo com as [Normas Contábeis Internacionais do Setor Público publicadas pelo Comitê do Setor Público da Federação Internacional de Contadores /Normas Contábeis Internacionais publicadas pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade /Normas Contábeis Internacionais publicadas pelo descritas na nota x]].

OU

[Em nossa opinião, as demonstrações financeiras foram preparadas de acordo com as [Normas Contábeis Internacionais do Setor Público publicadas pelo Comitê do Setor Público da Federação Internacional de Contadores /Normas Contábeis Internacionais publicadas pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade/Normas Contábeis Internacionais publicadas pelo descritas na nota x, e apresentam, de forma adequada, os recebimentos e pagamentos do projeto durante o ano encerrado em dia/mês/ano e, em todos os aspectos materiais, as despesas aplicaram-se aos propósitos previstos no Acordo de Empréstimo N° 1234.]

Anexo 4

ESPÉCIME DE PARECER DE AUDITORIA - ESPECIAL

Auditamos os [Demonstrativos de Despesas/Relatórios de Monitoramento Financeiro] anexos que foram apresentados ao Banco durante o ano encerrado em dia/mês/ano em suporte às retiradas efetuadas sob o Acordo de Empréstimo No. 1234-MY.

Efetuamos nossa auditoria de acordo com normas de auditoria geralmente aceitas que, portanto, incluem o exame, baseado em testes, da evidência que suporte os valores e notas explicativas que fazem parte dos [Demonstrativos de Despesas/Relatórios de Monitoração Financeira]. Uma auditoria inclui também a avaliação dos princípios contábeis usados e estimativas significativas feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações financeiras como um todo. Acreditamos que nossa auditoria proporciona base suficiente para emitirmos nossa opinião.

Em nossa opinião, os [Demonstrativos de Despesas/Relatórios de Monitoração Financeira] apresentados, bem como os controles e procedimentos internos envolvidos na sua preparação, podem ser usados como base de apoio a solicitações para retiradas relativas ao empréstimo.