

Pesquisa PwC

# *Uma nova era na contabilidade governamental*

Julho de 2013



[www.pwc.com.br](http://www.pwc.com.br)



---

# ***Apresentação***

Existe uma necessidade real de que os relatórios emitidos pelo setor público demonstrem mais solidez e mais transparência. As demonstrações financeiras do setor público devem refletir integralmente o impacto econômico das decisões políticas - e isso só pode ser plenamente alcançado pela aplicação do regime de competência.

Dessa forma, os governos demonstram seu comprometimento com a elevação do nível de transparência e de responsabilidade e também com a produção de informações melhores para a tomada de decisões, o que, por sua vez, deve resultar em um melhor uso dos recursos públicos.

As informações financeiras devem ser disponibilizadas aos cidadãos que, na condição de contribuintes e recebedores de serviços, consideram o governo responsável pelo uso dos recursos públicos e procuram avaliar seu desempenho. Os políticos também têm um papel a desempenhar. Eles precisam entender a situação atual das finanças do governo para perceber a capacidade financeira do governo de assumir compromissos relacionados com novos programas e serviços.

É importante que os governos, que estabelecem as regras de contabilização para o setor privado, deem o exemplo e adotem um padrão elevado em seu sistema contábil.

**Fernando Alves**  
Sócio Presidente  
PwC Brasil

**Geovani Fagunde**  
Sócio  
PwC Brasil





## Índice

<b>Criando um legado</b>	<b>5</b>
<b>Metodologia</b>	<b>7</b>
<b>Destaques</b>	<b>9</b>
<b>Parte 1: Divulgação de informações contábeis e financeiras do setor governamental hoje e amanhã... A dinâmica da contabilidade pelo regime de competência</b>	<b>10</b>
<b>Parte 2: Fazendo a transição para o regime de competência (IPSAS ou normas equivalentes), benefícios e desafios</b>	<b>22</b>
<b>Parte 3: O futuro da área de finanças</b>	<b>34</b>
<b>Lista dos participantes da pesquisa</b>	<b>42</b>
<b>Fale conosco</b>	<b>44</b>



# Criando um legado

**“Quando falamos sobre contabilização no setor governamental e gestão de finanças públicas, chegamos a uma pergunta: estamos criando um legado ou consumindo o legado da próxima geração?”**

Jan Sturesson, Líder Global da PwC, Setor Governamental e Serviços Públicos

**“Declarar os fatos com franqueza significa não se desesperar com o futuro nem culpar o passado. O herdeiro prudente faz um levantamento cuidadoso de seu legado e apresenta um relato fiel àqueles com os quais mantém uma obrigação de confiança.”**

John Fitzgerald Kennedy

Em decorrência da crise financeira global, os Governos e outras entidades do setor público em todo o mundo, especialmente as localizadas em países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), têm enfrentado bastante pressão devido a restrições de orçamento, dívidas significativas e economias estagnadas. Ao mesmo tempo, as economias da Ásia, da América do Sul e da África estão crescendo rapidamente, fazendo com que aumente a demanda por bens e serviços públicos e investimentos em infraestrutura.

Esse contexto gera um desafio para que os Governos aprimorem a gestão dos recursos e divulguem informações de alta qualidade aos seus *stakeholders* (cidadãos e assembleia legislativa, doadores, investidores e mercados financeiros, etc.).

Embora a correção e a transparência na contabilização por parte da administração pública não constitua, por si só, uma garantia de gestão de finanças públicas de qualidade, elas são componentes importantes para isso. Aprimoramentos na contabilização levam a uma melhor divulgação das informações necessárias para a tomada de decisões, o que, por sua vez, deve resultar em um melhor uso dos recursos públicos. As entidades do setor público e seus *stakeholders* precisam entender toda a extensão do impacto econômico de longo prazo de suas decisões no desempenho

financeiro, na posição financeira e nos fluxos de caixa. Os sistemas contábeis baseados no regime de caixa deixam de obter informações sobre os ativos e passivos do setor público e apresentam uma perspectiva de curtíssimo prazo das finanças públicas em relatórios financeiros básicos. A adoção de práticas inadequadas de divulgação de informações financeiras pode transmitir a ilusão de resultados financeiros positivos no curto prazo, em detrimento da estabilidade fiscal de longo prazo.

Com a introdução da contabilização pelo regime de competência, os Governos demonstram o interesse em obter maior transparência e responsabilidade, e também de produzir informações melhores para a tomada de decisão.

A aplicação das normas de relatórios financeiros, como as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS), ou normas similares, também contribui para o aprimoramento da qualidade das informações financeiras e facilita a comparação entre setores governamentais e organizações.

Todos os benefícios decorrentes da implementação da contabilização pelo regime de competência podem ser obtidos como parte de uma ampla reforma da área de finanças, servindo como catalisador do fornecimento de informações financeiras de alta qualidade e, ainda mais importante, melhorando o desempenho operacional e de serviços e contribuindo para a sustentabilidade a longo prazo das finanças públicas.



**Jan Sturesson**  
Líder Global  
Setor Governamental &  
Serviços Públicos



**Jean-Louis Rouvet**  
Líder Global  
Contabilidade &  
Finanças Públicas



**Patrice Schumesch**  
Sócio Global  
Contabilidade &  
Finanças Públicas



**Jean-Philippe Duval**  
Sócio Global  
Contabilidade &  
Finanças Públicas





---

# A pesquisa

*A pesquisa global da PwC, que analisa os principais aspectos relacionados com a divulgação de informações contábeis e financeiras do setor governamental, está subdividida em três tópicos.*

## **1** *Divulgação de informações contábeis e financeiras do setor governamental hoje e amanhã. A dinâmica da contabilidade pelo regime de competência.*

Estabelecer o entendimento fundamental das regras em vigor para a contabilização e divulgação de informações do setor governamental, bem como das práticas orçamentárias e de auditoria adotadas, e mostrar as tendências em termos de iniciativas de reforma que estejam em andamento no mundo.

## **2** *Transição para o regime de competência: benefícios e desafios.*

Entender o impacto da transição, para as normas contábeis pelo regime de competência com base nas IPSAS ou normas equivalentes, e discutir sobre os benefícios e desafios decorrentes dessa transição.

## **3** *O futuro da área de finanças públicas.*

Colocar a contabilidade do setor governamental no contexto mais amplo da área de finanças e avaliar o desempenho dos Governos nos vários aspectos da gestão financeira, obtendo uma percepção de como os Governos preveem que essa transição possa ser feita.

## **Metodologia adotada na pesquisa**

Participaram entrevistados de 140 países, cobrindo todas as regiões geográficas e todos os níveis de desenvolvimento.

Os dados da pesquisa foram obtidos no período de 12 meses findo em março de 2013, por meio de entrevistas realizadas pessoalmente e por telefone, ou ainda por meio de um questionário de pesquisa on-line. Os dados foram então compilados e cuidadosamente analisados por nossos especialistas da área de contabilidade e finanças públicas. Os resultados apresentados baseiam-se nas respostas individuais de cada país, refletindo o melhor julgamento dos participantes da pesquisa quanto à situação atual e tendências esperadas nos países em questão.

No total, 140 países estão incluídos no resultado da pesquisa global da PwC.

Todas as respostas à pesquisa foram mantidas em sigilo, exceto no caso de o participante ter dado permissão expressa para a sua divulgação.

Os 100 países incluídos na pesquisa fornecem uma boa base para se aferir a situação da contabilidade no setor governamental em todo o mundo. A cobertura da pesquisa fornece um panorama equilibrado em termos de cobertura geográfica e de inclusão de países considerando o espectro de desenvolvimento, incluindo desde economias emergentes até nações participantes do G20. A lista completa dos países participantes da pesquisa global da PwC, juntamente com o detalhamento dos dados por continente e nível de desenvolvimento (usando como referência a filiação à OCDE), é apresentada no final desta publicação.

A pesquisa global da PwC não se destina a nenhuma finalidade científica, mas visa a destacar as práticas em vigor e as tendências futuras identificadas por profissionais no campo da contabilidade e das finanças públicas em todo o mundo. Os resultados da pesquisa oferecem insights sobre práticas e percepções relacionadas com a contabilidade no setor governamental para os interessados no debate sobre o processo de contabilização na administração pública.

### **A conferência global da PwC sobre a divulgação de informações contábeis e financeiras pelos Governos federais**

Os destaques preliminares da pesquisa global da PwC foram apresentados em uma conferência realizada em Bruxelas nos dias 17 e 18 de dezembro de 2012. A conferência contou com a presença de mais de 200 representantes de 43 países, cobrindo todos os continentes e regiões.

Os palestrantes foram convidados a falar sobre os tópicos cobertos pela nossa pesquisa e compartilhar pontos de vista e experiências por meio de apresentações e discussões em painéis.

Esta publicação traz declarações dos palestrantes e dos representantes dos diversos países, bem como outros pontos importantes transmitidos durante a conferência.



# Destaques

## As 10 principais mensagens

## Percepções da PwC

### Divulgação de informações contábeis e financeiras do setor governamental hoje e amanhã ... A dinâmica da contabilidade pelo regime de competência

- |   |   |
|---|---|
| <p><b>1</b> Há grande diversidade nas práticas contábeis, mas a tendência para a adoção do regime de competência contábil é clara</p> <p><b>2</b> Espera-se uma grande mudança para o regime de competência contábil nos países em desenvolvimento, sendo que as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS) devem servir como ponto de referência comum</p> <p><b>3</b> Os orçamentos continuam a ser elaborados principalmente pelo regime de caixa</p> | <p>Há uma necessidade urgente de correção e transparência na contabilização por parte de todos os Governos. As demonstrações financeiras dos órgãos governamentais devem refletir integralmente o impacto econômico das decisões políticas</p> <p>A harmonização das normas contábeis de alta qualidade para o setor público em nível internacional amplia a credibilidade das demonstrações financeiras dos órgãos governamentais e facilita a comparação entre setores da administração pública de diversas partes do mundo</p> <p>A elaboração de orçamentos com base no regime contábil de competência fornece elementos mais confiáveis para a tomada de decisão, pois considera o impacto de longo prazo das decisões políticas</p> |
|---|---|

### Fazendo a transição para o regime de competência (IPSAS ou normas equivalentes), benefícios e desafios

- |  |   |
|--|---|
| <p><b>4</b> A conversão para as IPSAS ou para normas contábeis equivalentes de competência pode ser benéfica para os <i>stakeholders</i> do setor governamental</p> <p><b>5</b> Os maiores benefícios incluem maior transparência e responsabilidade, inventário abrangente de ativos e passivos e avaliação de desempenho</p> <p><b>6</b> A contabilização de ativo fixo, aplicação de conceitos de provisão e exigências de divulgação são as áreas sujeitas a maior impacto</p> <p><b>7</b> São necessários, em média, mais de três anos para a transição para as IPSAS baseadas no regime contábil de competência (ou norma similar)</p> <p><b>8</b> A falta de pessoal treinado e as exigências do sistema tecnológico são os principais desafios</p> | <p>Todos os benefícios decorrentes da implementação da contabilização pelo regime de competência com base nas IPSAS ou em normas equivalentes só podem ser obtidos como parte de uma ampla reforma da área de finanças</p> <p>Aprimoramentos na contabilização levam a uma melhor divulgação das informações para a tomada de decisões melhores e, por sua vez, deve resultar em um melhor uso dos recursos públicos</p> <p>A mudança nas regras contábeis terá impacto nos números, exigirá a produção de novos dados e uma mudança cultural na maneira de pensar. O impacto será ainda maior caso se inclua consolidação e benefícios aos empregados</p> <p>A mudança para as IPSAS baseadas no regime contábil de competência constitui muito mais do que um exercício contábil; trata-se de uma transformação da área de finanças públicas com impacto sobre toda a organização</p> <p>Um projeto bem desenhado e uma estratégia eficaz de gestão de mudanças, que leve em consideração pessoas e exigências tecnológicas, são fundamentais para uma implementação bem sucedida</p> |
|--|---|

### O futuro da área de finanças públicas

- |  |  |
|--|--|
| <p><b>9</b> Os Governos demonstram o seu interesse em aprimorar sua área financeira</p> <p><b>10</b> Contabilidade de custos, gestão do desempenho, gestão de ativo fixo e planejamento e previsão de longo prazo são as principais áreas para aprimoramento</p> | <p>Ao trocar a função de certificadoras de posições (<i>scorekeeper</i>) pela de parceiras de negócios, as áreas de finanças públicas perceberão significativa melhoria</p> <p>O aprimoramento dessas áreas principais contribuirá para o objetivo geral de melhoria no desempenho dos serviços e sustentabilidade a longo prazo das finanças públicas</p> |
|--|--|

# *Divulgação de informações contábeis e financeiras do setor governamental hoje e amanhã*

*A dinâmica da contabilidade pelo regime de competência*



*Parte 1*



1

Há grande diversidade nas práticas contábeis, mas a tendência para a adoção do regime de competência contábil é clara .....12

2

Espera-se uma grande transição para o regime de competência contábil nos países em desenvolvimento, sendo que as IPSAS devem servir como ponto de referência comum .....15

3

Os orçamentos continuam a ser elaborados principalmente pelo regime de caixa .....21

Há grande diversidade nas práticas contábeis, mas a tendência para a adoção do regime de competência contábil é clara.



*Há uma necessidade urgente de correção e transparência na contabilização por parte de todos os Governos. As demonstrações financeiras do setor público devem refletir integralmente o impacto econômico das decisões políticas.*

### A contabilidade no setor público em todo o mundo

Geralmente as práticas contábeis adotadas pelos Governos são classificadas em quatro categorias, consistindo em (do mais simples ao mais sofisticado): regime de caixa, regime de caixa modificado, regime de competência modificado e regime de competência.

Há grande diversidade nas práticas contábeis adotadas pelos Governos em todo o mundo.

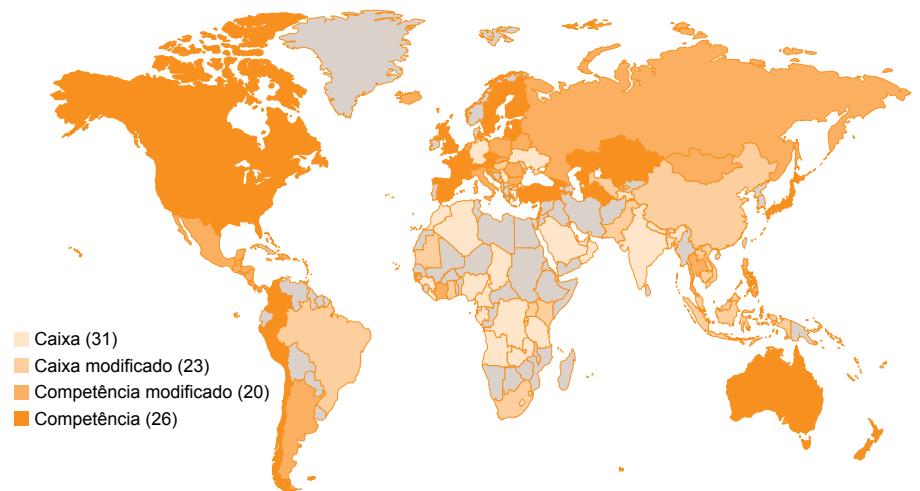
A classificação em uma das quatro categorias exige o exercício de julgamento e, inevitavelmente, é um pouco subjetiva.

O regime de caixa foi o principal método de contabilização usado pelo setor público durante muitos anos, sendo ainda adotado em muitos países. Contudo, um número cada vez maior de Governos está adotando estruturas contábeis baseadas no regime de competência, enquanto outros adotam abordagens híbridas, que podem ser classificadas tanto como regime de caixa modificado quanto como regime de competência modificado. Mais da metade (54%) dos países participantes da pesquisa adotam o regime de caixa ou o regime de caixa modificado, enquanto apenas 46% adotam o regime de competência ou o regime de competência modificado (ver Figura 2).

Figura 1: O espectro das práticas contábeis adotadas pelos Governos

Regime de caixa	Regime de caixa modificado	Regime de competência modificado	Regime de competência
As receitas e despesas de caixa são apropriadas no período de seu recebimento ou pagamento.	As receitas de caixa e os desembolsos comprometidos no orçamento anual são registrados e divulgados até um período especificado após o fim do exercício.	O regime de competência é usado, mas determinadas classes de ativos (ativo fixo, por exemplo) ou passivos não são reconhecidas.	As transações e os eventos econômicos são registrados e divulgados por ocasião de sua ocorrência, independentemente do momento em que as transações de caixa ocorrem.

Figura 2: Mapa global da Contabilidade no setor governamental

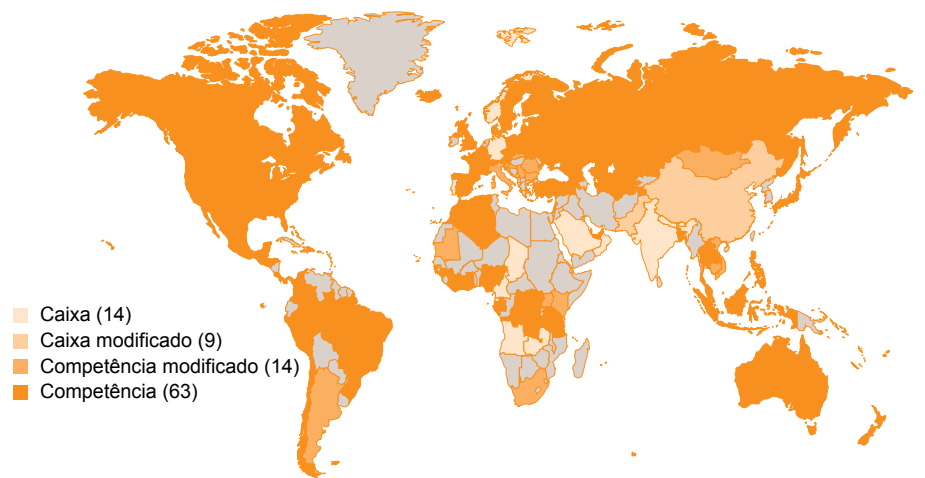


Considerando a situação em cinco anos, vemos uma tendência clara em muitos países de iniciar reformas contábeis e adotar o nível mais sofisticado do espectro de regimes contábeis no setor governamental. Trinta e sete países demonstram a intenção de passar a adotar o regime de competência nos próximos cinco anos, o que significa uma taxa total de adesão de 63% entre os Governos participantes da pesquisa (ver Figura 3).

# 142%

de aumento na aplicação do regime de competência nos próximos cinco anos.

Figura 3: Mapa global da Contabilidade no setor governamental em cinco anos



---

***“O regime de caixa simplesmente não se ajusta ao século XXI.”***

Brian Quinn, Diretor do Departamento de Empréstimos do Banco Mundial

---

***“Os Governos em todo o mundo exigem que as empresas privadas mostrem transparência em suas informações contábeis, mas o próprio setor governamental não é transparente. As razões pelas quais os Governos precisam mostrar transparência são muito semelhantes às das empresas: precisamos saber como está o seu desempenho, qual a sua situação tributária e se eles são bem administrados. E não podemos conseguir as respostas a essas questões sem informações contábeis de boa qualidade.”***

Ian Ball, Presidente, Federação Internacional de Contadores (IFAC)

---

***“Os investidores não acreditam mais que as informações divulgadas pelos órgãos governamentais sobre as finanças públicas sejam completas e exatas. Maior - não menor - transparência é o que se exige agora para conseguir a confiança dos investidores.”***

Brian Quinn, Diretor do Departamento de Empréstimos do Banco Mundial

---

***“O Estado é a única entidade de interesse público em cada país. Assim como o conselho de administração de uma empresa privada deve prestar contas aos acionistas, os órgãos governamentais devem prestar contas à assembleia legislativa e aos cidadãos. E para fazer isso você precisa mostrar transparência e produzir relatórios contábeis pelo método de competência com base em normas da mais alta qualidade.”***

Patrice Schumesch, Sócio da PwC

## **Estabelecendo os fundamentos corretos**

Os objetivos das demonstrações financeiras são: fornecer informações que sejam úteis para uma vasta gama de usuários, para que estes tomem e avaliem decisões relacionadas com a alocação de recursos, e demonstrar a responsabilidade da entidade pelos recursos que lhe foram confiados.

Esses objetivos só podem ser plenamente alcançados pela aplicação do regime de competência contábil. A contabilização pelo regime de competência fornece uma perspectiva abrangente dos ativos e passivos, bem como do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa do setor público para o período em análise. As normas contábeis segundo o regime de competência refletem o impacto econômico de longo prazo das decisões políticas nas demonstrações financeiras.

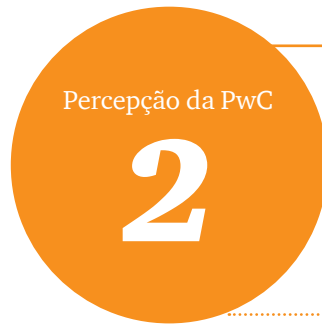
Com o regime de caixa isso simplesmente não acontece.

Os Governos precisam intensificar esforços para fornecer informações que apresentem percepções reais sobre a gestão das finanças públicas e a tomada de decisão.

Isso exige um sistema contábil mais estruturado no setor público em todo o mundo, com a divulgação de informações consistentes, com a aplicação, por exemplo, das IPSAS ou de normas equivalentes, e a divulgação de todas as obrigações. Por sua vez, isso ajudará a trazer a estabilidade de longo prazo aos mercados de capitais com o aumento da qualidade e da fidedignidade, bem como da confiança nas demonstrações financeiras do setor governamental, e ajudará a restaurar a confiança em sua capacidade de administrar os saldos fiscais.



Espera-se uma significativa transição para o regime de competência contábil nos países em desenvolvimento, sendo que as IPSAS devem servir como ponto de referência comum.

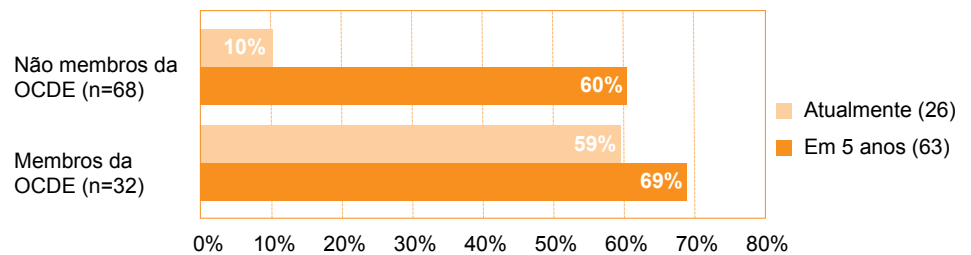


*A harmonização das normas contábeis de alta qualidade para o setor público em nível internacional amplia a credibilidade das demonstrações financeiras dos órgãos governamentais e facilita a comparação entre setores da administração pública de diversas partes do mundo.*

**50%**

dos países não membros da OCDE planejam a transição para o regime de competência contábil nos próximos cinco anos.

Figura 4: Tendência esperada para a adoção do regime de competência entre países membros e não membros da OCDE



*“Estamos elaborando as diretrizes para a reforma da área de gestão de finanças públicas juntamente com o escritório regional do FMI. A ajuda do FMI visa também a alinhar os sistemas para a mudança do regime de caixa para o regime de competência. Eles querem se certificar de que nossos sistemas sejam suficientemente seguros. O objetivo é contar com um sistema integrado de informações sobre gestão financeira (FMIS). Se conseguirmos criar confiança no sistema, os doadores estarão mais dispostos a nos financiar.”*

Contador Geral da União em exercício, país da África Oriental

*“Existem muitos projetos relacionados com a gestão de finanças públicas que são financiados por órgãos multilaterais e por doadores. Eles vieram na forma de uma combinação de subvenções, empréstimos e assistência técnica. Muitos dos doadores atuam no segmento social, sendo que todos os grandes doadores desejam ver implementado um bom sistema de gestão de finanças públicas.”*

País do Sul da Ásia não membro da OCDE

### O impulso para o aprimoramento do processo de contabilização por parte do setor governamental

O impulso para o aprimoramento do processo de contabilização por parte do setor governamental está sendo criado, sendo que mais jurisdições em todo o mundo estão adotando práticas contábeis baseadas no regime de competência ou implementando planos para fazê-lo.

A tendência para a adoção do regime de competência é particularmente evidente entre países não membros da OCDE. Os resultados da pesquisa indicam que muitos países em desenvolvimento reconhecem a importância de relatórios contábeis baseados no regime de competência, sendo que 34 dos países não membros da OCDE que participaram da pesquisa expressaram sua intenção de adotar o regime de competência nos próximos cinco anos. Essa mudança significa uma taxa total de adoção próximo à observada atualmente entre os países membros da OCDE, ou seja, 60% (ver Figura 4).

As IPSAS frequentemente servem como ponto de referência em programas que visam à reforma da área de gestão de finanças públicas de muitos países em desenvolvimento.

As organizações internacionais e supranacionais contribuem para a adoção do regime de competência contábil e das IPSAS estabelecendo exigências relacionadas com relatórios a serem observadas por seus membros ou pelos beneficiários dos financiamentos. As organizações internacionais como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional (FMI), por exemplo, frequentemente incluem reformas relacionadas com a gestão financeira em seus programas de assistência financeira e desenvolvimento de capacidade. O papel dessas organizações será fundamental na implementação de reformas futuras de finanças públicas.

Nos países membros da OCDE, a contabilização pelo regime de competência geralmente está bem estabelecida e é adotada constantemente, observando-se atualmente algumas exceções.

Adicionalmente, outros 10% dos países membros da OCDE, que atualmente adotam o regime de caixa ou caixa modificado, indicam que esperam implementar o regime de competência de maneira completa nos próximos cinco anos (ver Figura 4).

**“Todas as entidades públicas da Nigéria, tanto em nível federal quanto estadual, inclusive órgãos governamentais, farão a mudança para as IPSAS no regime de caixa até 31 de dezembro de 2014 e para as IPSAS no regime de competência até 31 de dezembro de 2016.”**

James Nongo, Secretário, Comitê de Alocação de Contas da Federação (FAAC), Subcomitê de Elaboração de Diretrizes para a adoção das IPSAS, Nigéria

**“Já obtivemos conformidade com as IPSAS em regime de caixa. Estão em andamento as reformas para a adoção de um sistema contábil totalmente baseado no regime de competência para finalmente obtermos conformidade com as IPSAS no regime de competência.”**

País do Sudeste da Ásia não membro da OCDE

**“Atualmente o país está aplicando o regime de competência contábil e nós estamos no processo de conversão para as IPSAS, sendo que nossa meta é 2015.”**

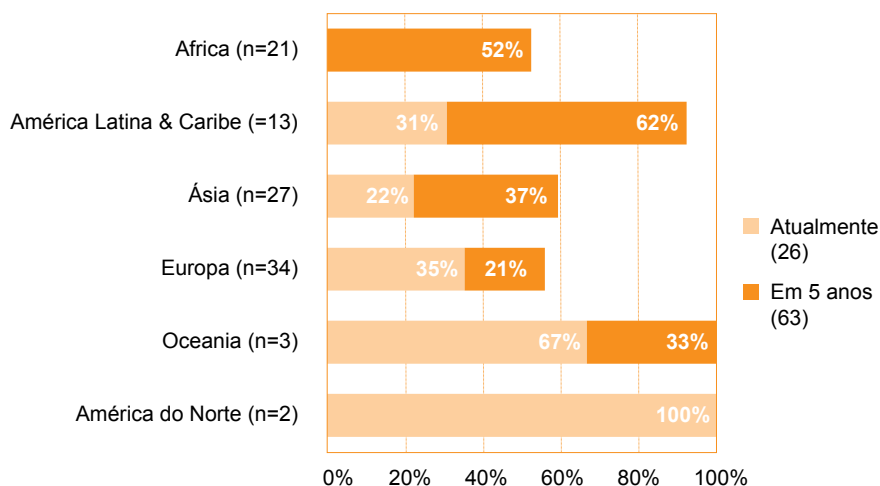
Patricio Barra Aeloiza, Chefe da Divisão de Análise Contábil, Departamento de Controladoria Geral, Chile

Em alguns casos, essas regras são baseadas em estatísticas. Na Europa, por exemplo, as estatísticas de finanças públicas (GFS) fornecem a base para o monitoramento fiscal.

Os órgãos governamentais devem divulgar suas informações de acordo com as chamadas regras ESA (Sistema de Contas Europeu), uma estrutura contábil macroeconômica baseada nos princípios de competência.

Alguns países desenvolveram suas próprias normas contábeis para o setor público, com base em normas nacionais ou nas IFRS, adaptando essas regras ao ambiente do setor público e buscando inspiração nas IPSAS, conforme julguem apropriado.

**Figura 5: Tendência esperada para a adoção do regime de competência contábil por continente**



### Maiores mudanças na África, Ásia e América Latina

A maior mudança é esperada na África (+ 11 países), mas a tendência para a adoção do regime de competência contábil também é evidente em outras partes do mundo, com reformas contábeis em andamento ou planejadas para serem implementadas na Ásia, inclusive no Oriente Médio (+ 10) e América Latina (+8) (ver Figura 5).

Em muitos países observamos uma tendência interessante, na qual a mudança para o regime de competência contábil começa com um objetivo intermediário, de conformidade com as IPSAS em regime de caixa, como parte de uma abordagem gradual e progressiva de adoção de uma estrutura contábil baseada no regime de competência e, em muitos casos, IPSAS em regime de competência. Essas reformas contábeis são normalmente acompanhadas por melhorias no sistema de informação sobre gestão financeira do Governo.

*“Há uma grande necessidade na União Europeia de sistemas contábeis harmonizados para o setor público, baseados no regime de competência, particularmente para os fins de supervisão fiscal e, especialmente, da aplicação do Procedimento de Infração por Déficit Excessivo de Maastricht. A proposta da forma a ser adotada consiste em uma abordagem equilibrada desenvolvida a partir de realizações existentes que leva em consideração as restrições de recursos dos Estados Membros.”*

Alexandre Makaronidis, Chefe de Unidade, gestão da qualidade e contabilidade governamental da área de Estatística das Finanças Públicas (GFS), Eurostat



## O contexto europeu

Na Europa, atenção especial tem sido dada às normas contábeis para o setor público no contexto do mecanismo de supervisão do orçamento e do monitoramento fiscal. Embora as regras estabelecidas no Sistema Europeu de Contas (ESA) não se destinem à contabilidade em nível de entidade, a Comissão Europeia reconhece a necessidade de práticas contábeis uniformes e comparáveis, baseadas no regime de competência, para todos os setores da administração pública, de forma a assegurar a qualidade das informações que fundamentam os dados do ESA.

Nesse contexto, a Comissão (Eurostat) acabou de finalizar a avaliação da adequação das normas IPSAS para servir como base para a elaboração de relatórios financeiros por parte dos Estados Membros, submetendo a avaliação ao Conselho Europeu e Parlamento Europeu. Com base na consulta pública realizada pela Eurostat, existe uma ampla concordância de que a Europa precisa de um conjunto de normas contábeis harmonizadas para o setor público, baseadas no regime de competência. O relatório conclui que, mesmo que as IPSAS não possam ser implementadas nos Estados Membros da União Europeia, como parece ser o caso atualmente, as IPSAS representam uma referência incontestável para o potencial desenvolvimento das Normas Contábeis Europeias para o Setor Público (EPSAS) baseadas em um sistema forte de governança na União Europeia.

A proposta da forma a ser adotada consiste em um processo de três etapas:

- etapa preparatória, que inclui debates públicos, visando a criar o impulso necessário e obter participação conjunta no projeto para prosseguir rumo à adoção dos princípios contábeis harmonizados, com base no regime de competência contábil, no âmbito da União Europeia;
- etapa de desenvolvimento, visando a implantar as providências práticas relacionadas com a nova estrutura reguladora, inclusive sinergias e cooperação com o Conselho de Normas Contábeis Internacionais para o Setor Público (IPSASB); e
- etapa de implementação.

---

*“Estamos fazendo a transição das normas semelhantes às IFRS para as normas semelhantes às IPSAS, prevendo a tomada de decisões mais adequadas e a transparência que decorrem da aplicação de normas desenvolvidas especificamente para entidades voltadas para o benefício público, pensando em um conjunto diferente de usuários ... e da maior comparabilidade com outras administrações públicas que aplicam as normas IPSAS ou normas semelhantes às IPSAS.”*

Fergus Welsh, Diretor Financeiro e Contador-Chefe, Tesouraria, Nova Zelândia

---

*“A harmonização das estatísticas das finanças públicas (GFS) e das normas IPSAS é desejável. É muito difícil para os órgãos da administração pública entenderem por que eles precisam adotar dois sistemas diferentes para a divulgação de informações financeiras. Pode haver diferenças no perímetro da entidade, mas não deve haver diferenças nos princípios de reconhecimento e mensuração.”*

Andreas Bergmann,  
Presidente, IPSASB

### **Harmonização das normas contábeis para o setor público em nível internacional**

A maior integração e a comparabilidade dos sistemas contábeis adotados pelo setor governamental ainda constituem um desafio. Com a crescente pressão sobre a classificação de crédito dos países, a proteção dos detentores de títulos da dívida soberana e a demonstração da capacidade do Governo de honrar as suas dívidas têm sido as maiores preocupações para a manutenção da confiança do investidor nos últimos anos.

Recentemente, o G20 enfatizou a necessidade de divulgação de informações financeiras mais transparentes e comparáveis por parte do setor público, inclusive balanços patrimoniais do setor público, que permitam avaliar melhor os riscos relacionados com a sustentabilidade da dívida. De fato, sistemas contábeis sólidos e transparentes são parte da solução para restaurar a confiança e contribuir para o estabelecimento de uma gestão financeira sustentável.

Em linha com a tendência geral no sentido de adotar a contabilização pelo regime de competência e com os avanços que são discutidos atualmente em nível de União Europeia, outras iniciativas visando ao aumento da harmonização podem ser observadas.

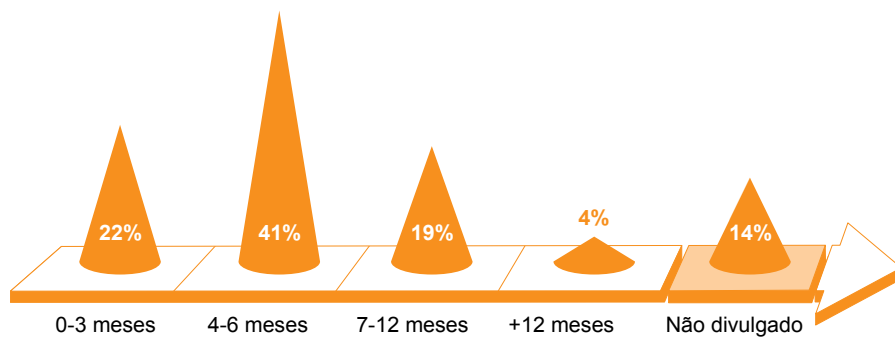
Na Nova Zelândia, por exemplo, que esteve à frente dos avanços contábeis na administração pública com a implantação, há duas décadas, do regime de competência contábil, o Governo Federal está fazendo a transição das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) para as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS).

Outros desenvolvimentos são observados objetivando a adoção de uma abordagem integrada do regime de competência e das diretrizes das estatísticas de finanças públicas, alinhando-os na medida mais ampla possível para evitar a criação de confusão, com dois conjuntos de demonstrações financeiras baseadas no regime de competência apresentando resultados diferentes para a mesma entidade.

# 63%

dos Governos publicam demonstrações financeiras no prazo de seis meses a contar da data de fechamento.

Figura 6: Publicação das demonstrações financeiras do setor governamental



## Oportunidade e auditoria das demonstrações financeiras do setor governamental

O benefício das demonstrações financeiras também depende das informações apresentadas às pessoas encarregadas de tomar decisões. Estrutura e processos institucionais devem ser implantados para avaliar a exatidão das informações constantes das demonstrações financeiras do setor governamental e assegurar a sua qualidade.

Para se manter relevantes, para fins de responsabilidade perante terceiros, bem como para a tomada de decisões internas, as informações financeiras devem ser fornecidas em tempo hábil.

A oportunidade dependerá dos procedimentos e sistemas implantados para coletar, processar e analisar as informações financeiras.

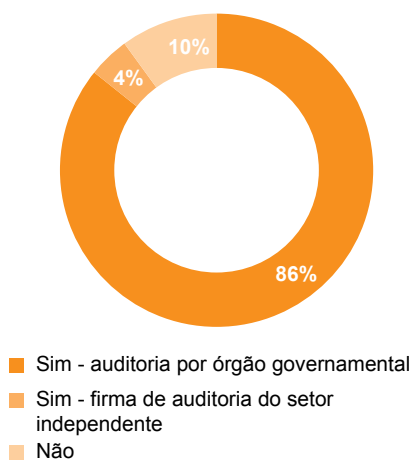
Ademais, as pessoas precisam saber como usar as informações assim que elas tenham sido apresentadas; as lacunas de conhecimento podem resultar em atrasos significativos na preparação e no relatório final de auditoria das contas do setor governamental.

A publicação das demonstrações financeiras anuais no prazo de seis meses da data do balanço parece ser a exigência mínima em termos de oportunidade. As informações financeiras que são publicadas depois desse período perdem a sua relevância: 23% dos Governos não conseguem divulgar nesse prazo e 14% não tornam públicas as contas do Governo (ver Figura 6).

Essas estatísticas também devem ser interpretadas à luz das práticas de emissão de relatórios em vigor considerando a relativa simplicidade dos relatórios financeiros baseados no regime de caixa produzidos atualmente pelos Governos de muitos países.

Quando esses governos fazem a transição para o regime de competência contábil, programas de ampliação de processos e gestão de mudanças serão exigidos para assegurar um processo de fechamento eficiente e oportuno.

**Figura 7: Visão geral das práticas de auditoria do setor governamental**



90% dos Governos têm suas contas auditadas e desses 19% não disponibilizam o relatório dos auditores independentes ao público.

A maior parte das contas do Governo é auditada por um órgão de auditoria governamental (Tribunal de Contas ou órgão equivalente). Apenas 4% dos Governos têm auditoria realizada por uma firma independente.

Não é raro as contas do setor governamental receberem ressalvas, mas pouca atenção é dada a esses casos. Essa tolerância, porém, não se estende às empresas de capital aberto.

A despeito desse fato, os auditores têm um papel importante na qualidade geral das informações financeiras do setor público. Os relatórios de auditoria não apenas contribuem com a credibilidade das demonstrações financeiras, mas a pressão dos auditores leva a administração a buscar a melhoria contínua da qualidade das demonstrações financeiras.

O relatório do auditor independente baseado em normas de auditoria reconhecidas internacionalmente, e colocado à disposição do público, aumenta a credibilidade das demonstrações financeiras do setor governamental, ampliando a responsabilidade e a transparência.

*“Existe na Bélgica, na região de Flandres, vontade política de promover o conceito da auditoria única pelo Tribunal de Contas trabalhando em conjunto com a auditoria interna e a externa. Seria interessante, após a introdução da contabilização pelo regime de competência e das normas IPSAS, também contar com uma auditoria externa independente no setor público, conforme estimulado pela União Europeia no contexto da crise de débito soberano.”*

David Szafran, Secretário Geral, Instituto Belga de Auditores Registrados

# 90%

90% dos Governos têm suas contas auditadas e desses 19% não disponibilizam o relatório dos auditores independentes ao público.

Os orçamentos continuam a ser elaborados principalmente pelo regime de caixa.

**89%**

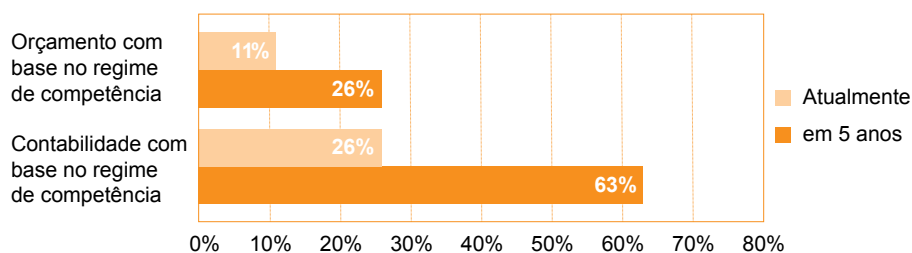
dos países usam orçamentos elaborados pelo regime de caixa.

Percepção da PwC

**3**

*A elaboração de orçamentos com base no regime contábil de competência fornece elementos mais confiáveis para a tomada de decisão, pois considera o impacto de longo prazo das decisões políticas.*

**Figura 8: Comparação de tendência para a adoção do regime de competência na contabilização e elaboração de orçamentos**



*“A crise acionou o gatilho das reformas orçamentárias. Estamos nos preparando para adotar o orçamento baseado no regime contábil de competência a partir do exercício 2014-2015. A adoção do orçamento baseado no regime contábil de competência é essencial para obter informações melhores para a tomada de decisão.”*

Kadri Jögiste e Jutta Maar, respectivamente Chefe do Departamento de Metodologia Orçamentária e Chefe do Tribunal de Contas do Estado, Ministério da Fazenda, Estônia

*“A elaboração de orçamentos com base no regime contábil de competência facilita muito a tomada de decisões, porque traz mais disciplina ao processo e assegura que o impacto econômico integral das decisões políticas seja considerado.”*

Fergus Welsh, Diretor Financeiro e Contador-Chefe, Tesouraria, Nova Zelândia

*“Possuir um sistema consistente de contabilização e elaboração de orçamento cria valor. Por que você apresentaria seus resultados de forma diferente dos seus orçamentos? É claro que você pode proceder à conciliação, mas conseguir comparar as informações é a melhor opção.”*

Andreas Bergmann, Presidente, IPSASB

O ciclo orçamentário se encontra na essência de qualquer sistema público de gestão financeira, sendo desenvolvido em estágios que vão desde a elaboração do orçamento, aprovação e execução, até a auditoria e avaliação de desempenho.

Embora a transição para o regime de competência seja clara do ponto de vista contábil, parece haver menos interesse na elaboração de orçamentos com base nesse regime contábil (ver Figura 8).

O motivo geralmente associado a esse menor interesse é que a elaboração de orçamentos com base no regime contábil de competência é considerada extremamente complexa, sendo que os políticos não estão dispostos a implementar mudanças nessa área, por terem maior familiaridade com sistemas de elaboração de orçamentos baseados no regime contábil de caixa. Os orçamentos em regime de caixa incluem apenas informações sobre receitas e despesas de caixa do período corrente. Por outro lado, os orçamentos elaborados com base no regime de competência fornecem uma percepção mais confiável para a tomada de decisões, pois consideram os impactos de longo prazo das políticas governamentais.

A capacidade de comparar orçamentos com resultados reais também é importante para fins de prestação de contas. Essa comparação, porém, é dificultada quando os documentos contábeis e orçamentários são elaborados considerando bases diferentes para a divulgação de informações financeiras (regime de caixa *versus* regime de competência).

## *Fazendo a transição para o regime de competência (IPSAS ou normas equivalentes), benefícios e desafios*



**Parte 2**





4

A conversão para as IPSAS ou normas contábeis similares de competência pode ser benéfica para os *stakeholders* do setor governamental .....24

5

Os benefícios incluem maior transparência e responsabilidade, inventário abrangente de ativos e passivos e avaliação de desempenho .....25

6

Contabilização de ativo fixo, aplicação de conceitos de competência e exigências de divulgação são os aspectos sujeitos a maior impacto .....27

7

São necessários, em média, mais de três anos para a transição para as IPSAS baseadas no regime contábil de competência (ou norma similar) .....29

8

A carência de pessoal treinado e as exigências tecnológicas são os maiores desafios .....31

A conversão para as IPSAS ou para normas contábeis similares de competência pode ser benéfica para os stakeholders do setor governamental.

Percepção da PwC

4

**Todos os benefícios decorrentes da implementação da contabilização pelo regime de competência com base nas IPSAS ou em normas equivalentes só podem ser obtidos como parte de uma ampla reforma da área financeira.**

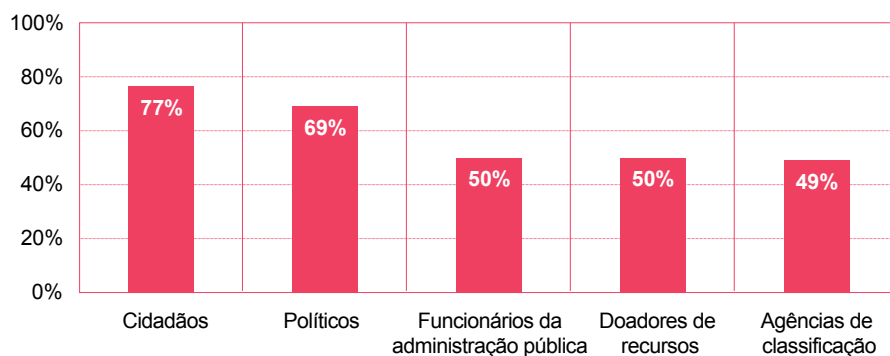
As informações financeiras do setor governamental são usadas por uma vasta gama de stakeholders, os quais têm interesse na saúde e gestão financeira dos recursos públicos. As informações financeiras devem ser transparentes para que o Governo possa efetivamente prestar contas pelo uso dos recursos públicos. Também devem fornecer uma base para a avaliação da situação patrimonial e financeira atual e do desempenho anterior para fins de tomada de decisão.

**Os cidadãos são considerados os maiores beneficiários das demonstrações financeiras elaboradas pelo regime contábil de competência.**

**“A inclusão do balanço patrimonial e o registro de operações pelo regime de competência contribuem para o processo de debate político sobre a gestão fiscal e econômica por parte da administração pública.”**

Primeiro Secretário, Ministério da Fazenda, país membro da OCDE

**Figura 9: Benefícios das demonstrações financeiras baseadas no regime de competência**



Classificação (%) nas categorias de 'muito útil' ou 'útil' para os stakeholders do setor governamental.

Os usuários das demonstrações financeiras incluem grupos internos e externos, que se beneficiam de informações financeiras de alta qualidade, elaboradas com base no regime de competência.

As informações financeiras devem ser disponibilizadas aos cidadãos que, na condição de contribuintes e recebedores de serviços, consideram o Governo responsável pelo uso dos recursos públicos e procuram avaliar o desempenho financeiro de forma geral e o desempenho em relação aos compromimentos com as políticas e em áreas de interesse específico. Os políticos também têm um papel a desempenhar, representando os interesses dos cidadãos que os elegem. Eles precisam entender a situação das finanças do Governo, para conhecer a capacidade financeira do Governo de assumir compromissos relacionados com novos programas e serviços.

Os funcionários da administração pública podem usar as informações contábeis elaboradas com base no regime de competência para administrar suas atividades de forma mais eficiente.

Além disso, eles podem adotar medidas tomando o desempenho anterior como base para decisões relacionadas com futuras alocações de recursos, visando à maior eficiência nos gastos públicos.

Os investidores e as agências de classificação têm particular interesse na avaliação da saúde fiscal do setor governamental, enquanto os doadores, de forma geral, estão mais preocupados com as práticas de gestão financeira adotadas pelo Governo e com a sua capacidade de atender a resultados e objetivos específicos.

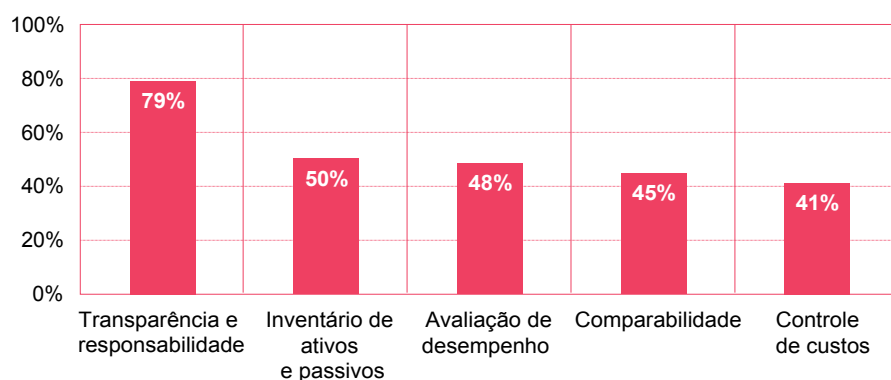
A conversão para IPSAS ou normas equivalentes baseadas no regime de competência é considerada especialmente útil para os cidadãos e para os políticos, conforme indicado por 77% e 69%, respectivamente, dos entrevistados (ver Figura 9). Contudo, é importante observar uma variação entre países desenvolvidos e em desenvolvimento, sendo que os países em desenvolvimento atribuem maiores benefícios aos doadores de recursos e menos aos cidadãos.

Os benefícios incluem mais transparência e responsabilidade, inventário abrangente de ativos e passivos e avaliação de desempenho.



*Aprimoramentos na contabilização levam a um bom desempenho na divulgação das informações necessárias para a tomada de decisões e, por sua vez, deve resultar em um melhor uso dos recursos públicos.*

**Figura 10: Benefícios das demonstrações financeiras baseadas no regime de competência**



*Classificação (%) dos primeiros 3 benefícios decorrentes da adoção das IPSAS ou de normas semelhantes.*

*“Com a adoção das normas contábeis pelo regime de competência com base nas IPSAS, o país poderá elaborar projeções mais confiáveis de seus fluxos de caixa, bem como fazer avaliações e estabelecer comparações com outros países.”*

Gilvan Dantas, Subsecretário de Contabilidade Pública, Ministério da Fazenda, Brasil

*“Pela primeira vez o Governo pode provar se o estado se tornou mais pobre ou mais rico durante um determinado período de tempo!”*

Gerhard Steger, Chefe da Divisão Orçamentária, Ministério da Fazenda, Áustria

*“As pesquisas nos mostraram que países que demonstram mais transparência possuem classificações de crédito melhores, melhor disciplina fiscal e menores custos de empréstimos.”*

Brian Quinn, Diretor, Banco Mundial

*“Os benefícios trazidos pela adoção de normas contábeis internacionais baseadas no regime de competência na Nova Zelândia incluem maior transparência fiscal (com impacto positivo particularmente na classificação da dívida), maior debate fiscal, maior credibilidade e um melhor entendimento dos impactos reais das decisões políticas (e menor potencial para corrupção).”*

Fergus Welsh, Diretor Financeiro e Contador-Chefe, Tesouraria, Nova Zelândia

## **Transparência e responsabilidade**

Maior transparência e responsabilidade se destacam como os principais benefícios da adoção das normas IPSAS ou normas equivalentes. As informações elaboradas de acordo com normas contábeis reconhecidas internacionalmente fornecem uma base para a comparação entre setores governamentais de países diferentes e também entre diversos setores da administração pública de um mesmo país. Demonstrações financeiras transparentes, baseadas no regime contábil de competência, ajudam o Governo a demonstrar e os usuários a avaliar a responsabilidade pelo uso de recursos públicos.

## **Inventário de ativos e passivos**

Um inventário abrangente dos ativos e passivos do Governo fornece um panorama dos recursos governamentais e de suas futuras obrigações. Quase metade dos Governos pesquisados reconhecem o valor da adoção do regime de competência contábil para uma melhor gestão dos recursos governamentais.

Esta adoção fornece a base para a criação de processos administrativos mais eficientes e para o controle de custos. Da mesma forma, a inclusão de informações sobre obrigações no balanço patrimonial do setor governamental fornece um panorama das implicações de longo prazo em termos de compromissos relacionados com gastos e de necessidades de financiamento.

## **Avaliação de desempenho**

De forma geral, o regime contábil de competência ajuda a aprimorar a mensuração do desempenho financeiro e da posição patrimonial e financeira de uma entidade pública e fornece informações mais transparentes sobre a sustentabilidade do setor governamental.

Além dos cinco principais benefícios mostrados na figura 10, os participantes da pesquisa identificaram benefícios em termos de acesso a melhores fontes de financiamento e reduzido risco de fraude e corrupção. Pode-se observar que os países em desenvolvimento colocam maior ênfase nesses benefícios.

Contabilização de ativo fixo, aplicação de conceitos de competência e exigências de divulgação são as áreas sujeitas a maior impacto.



*A mudança nas regras contábeis terá impacto nos números e exigirá a produção de novos dados e uma mudança cultural na maneira de pensar dos envolvidos. O impacto será ainda maior caso se inclua consolidação e benefícios aos empregados.*

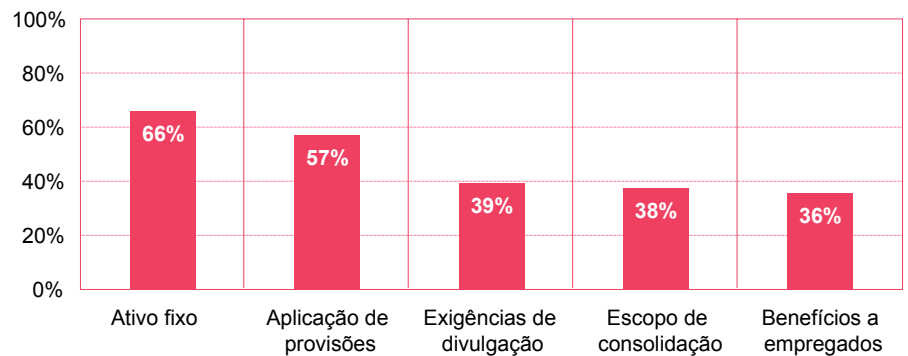
*“O maior desafio está na coleta de dados de ativo fixo, que envolve 26 ministérios. A tarefa inclui a identificação dos ativos e a sua valorização.”*

Contador Geral da União, País do Sudeste da Ásia, não membro da OCDE

*“O inventário e a avaliação do equipamento militar foi complexa, com itens de alto nível em risco. Isso ocorreu devido à manutenção de insuficientes registros contábeis históricos de nossos ativos e da especificidade de nossos ativos. Para superar essas dificuldades, precisamos desenvolver uma abordagem específica baseada em uma análise muito precisa dos gastos com aquisições.”*

Véronique Nativelle, Ministério da Defesa, França

Figura 11: Impactos contábeis das demonstrações financeiras baseadas no regime de competência



Classificação (%) dos 3 maiores impactos da adoção das IPSAS ou de normas similares.

Uma das consequências inevitáveis que os Governos enfrentam ao adotar o regime contábil de competência é a necessidade de produzir um balanço patrimonial de abertura e implantar políticas contábeis para monitorar os ativos e passivos governamentais de maneira contínua. Os setores governamentais concordam que a transição para o regime contábil de competência tem um grande impacto nas contas públicas.

### Ativo Fixo

De forma geral, acredita-se que o registro do ativo fixo nas demonstrações financeiras é o que apresenta os maiores impactos contábeis.

A contabilização do ativo fixo inclui não apenas ativos tradicionais, como terrenos e edificações de propriedade de órgãos governamentais, mas

também itens mais complexos como ativos de infraestrutura (rede rodoviária, infraestrutura ferroviária, aeroportos e pontes, etc.), ativos militares e ativos administrados mediante acordos de concessão de serviços e parcerias público-privadas.

Dessa forma, o registro do ativo fixo nas demonstrações financeiras do setor governamental tem um impacto quantitativo relevante nas demonstrações financeiras do Governo. Adicionalmente, as políticas, os processos e os sistemas necessários para atender às exigências de dados e monitorar continuamente informações relacionadas com ativos também sofrem um grande impacto.

## **Implantando e incorporando os conceitos da *expertise* da PwC na contabilização do ativo fixo**

O esforço e a complexidade do exercício de coleta de dados não devem ser subestimados. É importante envolver os gestores e incluir pessoal especializado no método de competência desde o início, de forma a criar capacidade e construir o impulso necessário.

Os objetivos devem ser estabelecidos em um documento descrevendo a estratégia, com a finalidade de apresentar uma ideia comum para todos os envolvidos.

A estratégia deve ser clara e executável, considerando os custos e benefícios das ações que se pretende tomar.

Qualquer projeto relacionado com ativo fixo também deve ir além da conformidade com o regime de competência, incorporando indicadores-chave de desempenho que resultarão em agregação de valor aos *stakeholders*. Por exemplo, o setor público pode usar o inventário de terrenos e edificações para passar para uma gestão de portfólio mais ativa. É também uma oportunidade para simplificar e racionalizar processos por meio de uma melhor gestão da cadeia de suprimento, por exemplo. Da mesma forma, a determinação das vidas úteis e dos componentes dos ativos pode ajudar a aprimorar as decisões relacionadas com programas e orçamentos em termos de manutenção, substituição de ativos ou investimentos.

## **Aplicação de provisões**

57% dos países encaram a aplicação de provisões como um dos três impactos mais significativos da adoção de IPSAS baseadas no regime de competência ou normas semelhantes. A aplicação de provisões introduz exigências mais complexas para o tratamento de itens das demonstrações financeiras, especialmente no que se refere ao processo de fechamento de fim de exercício.

O tratamento das despesas governamentais, por exemplo, sofre o impacto em termos de mensuração e de prazo para reconhecimento nas demonstrações financeiras. As despesas devem ser reconhecidas no momento em que o evento econômico respectivo ocorre, e incluirão operações pelas quais ainda não foram efetuados pagamentos de caixa.

Será necessário esforço redobrado para analisar um grande volume de operações visando determinar o tratamento contábil adequado.

A frequência do reconhecimento de receita também será impactada na medida em que o setor público precisar se ajustar à atividade geradora de receita e refletir adequadamente os termos e condições de subvenções e outros pagamentos de caixa recebidos.

## **Exigências de divulgação**

As exigências de divulgação são consideradas como um dos três maiores impactos para 39% dos Governos pesquisados.

De fato, a quantidade de informação que deve ser divulgada segundo as IPSAS baseadas no regime de competência aumenta, incluindo informação por segmentos, conciliação entre informações contábeis e orçamentárias, informações sobre ativos e passivos financeiros do setor público (inclusive garantias), benefícios de aposentadoria e outros benefícios a empregados, passivos contingentes, partes relacionadas, etc.

## **Outros**

Menos de 40% dos participantes da pesquisa colocaram o escopo de consolidação e os benefícios a empregados entre os três maiores impactos da contabilização pelo regime de competência. Esses itens são frequentemente omitidos do escopo da estrutura contábil do setor público, mas sua complexidade e seu impacto não devem ser subestimados. À medida que os países seguem rumo à conformidade total com as normas IPSAS, o impacto das exigências relacionadas com a consolidação e o reconhecimento dos benefícios a empregados será ainda maior.

São necessários, em média, mais de três anos para a transição para as IPSAS baseadas no regime contábil de competência (ou norma similar).



*A mudança para as IPSAS baseadas no regime contábil de competência constitui muito mais do que um exercício contábil; trata-se de uma transformação da área de finanças públicas com impacto sobre toda a organização.*

**A conversão para a contabilização pelo regime de competência é um projeto de longo prazo.**

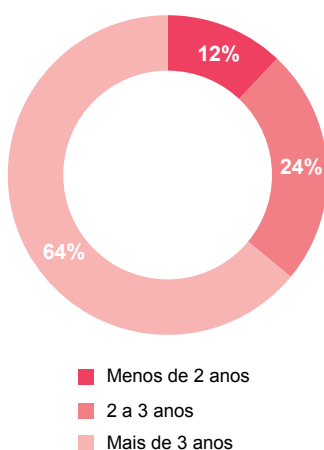
*“A transição para a contabilização pelo regime de competência constitui muito mais do que um exercício contábil; trata-se de uma transformação da área de finanças. Exige uma mudança na maneira de pensar. Incorporar a reforma após a elaboração das primeiras demonstrações financeiras baseadas no regime de competência é fundamental.”*

Jean-Louis Rouvet, Sócio da PwC

*“O tempo é de suma importância. Você tem de ir rápido, mas não rápido demais. Aceite a ideia de que a reforma levará alguns anos e será implementada em etapas.”*

David Litvan, Diretor de Contabilidade Pública, Ministério da Fazenda, França

Figura 12:  
Extensão do processo de conversão



A maior parte dos projetos de conversão leva mais de três anos de trabalho intensivo, e se estende para além dos limites da área de contabilidade. A transição para o regime de competência diz respeito a toda a organização, sendo feita por meio de mudanças no sistema, reengenharia de processos e redefinição de papéis e responsabilidades.

O projeto de conversão não acaba com a emissão do primeiro conjunto de demonstrações financeiras do setor público. Exige que a melhoria da qualidade seja administrada nos exercícios subsequentes e que a maneira de pensar e as práticas contábeis baseadas no regime de competência sejam incorporadas como ‘normais’ no âmbito de toda a entidade.

*“O escopo do projeto de modernização contábil inclui contabilidade baseada no regime de competência, contabilidade orçamentária e contabilidade gerencial, com o uso de uma solução uniforme de software para todos os serviços públicos em nível federal. Usamos uma abordagem gradual. O registro do ativo fixo e da receita tributária são as últimas áreas nas quais os conceitos do regime de competência contábil são implementados.”*

Ludo Goubert, Contador Federal Interino, Bélgica

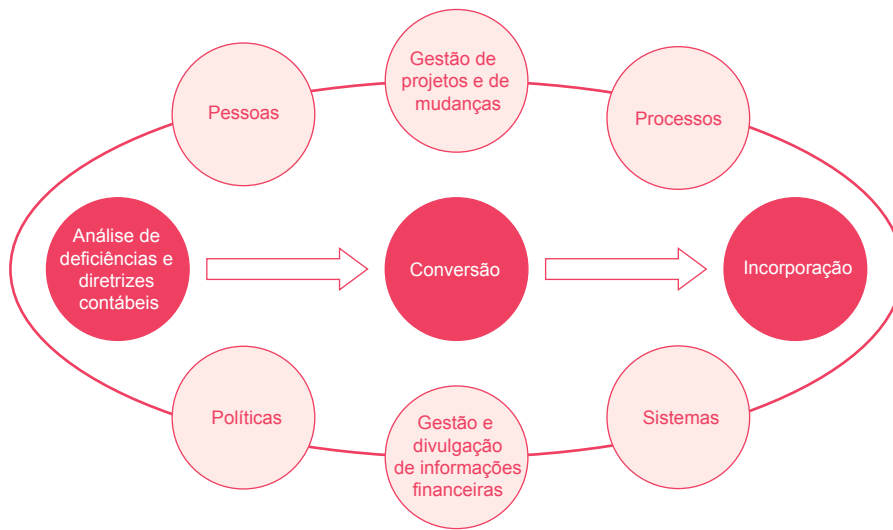
*“Começamos com treinamentos de conscientização. O próximo passo consiste em uma análise de deficiências e no desenvolvimento de diretrizes contábeis para a continuação da transição rumo à adoção de normas baseadas nas IPSAS usando uma abordagem em módulos ou em fases.”*

Herald Bonnici, Diretor Geral da Divisão de Gestão e Política Financeira, Ministério da Fazenda, Economia e Investimento, Malta

*“Há uma necessidade premente da adoção das normas IPSAS e da contabilidade pelo regime de competência, geralmente em países frágeis. Você precisa de diretrizes contábeis que o ajudem a alcançar o que pretende e, frequentemente, é isso o que falta.”*

Darshak Shah, Diretor Financeiro, Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD)

**Figura 13: A metodologia de conversão da PwC para a adoção das IPSAS ou de normas contábeis semelhantes para o setor público**



A metodologia de conversão da PwC para as IPSAS (ou normas equivalentes) recomenda uma abordagem em três fases, conforme a figura ao lado:

- o diagnóstico inicial envolve uma análise de deficiências detalhada, que produz diretrizes para uma conversão bem sucedida;
- a fase de conversão propriamente dita resulta na produção das primeiras demonstrações financeiras de acordo com as normas IPSAS ou com normas semelhantes às IPSAS;
- a fase de incorporação assegura que os sistemas, processos, políticas e comportamentos sejam adaptados para a divulgação contínua e eficiente de informações segundo as IPSAS (ou normas equivalentes).

### Fase um: Análise de deficiências e diretrizes contábeis

O objetivo da análise de deficiências (comparação entre a situação “atual” e a situação “futura”) é obter um entendimento detalhado do impacto das IPSAS (ou normas equivalentes) sobre a organização, destacar as principais questões relacionadas com a contabilização e a emissão de relatórios que precisam ser tratadas, entender quais processos de negócios podem ser impactados e tomar decisões abalizadas sobre como proceder com a conversão.

As diretrizes contábeis permitem que a organização desenvolva um projeto detalhado, defina suas necessidades e elabore uma estimativa do custo de todo o processo de conversão, inclusive do ponto de vista tecnológico.

### Fase dois: Conversão

A segunda fase da metodologia de conversão envolve a configuração do projeto, avaliação de componentes e resolução de questões, além da conversão inicial.

A configuração do projeto é estabelecida de forma a possibilitar que a organização administre o projeto de conversão para que este tenha uma conclusão bem sucedida, enquanto continua a desenvolver suas atividades com eficácia. Com essa finalidade, a estrutura de gestão do projeto é estabelecida, as ferramentas de conversão são personalizadas e a estratégia do projeto é comunicada no âmbito de toda a entidade.

A conversão inicial possibilita a elaboração das primeiras demonstrações financeiras da entidade de acordo com as normas IPSAS ou com normas semelhantes às IPSAS. O processo de divulgação das informações de acordo com as IPSAS (ou normas equivalentes), bem como os respectivos sistemas, precisam ser desenhados, criados e testados, os ajustes precisam ser calculados, os pacotes de relatórios concluídos para as divulgações necessárias e os resultados com base nas IPSAS (ou normas equivalentes) consolidados e analisados.

### Fase três: Incorporação

A fase final é desenhada para possibilitar que a entidade efetue a transição para o novo modelo de forma planejada. A incorporação da mudança envolve a continuidade do treinamento em IPSAS (ou normas equivalentes) no âmbito de toda a entidade, a finalização do manual contábil e do plano de contas, a conclusão do desenho, da criação e dos testes do sistema, a elaboração e a adoção de novos procedimentos e processos de negócio, inclusive controles internos e gestão de risco, e a modificação de processos orçamentários.

Na prática, dependendo das necessidades e das restrições de tempo envolvendo o projeto, os trabalhos relacionados com as fases dois e três poderão ser executados simultaneamente.

Tão logo a conversão seja concluída, a nova estrutura contábil passa a ser incorporada no âmbito de toda a organização, incluindo sistemas modificados, controles atualizados e procedimentos documentados, bem como pessoal treinado.



A carência de pessoal treinado e as exigências tecnológicas são os maiores desafios.

Percepção da PwC

8

*Um projeto bem desenhado e uma estratégia eficaz de gestão de mudanças, que leve em consideração pessoas e exigências tecnológicas são fundamentais para uma implementação bem sucedida.*

*“A adoção de normas semelhantes às IPSAS foi apoiada por muito treinamento e pela organização de uma central de atendimento telefônico no Ministério da Fazenda.”*

Juta Maar, Chefe da Contabilidade da União, Estônia

*“A carência de pessoal treinado é o nosso maior desafio. Formação acadêmica não é o suficiente. Nós precisamos de profissionais.”*

Emmanuel Sinzohagera, Contador Público Certificado, Burundi

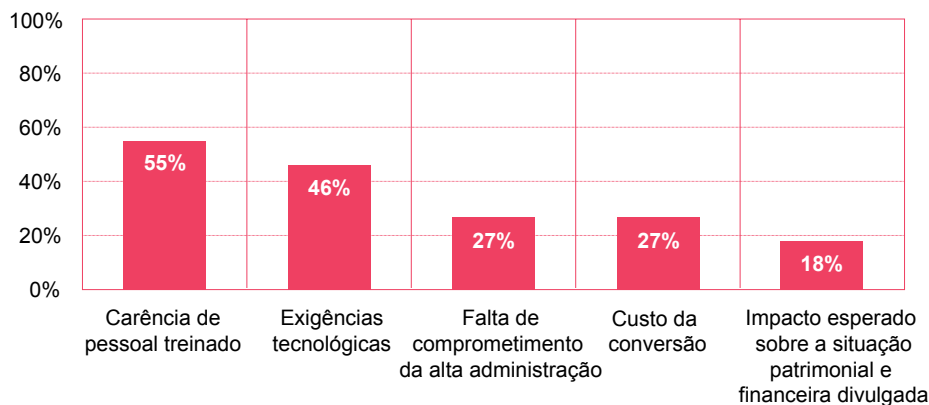
*“Estamos planejando levar adiante o plano de treinamento nacional, ampliando o conhecimento e a cobertura do treinamento, promovendo a inclusão por meio da criação de sinergias com o mundo acadêmico.”*

Pedro Bohorquez Ramirez, Contador Geral da União, Colômbia

**55%**

dos participantes da pesquisa identificaram a carência de pessoal treinado como um dos três maiores desafios.

Figura 14: Desafios da conversão para o regime de competência contábil



Classificação (%) dos 3 maiores desafios da adoção das IPSAS ou de normas similares.

A conversão para o regime de competência contábil exige um comprometimento significativo de recursos em termos de tempo, esforço e recursos financeiros. Essa conversão também requer conhecimentos especializados e uma mudança na maneira de pensar das pessoas em todos os níveis da entidade. Os sistemas tecnológicos precisam ser atualizados, ou novos sistemas precisam ser implementados para apoiar a mudança.

O comprometimento do alto escalão e da classe política é essencial para assegurar os recursos necessários e promover a concordância com a mudança.

### Carência de pessoal treinado

A contabilização pelo regime de competência é mais complexa do que a contabilização pelo regime de caixa. Exige maior *expertise* técnica na área contábil e maior envolvimento por parte do pessoal que não atua na área contábil no processo de tomada de decisão. Mais da metade dos participantes da pesquisa identificaram a carência de pessoal treinado como o principal desafio enfrentado pelo setor público na implementação do regime de competência contábil.

A *expertise* necessária não se limita ao entendimento dos conceitos básicos do regime de competência; é requerido o conhecimento técnico em áreas contábeis mais complexas, como instrumentos financeiros, benefícios a empregados, avaliação de patrimônio e consolidação, para mencionar apenas alguns exemplos. O treinamento do pessoal também é necessário em nível operacional, em áreas como ativo fixo e gestão de estoques.



*“O que constatamos em muitos países e, de forma consistente, em países de menor renda, é uma fragmentação dos sistemas usados para a divulgação de informações contábeis e financeiras, a falta de um sistema integrado de informação sobre gestão financeira (FMIS) e o vasto uso de planilhas eletrônicas. Esses desafios devem ser enfrentados quando forem implementadas reformas significativas.”*

Simon Bradbury, Controller, Banco de Desenvolvimento Asiático

### **Exigências tecnológicas**

Quase metade dos participantes da pesquisa indicaram as exigências tecnológicas como um dos três maiores desafios enfrentados ao adotar as IPSAS ou normas semelhantes. Os Governos reconhecem a necessidade da implantação dos sistemas tecnológicos corretos para registrar e divulgar os dados necessários à adoção da contabilização pelo regime de competência (como acrescentar detalhes relacionados com bens e serviços tomados no fluxo de caixa de despesas, desenvolver novas formas de comunicar e divulgar informações financeiras, etc.). É necessária *expertise* técnica em tecnologia e sistemas de gestão empresarial (ERP) desde o início do processo de conversão, em atividades como arquitetura e desenho de sistemas e até nas atividades de incorporação, incluindo o treinamento do pessoal, qualificando-os para proceder ao lançamento e gestão dos dados.

O escopo da entidade governamental que irá divulgar as informações deve ser considerado ao desenhar soluções tecnológicas para todas as entidades consolidadas e áreas financeiras múltiplas, incluindo os setores de compras e de elaboração de orçamentos, bem como as operações relacionadas com contabilidade e tesouraria.

A configuração inicial pode ser feita de forma piloto, considerando a implantação futura de interfaces com os sistemas locais, que poderão ser posteriormente integrados. Muitas entidades do setor público usam o processo de adoção do regime de competência contábil como uma oportunidade para implantar o sistema ERP e atualizar sua área financeira com novas funcionalidades, como contabilidade de custos e melhor acompanhamento do orçamento.

O sistema tecnológico precisa ser configurado para capturar todos os lançamentos de dados necessários, de forma a produzir os resultados requeridos. No que se refere ao ativo fixo, por exemplo, devem ser implantados sistemas e processos para capturar informações em um perímetro bastante extenso e resolver problemas técnicos complexos. Em alguns casos, os Governos podem manter um controle de ativos, mas as informações disponíveis nem sempre são abrangentes e o software não é desenhado para trabalhar com os dados necessários ao regime de competência contábil.

---

***“É importante treinar pessoal e investir em mudanças no sistema tecnológico. Além disso, é importante manter contato com políticos para que eles entendam e apoiem as mudanças.”***

Gilvan Dantas, Subsecretário de Contabilidade Pública, Ministério da Fazenda, Brasil

---

***“Para vender a ideia do projeto de reforma contábil você precisa agregar valor aos stakeholders. Eles precisam ver a criação de valor para os seus próprios fins. Se eles não tivessem visto a agregação de valor, não teriam aceitado a ideia.”***

Abdelkrim Guiri, Diretor de Normas Contábeis, Reino de Marrocos

---

***“A implementação das normas contábeis pelo regime de competência com base nas IPSAS vai exigir a concordância e o apoio da classe política, treinamento intensivo, apoio aos encarregados do desenvolvimento e o aprimoramento do nosso sistema de informações.”***

Blaise Allela, Secretário Permanente, Gabão

### **Falta de comprometimento da alta administração e da classe política**

27% dos participantes da pesquisa identificaram a falta de comprometimento por parte do alto escalão como um dos três maiores desafios enfrentados na conversão para o regime de competência contábil.

Um forte comprometimento por parte do alto escalão e da classe política é importante para aumentar a concordância e a participação dos principais *stakeholders* e promover os benefícios da contabilização pelo regime de competência no âmbito de toda a organização. A transição para a contabilidade pelo regime de competência inclui muitas pessoas no processo de contabilização e de tomada de decisão, sendo que o pessoal que não atua na área contábil se envolve na coleta de dados e tomada de decisão.

Faz-se necessária uma mudança significativa na maneira de pensar dos administradores, do pessoal e dos outros *stakeholders*, além de uma gestão de mudanças eficaz, para que essa mudança seja alcançada e uma transição geral bem-sucedida seja obtida. Devem ser implementados processos de gestão de mudanças, inclusive treinamento, gestão de projetos, campanhas de conscientização e mudanças organizacionais. A gestão de mudanças deve adotar uma abordagem holística, considerando a organização como um todo, não se concentrando apenas nos tribunais de contas.

### **Custo da conversão**

O custo da conversão é considerado como um dos três principais problemas por 27% dos entrevistados. A transição para normas baseadas no regime de competência pode exigir investimento significativo em tecnologia e no desenvolvimento de capacidades. Contudo, os benefícios em termos de maior transparência e melhor gestão de finanças públicas devem claramente exceder os custos.

### **O impacto esperado sobre os números divulgados**

O impacto esperado sobre os números divulgados é identificado como a maior barreira apenas para 18% dos entrevistados. A preocupação se refere basicamente à divulgação do nível real de passivos do setor público, inclusive obrigações com o pagamento de aposentadoria e outras obrigações decorrentes de várias transações financeiras.

## *O futuro da área de finanças*



*Parte 3*



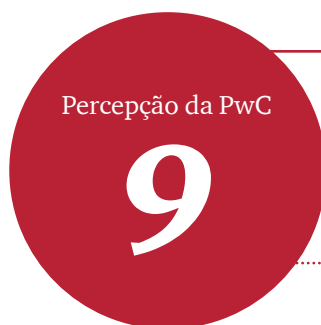
9

Os Governos demonstram o interesse em aprimorar sua área financeira .....36

10

Contabilidade de custos, gestão do desempenho, gestão de ativo fixo e planejamento e previsão de longo prazo são as principais áreas para aprimoramento .....40

Os Governos demonstram o interesse em aprimorar sua área financeira.

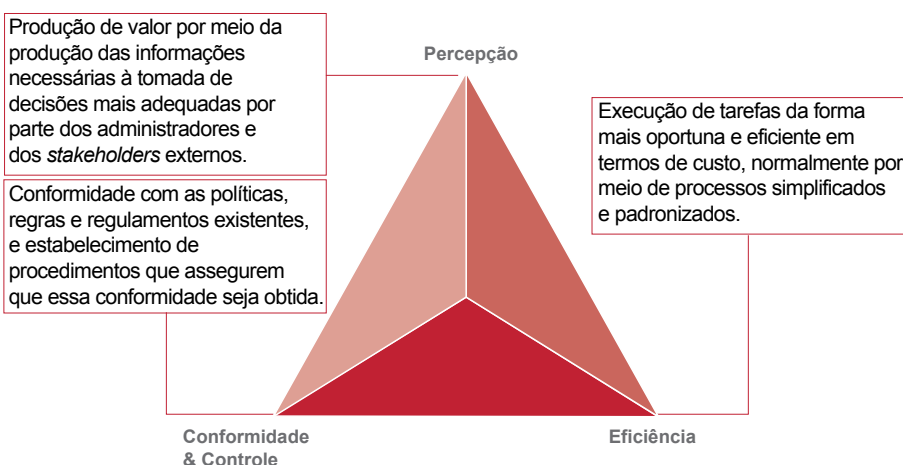


Ao trocar a função de certificadoras de posições (scorekeeper) pela de parceiras de negócios, as áreas de finanças públicas alcançarão significativa melhoria.

Foi pedido que os participantes da pesquisa avaliassem as três principais dimensões que contribuem para a eficácia de forma geral da área de finanças do Governo: conformidade e controle, eficiência e percepção. Essas dimensões devem ser encaradas como complementares e se fortalecerem mutuamente. Juntas elas visam a ampliar a eficácia da área de finanças e contribuir para uma gestão sólida, responsável e transparente das finanças públicas.

Em média, os Governos classificam o desempenho atual nessas áreas entre 'regular' e 'bom', mas mostram uma clara intenção de melhorar suas áreas de finanças nos próximos cinco anos (ver Figura 18).

Figura 15: Estrutura de avaliação de finanças da PwC



**“Eficiências nas atividades administrativas são uma área de destaque. Uma iniciativa importante consiste na convergência para uma configuração padrão de um tipo de sistema de ERP.”**

James Ralston, Controller Geral, Canadá

**“Quando todos os dados constam dos registros financeiros existem ganhos de eficiência muito significativos. Você pode divulgar informações com precisão a qualquer momento, fazer uma análise das faturas em aberto, dívidas não cobradas, você sabe a idade de seus equipamentos e pode estabelecer um cronograma de substituição, você pode desenvolver scorecards e outras ferramentas de gestão.”**

Brian Gray, ex-Diretor de Contabilidade e ex-Diretor Geral do Serviço de Auditoria Interna, Comissão Europeia

### Melhorando a conformidade, o controle e a eficiência da área de finanças públicas

A conversão para o regime de competência contábil oferece a oportunidade de repensar o fluxo do processo transacional, criar *expertise* na área contábil e reduzir o custo geral da administração pública.

As estruturas de controles internos podem ser revisadas de forma a refletir as mudanças no nível de responsabilização, funções e responsabilidades decorrentes dos procedimentos baseados no regime de competência.

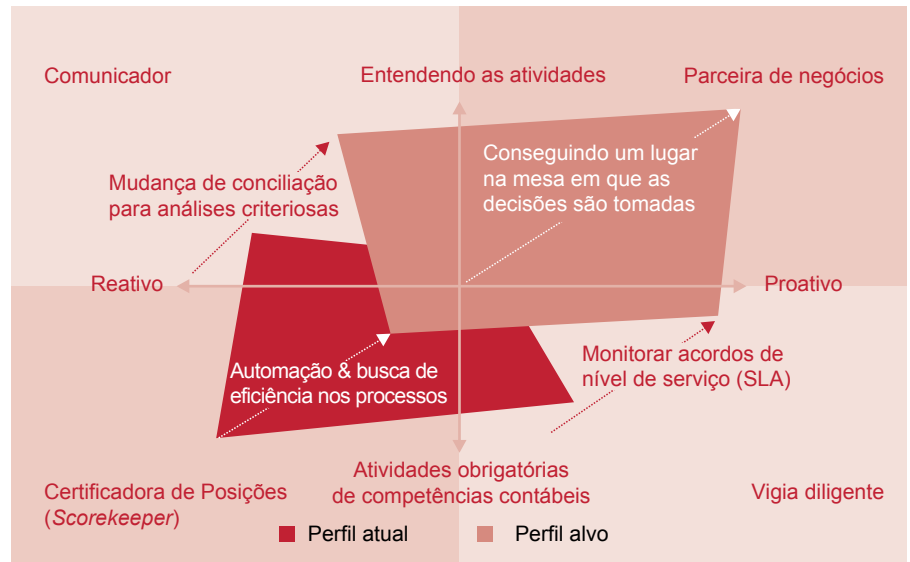
Ambientes de controle eficientes e procedimentos mais adequados de gestão de risco podem ser implantados visando a aprimorar áreas de conformidade e controle, sendo que processos simplificados e padronizados normalmente são usados como forma de obter ganhos de eficiência.

As melhorias nos processos podem alavancar tecnologia ou envolver soluções de processamento transacional, podendo incluir centros de serviços compartilhados ou acordos de terceirização para cuidar de transações complexas. Políticas e manuais de procedimentos também seriam atualizados para refletir a estrutura do regime de competência e *dashboards* seriam desenvolvidos para monitorar a qualidade dos dados e os resultados do sistema. Em decorrência disso, novas normas e novos processos fluirão por toda a entidade.

“A contabilidade pelo regime de competência fornece um belo panorama de tudo o que vem atrás, mas você também precisa olhar para o tráfego à sua frente.”

Jean-Philippe Duval, Sócio da PwC

Figura 16: Passando de certificadora de posições (*scorekeeper*) para parceira de negócios



### Passando de certificadora de posições (*scorekeeper*) para parceira de negócios

Embora a contabilização pelo regime de competência forneça o fundamento básico para uma área de finanças moderna, elevar a área de finanças do setor público na cadeia de valor exige que ela produza mais do que demonstrações financeiras de fim de exercício ou demonstrações históricas no papel de *scorekeeper*. A área de finanças deve desempenhar um papel proativo no fornecimento de informações importantes que transmitam decisões estratégicas e operacionais, conseguindo, dessa forma, um lugar na mesa onde as decisões são tomadas. Para oferecer essa percepção, a área de finanças deve ir além da mera manutenção de contas e produção de demonstrações financeiras. Ela deve se preocupar com a análise de dados financeiros, a avaliação do custo dos serviços públicos e com o oferecimento de interpretações práticas sobre o significado e a relevância das demonstrações financeiras.

Com efeito, essa percepção encontra-se na essência da área de finanças e destaca a forma como a informação é usada. Dados baseados no regime de competência e *dashboards* podem ser usados para a execução de avaliações de desempenho e produção de procedimentos de negócio analíticos que, por sua vez, abastecem o sistema, levando ao ajuste de políticas e processos em decorrência dos resultados de desempenho observados.

Para que haja uma transição bem sucedida de *scorekeeper* para parceira de negócios, a área de finanças precisa ser capaz de contribuir com informações que sejam relevantes para as decisões na medida em que estas estejam sendo tomadas, não depois disso. Dessa forma, a oportunidade das demonstrações financeiras se torna fundamental. As informações devem ser produzidas e atualizadas regularmente de forma a apoiar a tomada de decisão de forma contínua.





**“O objetivo final é oferecer um serviço público de melhor qualidade. Estamos redefinindo os objetivos e a forma como mensuramos o alcance desses objetivos. Queremos estabelecer medidas que possam nos ajudar a tomar decisões secundárias.”**

Fergus Welsh, Diretor Financeiro e Contador-Chefe, Tesouraria, Nova Zelândia

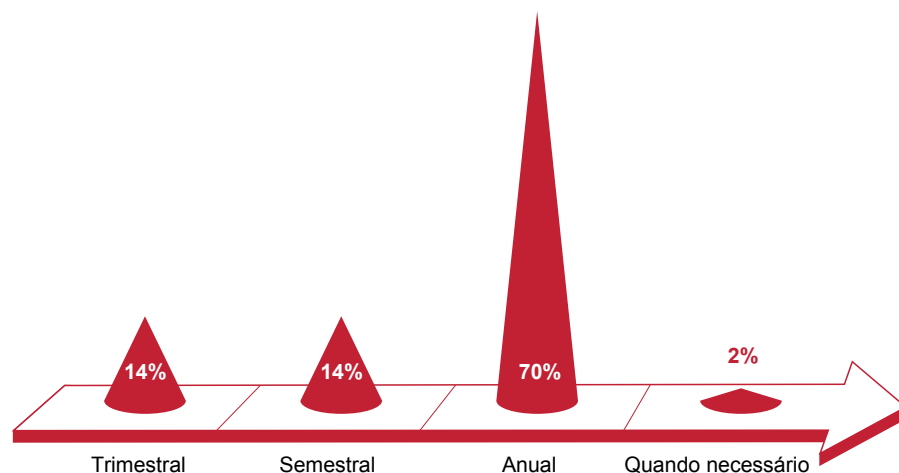
**“Os países em desenvolvimento podem implantar melhores práticas. Se você considerar o caso do Cazaquistão, em um período de quatro anos eles foram da aprovação da legislação à adoção integral do sistema de informação sobre gestão financeira (FMIS).”**

Simon Bradbury, Controller, Banco de Desenvolvimento Asiático

**“A Secretaria das Finanças está determinada a conseguir interpretar as diferenças entre orçamento e números reais. ‘Acima de tudo, é isso que chama a atenção.’”**

James Ralston, Controller Geral, Canadá

**Figura 17: Elaboração das demonstrações financeiras do setor público**



As entidades públicas estão atrasadas em relação às suas contrapartes do setor privado em termos de divulgação de informações durante o exercício. A publicação de relatórios trimestrais tornou-se uma norma entre as empresas de capital aberto, enquanto que apenas 14% dos participantes da pesquisa indicaram que elaboram relatórios trimestrais. Enquanto outros 14% produzem demonstrações semestrais, a grande maioria (70%) dos Governos produz demonstrações financeiras apenas uma vez por ano.

Dessa forma, há muito espaço para melhoria do processo de contabilização por parte do setor público em termos de frequência e periodicidade. O ideal seria que os relatórios financeiros trimestrais fossem produzidos e alinhados com os orçamentos para que o setor público pudesse perceber todos os benefícios da contabilização pelo regime de competência. Os relatórios financeiros intermediários, elaborados mensalmente ou trimestralmente, fornecem informações em tempo real que podem ser usadas como uma ferramenta de supervisão durante todo o exercício.

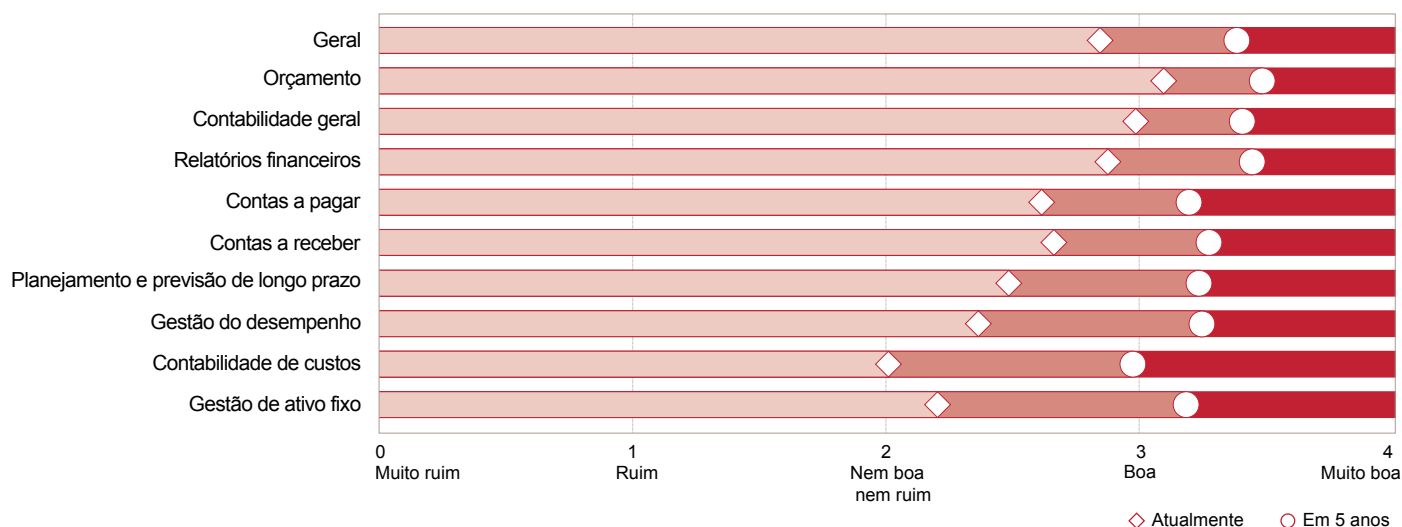
A contabilização pelo regime de competência é um direcionador importante para o aumento da capacidade e melhoria da qualidade na área de finanças públicas. Constitui um passo essencial rumo à melhoria da gestão das finanças públicas e da tomada de decisão. A área de finanças públicas deve demonstrar sua utilidade fornecendo percepções sobre o desempenho do negócio e contribuindo para a criação de valor para o público.

Contabilidade de custos, gestão do desempenho, gestão de ativo fixo e planejamento e previsão de longo prazo são as principais áreas para aprimoramento.



O aprimoramento dessas áreas contribuirá para o objetivo geral de melhoria no desempenho dos serviços e sustentabilidade a longo prazo das finanças públicas.

Figura 18: Evolução esperada da eficácia da área de finanças públicas



Apesar de ter classificado a capacidade atual de suas áreas de finanças entre ‘regular’ e ‘boa’, os Governos percebem a oportunidade, ou mesmo a necessidade, de aprimoramento em algumas áreas específicas da gestão financeira. A gestão de ativo fixo e a contabilidade de custos são áreas importantes nas quais a melhoria das informações pode levar a uma melhoria na percepção e, dessa forma, à eficácia da área de finanças de forma geral. A gestão do desempenho, bem como o planejamento e a previsão de longo prazo, fornecem percepções adicionais em termos de futuro da área de finanças e da sustentabilidade a longo prazo das políticas governamentais (ver Figura 18).

### Gestão de ativo fixo

A gestão de ativo fixo constitui uma importante área para melhoria. Os ativos são mantidos, principalmente, pelo seu potencial de serviço, sendo que uma parcela significativa desses ativos tem natureza específica (pontes, ativos militares, etc.), para os quais o mercado é muito limitado.

Práticas robustas de gestão de ativos fornecerão informações para serem usadas na determinação de estratégias financeiras, cronogramas de manutenção, alocação de espaço adequada, práticas de logística e de gestão de cadeia de suprimento, bem como decisões relacionadas com a alienação de ativos.

Por outro lado, a disponibilidade dessas informações ricas e detalhadas ajuda a identificar oportunidades de redução de custo e otimização.

### Contabilidade de custos

As práticas de contabilidade de custos contribuem com os objetivos de eficiência e percepção da área de finanças.

A contabilidade de custos fornece uma base para a avaliação do custo dos programas e serviços oferecidos pelo setor público, podendo ser usada para comunicar os resultados de operações específicas do setor público. À medida que os Governos começam a colocar maior ênfase na gestão por desempenho, a contabilidade de custos se torna importante para os indicadores financeiros que acompanham o desempenho do setor público.

As informações sobre custo devem ser consideradas ao analisar os resultados do setor público (o que é entregue para atingir os objetivos) e seus efeitos (impacto dos resultados da entrega em comparação com os objetivos) para avaliar o desempenho da entrega em termos de custo-benefício.

*“O foco de nossa reforma foi*



***o aumento da eficiência dos gastos do Governo, especialmente gastos operacionais, bem como o apoio à contabilidade de custos, gestão do desempenho e planejamento e gestão de ativos (especialmente ativo fixo e ativo intangível).”***

Erik Hammer, Chefe de Divisão, Ministério do Departamento de Finanças para a Modernização da Administração Pública, Dinamarca

## **Mensuração de desempenho**

Sistemas eficientes de mensuração de desempenho têm um papel crítico a desempenhar no apoio à elaboração e implementação de políticas governamentais. Eles devem ser desenhados e implementados de forma a otimizar o vínculo entre planejamento estratégico, a subsequente entrega de serviços e a mensuração em termos financeiros e não financeiros em relação a orçamentos e objetivos de política abrangentes. Essa abordagem ajuda o setor público a atender seus objetivos de entrega de serviços e, dessa forma, agregar valor aos cidadãos.

## **Planejamento e previsão de longo prazo**

As informações financeiras baseadas no regime contábil de competência fornecem uma grande quantidade de informações sobre os recursos de que o setor público dispõe e suas futuras obrigações. A área financeira tem uma função indispensável a desempenhar, que inclui o planejamento dos futuros programas e serviços governamentais e a avaliação da sustentabilidade da política governamental, especialmente à luz de tendências demográficas.

Ao fortalecer a capacidade de

planejamento e previsão, a área de finanças coloca-se em posição de aumentar a sua relevância no processo de tomada de decisão.

Iniciativas individuais podem ser tomadas para melhorias definidas na gestão de ativos, contabilidade de custos, mensuração de desempenho ou qualquer outro aspecto da gestão financeira. Contudo, eles estão fortemente inter-relacionados, sendo que os dados reunidos na área frequentemente são usados, e são necessários, para a subsequente emissão de relatórios e para a área de análise. Dessa forma, uma abordagem holística é frequentemente a mais indicada para o aprimoramento da área de finanças como um todo. A adoção do regime contábil de competência levará a aprimoramentos na qualidade dos dados financeiros, os quais podem ser usados no contexto de uma área de finanças mais ampla, para avaliar o desempenho e influenciar a alocação de recursos e outras decisões estratégicas.

# Lista dos participantes da pesquisa

País	Nível de desenvolvimento do país		Continente						
	Membro da OCDE	Não membro da OCDE	África	Ásia	Europa	América Latina & Caribe	América do Norte	Oceania	
Argélia <sup>2</sup>		X	X						
Angola <sup>2</sup>		X	X						
Argentina		X				X			
Armênia <sup>1</sup>		X		X					
Austrália	X							X	
Áustria	X				X				
Bangladesh <sup>1</sup>		X		X					
Bélgica	X				X				
Brasil		X				X			
Bulgária <sup>2</sup>		X			X				
Burundi		X	X						
Camboja <sup>1</sup>		X		X					
Camarões <sup>2</sup>		X	X						
Canadá	X						X		
Chade <sup>2</sup>		X	X						
Chile	X					X			
China		X		X					
Colômbia		X				X			
Costa Rica		X				X			
Croácia		X			X				
Chipre		X			X				
República Checa	X				X				
República Democrática do Congo		X	X						
Dinamarca	X				X				
República Dominicana		X				X			

País	Nível de desenvolvimento do país		Continente						
	Membro da OCDE	Não membro da OCDE	África	Ásia	Europa	América Latina & Caribe	América do Norte	Oceania	
El Salvador		X				X			
Estônia	X				X				
Fiji <sup>1</sup>		X						X	
Finlândia	X				X				
França	X				X				
Gabão		X	X						
Geórgia		X		X					
Alemanha	X				X				
Gana <sup>2</sup>		X	X						
Guatemala		X				X			
Guiné		X	X						
Honduras		X				X			
Hungria	X				X				
Islândia	X				X				
Índia		X		X					
Indonésia <sup>1</sup>		X		X					
Irlanda <sup>2</sup>	X				X				
Israel	X				X				
Itália	X				X				
Costa do Marfim		X	X						
Japão <sup>2</sup>	X				X				
Cazaquistão <sup>1</sup>		X		X					
Quênia		X	X						
Letônia <sup>2</sup>		X			X				
Laos <sup>1</sup>		X		X					

<sup>1</sup> Informações obtidas por meio de contribuições do Banco de Desenvolvimento Asiático.

<sup>2</sup> Informações obtidas por meio de pesquisa do pessoal local da PwC

País	Nível de desenvolvimento do país		Continente					
	Membro da OCDE	Não membro da OCDE	África	Ásia	Europa	América Latina & Caribe	América do Norte	Oceania
Líbano <sup>2</sup>		X		X				
Libéria		X	X					
Lituânia <sup>2</sup>		X			X			
Luxemburgo	X				X			
Malawi		X	X					
Malásia		X		X				
Malta		X			X			
Maurício		X	X					
México <sup>2</sup>	X					X		
Mônaco		X			X			
Mongólia <sup>1</sup>		X		X				
Marrocos		X	X					
Nepal <sup>1</sup>		X		X				
Holanda	X				X			
Nova Zelândia	X							X
Nigéria		X	X					
Noruega <sup>2</sup>	X				X			
Omã <sup>2</sup>		X		X				
Paquistão		X		X				
Panamá		X			X			
Peru		X			X			
Filipinas <sup>1</sup>		X		X				
Polónia	X				X			
Portugal <sup>2</sup>	X				X			
Catar <sup>2</sup>		X		X				

País	Nível de desenvolvimento do país		Continente					
	Membro da OCDE	Não membro da OCDE	África	Ásia	Europa	América Latina & Caribe	América do Norte	Oceania
Romênia		X			X			
Rússia		X			X			
Ruanda		X	X					
Arábia Saudita		X		X				
Sérvia		X			X			
Eslováquia <sup>2</sup>	X				X			
Eslovênia <sup>2</sup>	X				X			
África do Sul		X	X					
Espanha	X				X			
Suécia	X				X			
Suíça	X				X			
Tajiquistão <sup>1</sup>		X		X				
Tanzânia		X	X					
Tailândia <sup>1</sup>		X		X				
Turquia <sup>2</sup>	X			X				
Turquemenistão <sup>1</sup>		X		X				
Ilhas Turcos & Caicos		X				X		
Uganda		X	X					
Ucrânia <sup>2</sup>		X			X			
Emirados Árabes Unidos <sup>2</sup>		X		X				
Reino Unido	X				X			
Estados Unidos <sup>2</sup>	X						X	
Usbequistão <sup>1</sup>		X		X				
Vietnã <sup>1</sup>		X		X				
Zâmbia		X	X					
<b>Total</b>	<b>32</b>	<b>68</b>	<b>21</b>	<b>27</b>	<b>34</b>	<b>13</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
		<b>100</b>			<b>100</b>			

---

## ***Fale conosco***

Caso você tenha perguntas a respeito da pesquisa global realizada pela PwC sobre a divulgação de informações contábeis e financeiras pelos Governos, ou se quiser discutir mais detalhadamente qualquer um dos tópicos cobertos por esta publicação, entre em contato conosco.



***Henrique Luz***

---

Tel.: (11) 3674 3897

---

[henrique.luz@br.pwc.com](mailto:henrique.luz@br.pwc.com)

---



***Ivan Clark***

---

Tel.: (21) 3232 6069

---

[ivan.clark@br.pwc.com](mailto:ivan.clark@br.pwc.com)

---



***Geovani Fagunde***

---

Tel.: (61) 2196 1805

---

[geovani.fagunde@br.pwc.com](mailto:geovani.fagunde@br.pwc.com)

---



***Kieran McManus***

---

Tel.: (11) 3674 3805

---

[kieran.mcmanus@br.pwc.com](mailto:kieran.mcmanus@br.pwc.com)

---



.....  
Siga-nos Twitter@PwCBrasil  
facebook.com/PwCBrasil



© 2013 PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda. Todos os direitos reservados. Neste documento, "PwC" refere-se à PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda., a qual é uma firma membro do network da PricewaterhouseCoopers, sendo que cada firma membro constitui-se em uma pessoa jurídica totalmente separada e independente.

O termo "PwC" refere-se à rede (network) de firmas membro da PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ou, conforme o contexto determina, a cada uma das firmas membro participantes da rede da PwC. Cada firma membro da rede constitui uma pessoa jurídica separada e independente e que não atua como agente da PwCIL nem de qualquer outra firma membro. A PwCIL não presta serviços a clientes. A PwCIL não é responsável ou se obriga pelos atos ou omissões de qualquer de suas firmas membro, tampouco controla o julgamento profissional das referidas firmas ou pode obrigá-las de qualquer forma. Nenhuma firma membro é responsável pelos atos ou omissões de outra firma membro, nem controla o julgamento profissional de outra firma membro ou da PwCIL, nem pode obrigá-las de qualquer forma.