



**Verslag van bevindingen
bij de jaarrekening 2010
(10 oktober tot en met
31 december 2010)
van Curaçao**

Inhoud

1	Inleiding	3
1.1	Wettelijk kader	3
1.2	Doelstelling	4
1.3	Reikwijdte en diepgang van het onderzoek	4
1.4	Verrichte werkzaamheden	5
2	Samenvatting	6
3	Bevindingen financieel beheer	8
4	Bevindingen accountantscontrole	12
5	Bevindingen onderzoek van de jaarrekening	15
5.1	Doorlooptijd opstellen en controleren van de jaarrekening	15
5.2	Vaststelling rekeningen door de Staten	15
5.3	Inrichting en informatiewaarde van de jaarrekening	16
5.4	Fouten en onzekerheden in de jaarrekening	18
5.5	Het exploitatiesaldo	18
5.6	De begrotingsuitvoering	18
5.7	Waarderingsgrondslagen	19
5.8	Balansposten	19
5.8.1	Boedel voormalige Nederlandse Antillen	19
5.8.2	Materiële vaste activa	20
5.8.3	Deelnemingen	20
5.8.4	Kortlopende vorderingen	21
5.8.5	Liquide middelen	22
5.8.6	Kortlopende schulden	22
5.8.7	Eigen Vermogen	23
5.8.8	Voorzieningen	25
5.8.9	Langlopende leningen	26
5.8.10	Garanties	27
5.9	Exploitatierekening	27
5.9.1	Personeelslasten	28
5.9.2	Overige goederen en diensten	28
5.9.3	Overige Inkomensoverdrachten	29
5.9.4	Belastinginkomsten	30
6	Bezwaren met betrekking tot het gevoerde financieel beheer en de jaarrekening	31
7	Oordeel jaarrekening	33
8	Reactie van de Minister van Financiën op de bevindingen van de Rekenkamer	34

1 Inleiding

Voor u ligt het verslag van bevindingen van de Algemene Rekenkamer Curaçao bij de jaarrekening 2010 van Curaçao. Deze jaarrekening heeft betrekking op de periode 10 oktober 2010 tot en met 31 december 2010 en is de eerste jaarrekening van het nieuwe land Curaçao.

1.1 Wettelijk kader

Op grond van artikel 50 van de Comptabiliteitslandsverordening (AB. 2010 no. 87; CV) is de jaarrekening 2010 van Curaçao door de Rekenkamer ontvangen. In artikel 50 wordt gesteld dat de door de minister van Financiën opgestelde en door de Raad van Ministers geaccordeerde jaarrekening onmiddellijk naar de Rekenkamer en de accountant van Curaçao wordt gezonden. Vervolgens dient de accountant (i.c. de Stichting Overheidsaccountantsbureau, de SOAB) binnen anderhalve maand zijn verklaring en het daarbij behorende verslag aan de minister van Financiën, met afschrift aan de Rekenkamer te zenden. Tenslotte regelt artikel 50 dat de Rekenkamer binnen anderhalve maand haar verslag van bevindingen aan de Staten uitbrengt.

Artikel 51 van de CV bepaalt dat de Gouverneur uiterlijk binnen een maand na het uitbrengen van het verslag van de Rekenkamer, ter verlening van decharge aan de ministers, een ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening bij de Staten moet indienen. Bij deze ontwerp-landsverordening wordt gevoegd:

- een accountantsverklaring en het daarbij behorende verslag van de accountant,
- het door de Rekenkamer uitgebracht verslag van haar bevindingen met betrekking tot de jaarrekening.

Wanneer de verklaring van de accountant niet tijdig beschikbaar is, voegt de Gouverneur bij de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening een mededeling aangaande de oorzaak van het niet beschikbaar zijn en het tijdvak waarbinnen de verklaring of het verslag alsnog aan de Staten zal kunnen worden toegezonden (artikel 51, lid 3). Het vierde lid van artikel 51 bepaalt dat de Staten de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening niet vaststellen voordat zij hebben kunnen kennisnemen van het verslag van de accountant.

In artikel 68 van de Staatsregeling is bepaald dat de Rekenkamer belast is met het onderzoek naar de ontvangsten en uitgaven van het Land. Volgens de memorie van toelichting op de Staatsregeling is de Rekenkamer ook belast met het toezicht op de uitvoering van de begroting en de goedkeuring van de rekeningen van ontvangsten en uitgaven. Verder schrijft de Staatsregeling in artikel 85 voor dat de door de Rekenkamer onderzochte jaarrekening jaarlijks aan de Staten wordt overgelegd.

De door de Rekenkamer uit te voeren taken zijn opgenomen in de hoofdstukken III, IV en V van de Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao 2010.

Eén van de taken is het doen van rechtmatigheidsonderzoek. Bij dit onderzoek wordt nagegaan of:

- de baten, lasten en balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen,
- zorg is gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer,
- de financiële verantwoordingen het gevoerde financiële beheer deugdelijk weergeven,
- de financiële verantwoordingen in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften zijn opgesteld.

Het besluit van de Staten om de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening goed te keuren, strekt tot decharge van de ministers ten aanzien van het door hen gevoerde beleid en beheer.

1.2 Doelstelling

Het doel van dit onderzoek is het geven van een oordeel over het financieel beheer en de verantwoording daarover. Wij hebben daarbij gebruik gemaakt van de bevindingen van de SOAB. Op basis hiervan en aangevuld met eigen werkzaamheden geven wij een oordeel over de jaarrekening.

1.3 Reikwijdte en diepgang van het onderzoek

Volgens artikel 68 van de Staatsregeling onderzoekt de Rekenkamer de doelmatigheid en rechtmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van het Land.

Op grond van artikel 22 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer onderzoekt de Rekenkamer:

- Het door de ministers gevoerde financiële beheer en de jaarlijkse financiële verantwoording daarover;
- De administraties die ten behoeve van dat beheer en die verantwoordingen worden gevoerd.

Ten aanzien van het gevoerde financieel beheer onderzoekt de Rekenkamer of:

- de baten, lasten en balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen en
- zorg is gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer.

Ten aanzien van de financiële verantwoordingen onderzoekt de Rekenkamer of deze het gevoerde financiële beheer deugdelijk weergeven en in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften zijn opgesteld.

Uit bovenstaande zijn de volgende onderzoeksvragen afgeleid:

- Zijn de verplichtingen, de uitgaven en de ontvangsten tot stand gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen?
- Is zorg gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer?
- Geven de financiële verantwoordingen het gevoerde financiële beheer deugdelijk weer?
- Zijn de financiële verantwoordingen in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften opgesteld?
- Bevat de jaarrekening relevante beleidsinformatie en is die informatie betrouwbaar?

Het is de verantwoordelijkheid van de regering om zorg te dragen voor een ordelijk en controleerbaar beheer. De regering heeft hiervoor de overheidsorganisaties tot haar beschikking, inclusief de Stichting Overheidsaccountantsbureau (SOAB), die specifiek belast is met de interne controle ten behoeve van de regering. De jaarrekening 2010 is door de SOAB gecontroleerd.

Op grond van artikel 24 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer van Curaçao heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van de door de SOAB verrichte jaarrekeningcontrole. Over haar bevindingen, conclusies en aanbevelingen heeft de SOAB op 8 mei 2013 gerapporteerd aan de minister van Financiën (controleverklaring en rapport van bevindingen). Op grond van artikel 51 CV worden deze documenten bij de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening gevoegd. De Rekenkamer heeft daar waar zij het nodig achtte, gebruik gemaakt van onderdelen van de rapportage van de SOAB.

1.4

Verrichte werkzaamheden

De Rekenkamer heeft nagegaan of de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de regelgeving. In het kader van aanvullend onderzoek heeft de Rekenkamer, op basis van risicoanalyse, gesproken met stakeholders en verschillende posten van de jaarrekening nader onderzocht. Verder is de Rekenkamer nagegaan of zij gebruik kon maken van de werkzaamheden van de SOAB.

2

Samenvatting**Aanleiding en doelstelling**

In de Staatsregeling is bepaald dat de Algemene Rekenkamer van Curaçao belast is met het onderzoek van de ontvangsten en uitgaven van het Land en het toezicht op de uitvoering van de begroting. Het doel van het onderzoek is of de Rekenkamer de rekeningen van ontvangsten en uitgaven kan goedkeuren.

Onderzoeksvragen betreffende de jaarrekening

De Rekenkamer heeft de jaarrekening 2010 (10 oktober 2010 – 31 december 2010) van Curaçao onderzocht. De vier vragen hierbij waren (artikel 22 van de landverordening Algemene Rekenkamer van Curaçao):

- Zijn de verplichtingen, de uitgaven en de ontvangsten tot stand gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen?
- Is zorg gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer?
- Geven de financiële verantwoordingen het gevoerde financiële beheer deugdelijk weer?
- Zijn de financiële verantwoordingen in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften opgesteld?

Bij de beantwoording van deze vragen heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van de door de SOAB verrichte controles.

Conclusies

Op grond van haar bevindingen komt de Rekenkamer tot de volgende conclusies.

- De verplichtingen, de uitgaven en de ontvangsten zijn niet tot stand gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen, omdat voor de periode van 10 oktober tot en met 31 december 2010 de Staten geen begroting heeft vastgesteld.
- Uit het rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 van de SOAB en de rapporten van bevindingen van het College Financieel Toezicht (CFT) naar aanleiding van de inventarisatie van het financieel beheer blijkt dat aan de voorwaarden voor goed financieel beheer (ordelijkheid en controleerbaarheid) niet was voldaan. Naar aanleiding van de door het CFT uitgevoerde inventarisaties naar het financieel beheer, is door Curaçao een verbeterplan voor de periode 2011 – 2015 opgesteld.
- De weergave in de jaarrekening van het gevoerde financiële beheer is ontoereikend omdat de jaarrekening materiële fouten bevat (de SOAB heeft een afkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2010 van Curaçao gegeven).

- De weergave in de jaarrekening van het gevoerde financiële beheer ontoereikend, omdat (de verplichte) informatie over de realisatie van de beleidsvoornemens ontbreekt.
- Met uitzondering van een verslag over de realisatie van de beleidsvoornemens (artikel 32) zijn de in de CV voorgeschreven onderdelen van de jaarrekening in de jaarrekening 2010 opgenomen. Ten behoeve van het geven van decharge is informatie over de realisatie van de beleidsvoornemens onmisbaar; deze informatie ontbreekt in de jaarrekening. Daarom is de Rekenkamer van oordeel dat de financiële verantwoording niet in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften is opgesteld.

Op grond van bovenstaande bevindingen kan de Rekenkamer de jaarrekening 2010 (10 oktober 2010 tot en met 31 december 2010) van Curaçao niet goedkeuren.

Aanbevelingen.

De Rekenkamer beveelt aan om de hoogste prioriteit te geven aan het op orde brengen van het financieel beheer door:

- Het verbeterplan dat is opgesteld naar aanleiding van de door het CFT uitgevoerde inventarisaties van het financieel beheer met voortvarendheid uit te voeren.
- De door de SOAB in haar rapport van bevindingen vermelde tekortkomingen in het financieel beheer, planmatig aan te pakken en een realistisch verbeterplan door de minister van Financiën te laten opstellen.

Vervolgens adviseert de Rekenkamer de minister van Financiën om de Staten over de voortgang van de uitvoering te rapporteren en de SOAB onderzoek te laten doen naar de getrouwheid (juistheid, volledigheid en toereikendheid van de toelichting) hiervan.

De Rekenkamer is ervan overtuigd dat wanneer het financieel beheer op orde is, de jaarrekening in overeenstemming zal zijn aan alle in de CV opgenomen vereisten.

3 Bevindingen financieel beheer

Onder financieel beheer verstaat de Rekenkamer het volgende:

Het geheel van beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor sturing en beheersing van, alsmede de verantwoording over, de financiële transacties en de saldi waarvoor de minister (mede) verantwoordelijkheid draagt.

Voorwaarden voor goed financieel beheer zijn "ordelijkheid" en "controleerbaarheid". Ordelijkheid houdt in dat het financieel en materieel beheer in overeenstemming is met de in de administratieve organisatie vastgelegde procedureregels. Controleerbaarheid houdt in dat de uitkomsten van het financieel en materieel beheer duidelijk moeten worden vastgelegd, opdat achteraf de interne accountant en de Rekenkamer hun controles efficiënt kunnen uitvoeren. Dit impliceert dat baten, lasten en balansmutaties op adequate wijze in de administraties worden geregistreerd en dat de achterliggende bescheiden (zoals facturen, subsidieaanvragen en afrekeningen) beschikbaar zijn.

In de jaarrekening 2010 is geen aandacht geschonken aan het financieel beheer. De Rekenkamer is van oordeel dat het financieel beheer een vast onderdeel van de jaarrekening hoort te zijn. Informatie zou gegeven moeten worden over de stand van zaken met betrekking tot het financieel beheer, zoals de onderdelen die voor verbetering vatbaar zijn, welke maatregelen ter verbetering genomen zijn, wat de voortgang hierbij is e.d.

Door het CFT en de SOAB is in 2011 en 2012 onderzoek gedaan naar het financieel beheer van Curaçao. Het CFT heeft op 1 maart 2013 aan de minister van Financiën een rapport van bevindingen aangeboden. In haar rapport van bevindingen heeft de SOAB daarover in mei 2013 aan de betreffende ministers gerapporteerd.

Bevindingen van het CFT

In artikel 19 van de Rijkswet Financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten zijn regels¹ met betrekking tot het verbeteren van het financieel beheer opgenomen.

Voor het opheffen of inperken van het financieel toezicht na 10 oktober 2015 is het van belang dat niet alleen is voldaan aan de financiële normen voor de begroting,

¹ De besturen rapporteren uiterlijk zes weken na afloop van ieder kwartaal aan het college over de uitvoering van de implementatieplannen ter verbetering van het financieel beheer. Het college en de besturen stellen ten behoeve van die rapportage gezamenlijk een model vast, dat aangeeft over welke onderwerpen gerapporteerd wordt. Het college kan de besturen terzake van de uitvoering van de implementatieplannen aanbevelingen geven. Het college kan aanbevelingen geven op het terrein van het financieel beheer, rekening houdend met de bevindingen van de interne accountant en van de Algemene Rekenkamers van Curaçao en van Sint Maarten.

maar dat ook het financieel beheer op orde is. Jaarlijks wordt een PEFA-inventarisatie gehouden.

De inventarisaties zijn gedaan aan de hand van een internationaal erkend normenkader voor financieel beheer, te weten: het Performance Measurement Framework van de werkgroep Public Expenditure and Financial Accountability (het PEFA-framework, respectievelijk PEFA). PEFA is een samenwerkingsverband dat is erkend en wordt ondersteund door onder andere de Wereldbank, het Internationaal Monetair Fonds en de Europese Commissie. Het PEFA-framework is een document gedateerd juni 2005 dat een zogenaamd stelsel van 28 'high level' kritische succesfactoren ten aanzien van financieel beheer onderkent. Het is tot stand gekomen in samenwerking met de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO).

Inmiddels heeft het CFT twee inventarisaties uitgevoerd. Over de bevindingen heeft het CFT gerapporteerd op 11 oktober 2011 (de nulmeting) en op 1 maart 2013 (de inventarisatie 2012). De bevindingen in het eerste rapport vormden de basis voor een vijfjarenplan dat door de regering is opgesteld. In dit plan zijn concrete doelen en acties om die doelen te realiseren opgenomen. Uit de inventarisatie 2012 blijkt dat Curaçao bij de meeste indicatoren gelijk scoort aan de nulmeting. Van de 28 indicatoren is in 4 gevallen sprake van een verslechtering en in 2 gevallen van een verbetering. Het CFT concludeert dat het financieel beheer op Curaçao praktisch geen verbetering heeft geboekt ten opzichte van de nulmeting.

Op de onderdelen 'Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting' en 'Administratie, vastlegging en verslaggeving' scoort Curaçao in 3 gevallen een onvoldoende (D-Score). Het gaat hierbij om:

Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting:

- Het beheer van de salarisadministratie;
- Interne procedures financiële administratie.

Administratie, vastlegging en verslaggeving:

- Kwaliteit en tijdigheid van de jaarrekening.

Bevindingen van de SOAB

In het kader van de interim-controle 2011 heeft de SOAB onderzoek gedaan naar een belangrijk aspect van het financieel beheer, namelijk de interne beheersing. Over haar bevindingen betreffende het ministerie van Sociale Ontwikkeling, Arbeid en Welzijn, Onderwijs, Wetenschap, Cultuur en Sport en het ministerie van Verkeer Vervoer en Ruimtelijke Planning heeft de SOAB de secretaris-generaal van de ministeries in de vorm van een managementletter (ML) gerapporteerd. Over haar bevindingen

betreffende de andere ministeries heeft de SOAB nog geen ML uitgebracht. Wel heeft de SOAB een rapport van bevindingen naar aanleiding van de controle van de jaarrekening 2010 uitgebracht aan de minister van Financiën. In dit rapport zijn ook bevindingen opgenomen die betrekking hebben op de interne beheersing bij verschillende ministeries.

Uit de ML en het rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 blijkt dat sprake is van ontoereikende interne controleprocedures. De SOAB heeft per balanspost en per post van de Consolidatiestaat aanbevelingen ter verbetering gegeven.

De door de SOAB gesignaleerde tekortkomingen zijn ernstig en omvangrijk. Als gevolg hiervan heeft de SOAB:

- Geen zekerheid kunnen verkrijgen over een of meerdere aspecten van getrouwheid (juistheid, volledigheid, waardering) van balansposten zoals debiteuren, crediteuren, kruisposten, ontvangen waarborgsommen, voorzieningen e.a.;
- De volledigheid van de belastingopbrengsten (NAf 292,2 miljoen) niet kunnen vaststellen;
- De juistheid en de volledigheid van de personeelslasten (NAf 153,8 miljoen) niet kunnen vaststellen,
- De juistheid en de volledigheid van de kosten wegens inkoop van goederen en diensten (NAf 83,4 miljoen) niet kunnen vaststellen en
- De juistheid en de volledigheid van de inkomensoverdrachten (w.o. subsidies) (NAf 68,6 miljoen) niet kunnen vaststellen. Wel heeft de SOAB vastgesteld dat de subsidieverordening niet wordt nageleefd.

Dit heeft geleid tot materiële fouten en wezenlijke onzekerheden² in de jaarrekening. Volgens de controleverklaring van de SOAB bij de jaarrekening 2010 van Curaçao blijkt dat de jaarrekening fouten bevat tot een bedrag van NAf 128.129.384 en dat het totaal van de onzekerheden NAf 1.809.041.268 bedraagt.

Conclusie over het financieel beheer.

Over 2010 was het financieel beheer niet op orde. Uit de onderzoeken van zowel de SOAB als het CFT blijkt dat het financieel beheer ten tijde van het schrijven van dit verslag, nog steeds niet op orde is. Als gevolg hiervan bevat de jaarrekening te veel fouten en onzekerheden. Dit zorgt ervoor dat de SOAB geen goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening kan geven en dat de Staten geen betrouwbare informatie krijgen en daardoor niet in staat worden gesteld om de uitvoering van het beleid door de regering te controleren.

² Er is sprake van een onzekerheid wanneer de accountant, hoewel hij alle controlemaatregelen heeft genomen die in de gegeven omstandigheden mogelijk waren, de juistheid van de verantwoording niet kon vaststellen, maar het tegendeel evenmin.

De Rekenkamer beveelt aan om:

- De hoogste prioriteit te geven aan het op orde brengen van het financieel beheer door het verbeterplan dat is opgesteld naar aanleiding van de door het CFT uitgevoerde inventarisaties van het financieel met voortvarendheid uit te voeren;
- De door de SOAB in haar ML en rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 vermelde tekortkomingen in het financieel beheer planmatig aan te pakken en een realistisch verbeterplan door de minister van Financiën te laten opstellen.
- De minister van Financiën de Staten over de voortgang van de uitvoering hiervan te laten rapporteren en de SOAB onderzoek te laten doen naar de getrouwheid (juistheid, volledigheid en toereikendheid van de toelichting) van deze rapportage.

De Rekenkamer is ervan overtuigd dat wanneer het financieel op orde is, de jaarrekening in overeenstemming zal zijn aan alle in de CV opgenomen vereisten.

4

Bevindingen accountantscontrole

De jaarrekening 2010 is door de SOAB gecontroleerd. Op grond van artikel 24 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van de door de SOAB verrichte controles. De SOAB heeft de jaarrekeningcontrole op hoofdlijnen uitgevoerd. Hierbij heeft de SOAB de selectie op hoofdlijnen gemaakt op basis van de omvang en/of het risico van de jaarrekeningposten. Bij de controle heeft de SOAB gesteund op de door haar in 2011 uitgevoerde interim-controles bij de ministeries. Voor zover deze interim-controles geen betrekking hadden op de periode van 10 oktober 2010 tot en met 31 december 2010, is de SOAB ervan uitgegaan dat de Interne beheersing van de processen in deze periode niet beter was dan in 2011.

De Rekenkamer heeft de planning en de uitvoering van de controle door de SOAB beoordeeld. Daartoe heeft de Rekenkamer inzage gehad in het controledossier. Verder heeft de Rekenkamer gesprekken gevoerd met de controlerende accountant.

Interim-controle

Idealiter worden de ministers tijdens het boekjaar door de accountant in de ML geïnformeerd over zijn bevindingen naar aanleiding van de controle. Het gaat hierbij om zaken die betrekking hebben op het financieel beheer en de bedrijfsvoering en de financiële risico's die daarmee verband houden. Wanneer de ministers tijdig op de hoogte zijn van bestaande financiële risico's, dan hebben de ministers de mogelijkheid om corrigerende maatregelen te treffen. Omdat de interim-controles bij de ministeries in 2011 en 2012 zijn uitgevoerd, hebben de ministers deze mogelijkheid niet gekregen.

Jaarrekeningcontrole

De SOAB heeft op 8 mei 2013 een afkeurende controleverklaring gegeven bij de jaarrekening 2010 van Curaçao. De reden was dat het totaal van de door de SOAB geconstateerde fouten groter was dan de grens die de SOAB had gesteld (controletoleranties). Daarnaast is bij de SOAB grote onzekerheid blijven bestaan over de juistheid, de volledigheid en de rechtmatigheid van verschillende balansposten, kosten en opbrengsten. De Rekenkamer is van oordeel dat de SOAB terecht een afkeurende controleverklaring bij de jaarrekening heeft afgegeven.

Door de SOAB worden de volgende controletoleranties gehanteerd. Wanneer het totaalbedrag van de fouten (onjuistheden) ligt tussen 1% en 3% van de lasten en het totaalbedrag van de onzekerheden ligt tussen 3% en 10% van de lasten, dan wordt een andere dan goedkeurende controleverklaring afgegeven. Overstijgt het totaal van de fouten de 3% dan wordt een afkeurende controleverklaring gegeven. Wanneer het

totaal van de onzekerheden ligt tussen 3% en 10%, dan wordt een verklaring met beperking gegeven. Bij onzekerheden groter dan 10% wordt een verklaring van oordeelonthouding afgegeven.

De door de SOAB gehanteerde controletoleranties zijn niet door de Raad van Ministers vastgesteld. Wanneer de Raad van Ministers die wel vaststelt dan wordt voorkomen dat achteraf daarover discussie ontstaat.

Voor het krijgen van een goedkeurende controleverklaring moet het financieel beheer van het land Curaçao (en dus niet enkel van het ministerie van Financiën) op orde zijn. Daar ligt voor Curaçao een grote uitdaging. Om te voorkomen dat in het vervolg opnieuw een niet goedkeurende controleverklaring moet worden afgegeven, beveelt de Rekenkamer aan om, in samenspraak met de SOAB, na te gaan welke processen bij welke ministeries als eerste moeten worden aangepakt.

De Rekenkamer is van oordeel dat een goedkeurende controleverklaring binnen een termijn van enkele jaren mogelijk moet zijn. Uit de PEFA-inventarisatie blijkt dat het de ambitie van Curaçao is om er voor te zorgen dat in 2015 de jaarrekening (PEFA-score A)

- i. juist en volledig is,
- ii. binnen 6 maanden na afloop van boekjaar is opgesteld en
- iii. volledig is opgesteld in overeenstemming met de comptabiliteitsvoorschriften.

De huidige score van Curaçao is een D (jaarrekening mist essentiële informatie, de jaarrekening is niet tijdig opgesteld en de comptabiliteitsvoorschriften worden niet consistent toegepast).

Op grond van artikel 51 dient de regering, uiterlijk binnen een maand na het uitbrengen van het verslag van de Algemene Rekenkamer, bij de Staten een ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening in. Hierbij wordt de controleverklaring, het daarbij behorende verslag van de accountant en het door de Algemene Rekenkamer uitgebrachte verslag van haar bevindingen met betrekking tot de jaarrekening gevoegd. De Rekenkamer verwijst de Staten voor gedetailleerde informatie over de uitkomsten van de jaarrekeningcontrole van de SOAB naar de hierboven genoemde controleverklaring en het accountantsverslag.

Openbaar maken van de accountantsverklaring en het accountantsverslag

De SOAB treedt op als intern accountant van de regering en rapporteert over haar bevindingen aan de minister van Financiën. Volgens de regelgeving voor accountants zijn de accountants werkzaam bij de SOAB aangemerkt als overheidsaccountants. In principe mag de overheidsaccountant niet toestaan dat zijn controleverklaring en het daarbij behorende verslag aan anderen wordt verstrekt. Omdat de controleverklaring en het daarbij behorende verslag door de Gouverneur aan de Staten wordt verstrekt, is het de

vraag of nu sprake is van ongevraagde verstrekking en of de SOAB maatregelen moet treffen om die verstrekking ongedaan te maken. De Rekenkamer heeft begrepen dat de SOAB zich heeft gebogen over dit vraagstuk en in overleg is getreden met de beroepsorganisatie van accountants.

De Gouverneur (i.c. de minster van Algemene Zaken en de Gouverneur) is wettelijk verplicht (CV 2010) om de genoemde documenten aan de Staten ter beschikking te stellen. Volgens de Rekenkamer is dit beschikbaar stellen geen ongeoorloofde verstrekking en treedt de SOAB door het openbaar worden van de verklaring en het verslag, niet op als openbaar accountant. De wettelijke verplichting tot openbaar maken geldt enkel voor de verklaring en het verslag naar aanleiding van de jaarrekeningcontrole en geldt niet voor alle andere verklaringen en rapportages van de SOAB.

5 Bevindingen onderzoek van de jaarrekening

5.1 Doorlooptijd opstellen en controleren van de jaarrekening

In artikel 49 van de CV is bepaald dat de jaarrekening vóór 1 september van het jaar, volgende op de afsluiting van de dienst, door de minister van Financiën moet worden opgesteld. Artikel 50 bepaalt dat de jaarrekening onmiddellijk nadat deze door de Raad van Ministers is geaccordeerd aan de Rekenkamer en de SOAB gezonden moet worden. De jaarrekening is door de minister van Financiën schriftelijk aan de Rekenkamer aangeboden. De aanbiedingsbrief is ongedateerd. Uit de besluitenlijst van de Raad van Ministers blijkt dat de raad op 16 december 2011 akkoord is gegaan met het aanbieden van de jaarrekening 2010 aan de Rekenkamer, de SOAB en het CFT. Voor zover de Rekenkamer heeft kunnen nagaan, heeft de raad geen besluit genomen dat zij akkoord is gegaan met de jaarrekening. Uitgaande van 16 december 2011 (datum akkoord RvM verzenden van de jaarrekening) is de jaarrekening 2010 3,5 maanden te laat opgesteld.

In de CV is in artikel 50 bepaald dat de SOAB binnen een termijn van anderhalve maand haar verklaring en het daarbij behorende verslag na ontvangst van de jaarrekening naar de minister van Financiën en de Rekenkamer moet sturen. Volgens een verklaring van de SOAB is de jaarrekening 2010 pas op 6 september 2012 ontvangen; dit is 9 maanden nadat de RvM akkoord is gegaan om de jaarrekening aan de SOAB te zenden.

De controleverklaring en het daarbij behorende verslag van de SOAB heeft de Rekenkamer ontvangen op 16 mei 2013. De termijn die de SOAB op grond van de CV is gegund (anderhalve maand) om haar controleverklaring met het verslag aan de Rekenkamer te sturen is, uitgaande van de ontvangst van de jaarrekening op 6 september 2012, met meer dan 6 maanden overschreden. Als gevolg hiervan wordt de rapportage van de Rekenkamer met een zelfde termijn te laat aan de Staten aangeboden. Hierdoor loopt de behandeling en de vaststelling van de jaarrekening door de Staten dezelfde vertraging op en blijft de score van Curaçao in het kader van de PEFA-inventarisatie op dit punt (prestatie-indicator 25) een onvoldoende (D).

5.2 Vaststelling rekeningen door de Staten

De CV bepalen in artikel 51 dat de Staten de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening niet goedkeuren voordat zij hebben kunnen kennisnemen van het verslag van de Rekenkamer. De jaarrekening 2010 is de eerste jaarrekening die door de Staten moeten worden vastgesteld.

5.3 Inrichting en informatiewaarde van de jaarrekening

In hoofdstuk 3 van de CV is geregeld uit welke onderdelen de jaarrekening moet bestaan.

Artikel 19 bepaalt dat modellen, staten, overzichten en recapitulaties door de minister van Financiën bij ministeriele beschikking met algemene werking worden vastgesteld. Voor zover de Rekenkamer heeft kunnen vaststellen, heeft de minister van Financiën dat nog niet gedaan. Dit betekent dat een voorgeschreven inrichting nog ontbreekt.

Volgens artikel 18 van de CV bestaat de jaarrekening uit onder andere de rekening van baten en lasten. In de recapitulatiestaten en het beleidsdeel Gewone Dienst, Kapitaaldienst en Verdeeldienst in de jaarrekening 2010 van Curaçao worden de termen 'inkomsten' en 'uitgaven' gehanteerd. De Rekenkamer beveelt aan om ook daar de terminologie van de CV te gebruiken (baten en lasten).

De verantwoording van het saldo van de rekening van baten en lasten moet volgens artikel 22 CV afzonderlijk onder het eigen vermogen op de balans worden opgenomen. In de jaarrekening 2010 is het saldo verwerkt in de balanspost Saldireserve en niet afzonderlijk op de balans tot uitdrukking gebracht.

De CV stellen ook eisen aan de informatiewaarde. Zo moet een uiteenzetting worden opgenomen over de realisatie van de beleidsvoornemens (artikel 33). Deze uiteenzetting moet in een verslag als een afzonderlijke nota onder de tot de jaarrekening behorende stukken in de jaarrekening worden opgenomen. De hiervoor bedoelde uiteenzetting is niet in de jaarrekening opgenomen. Ten aanzien van de realisatie van het vastgestelde te voeren beleid is het noodzakelijk om in de vorm van beleidsinformatie aan te geven in hoeverre de beleidsdoelen zijn gerealiseerd, wat daarvoor is gedaan en wat dat heeft gekost. Deze vragen zijn de tegenhangers van de vragen die in de begroting worden gesteld (de drie W-vragen):

- Wat willen we bereiken?
- Wat gaan we daarvoor doen?
- Wat mag dat kosten?

Ten behoeve van het geven van decharge is kennis hierover onmisbaar.

De Rekenkamer is van oordeel dat de informatiewaarde van de jaarrekening volstrekt onvoldoende is om de gebruikers van de jaarrekening in staat te stellen zich een oordeel te vormen over de uitvoering van het beleid en het gevoerde beheer. Aan de Rekenkamer werd meegedeeld dat eerst voorrang wordt gegeven aan het wegwerken van achterstanden en het opschonen van meerdere balansposten zoals tussenrekeningen, debiteuren en crediteuren. De Rekenkamer onderkent het belang daarvan en is zich overigens ook bewust dat het formuleren van de drie W-vragen voor

alle ministeries een proces is dat niet binnen 1 jaar kan worden afgerond. Toch beveelt de Rekenkamer aan om voor de eerstvolgende begroting de ministeries te wijzen op het belang van beleidsinformatie en een begin te maken met het formuleren van de drie W-vragen.

In de jaarrekening 2010 ontbreken de volgende in de CV voorgeschreven verslagen, overzichten of staten:

- Het jaarverslag over het afgelopen dienstjaar met in ieder geval een uiteenzetting of en in hoeverre beleidsvoornemens die tevoren met betrekking tot het betreffende dienstjaar waren geformuleerd zijn gerealiseerd (artikel 33, lid 2);
- Een overzicht van nog af te rekenen subsidies aan instellingen, bijdragen en andere inkomensoverdrachten, per jaar van toekenning ontbreekt, alsmede een overzicht van de in het dienstjaar afgerekende subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten (artikel 30, lid a);
- Een overzicht van aan het Land toegekende nog af te rekenen subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten, per jaar van toekenning, alsmede een overzicht van de in het dienstjaar afgerekende subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten (artikel 30, lid b);
- Een staat van de tot en met 31 december 2010 opgelegde aanslagen alsmede de vermoedelijke toekomstige belastingontvangsten die daarop betrekking hebben (artikel 30, lid c);
- Een overzicht van andere belangrijke financiële verplichtingen voor toekomstige dienstjaren die volgens algemeen aanvaardbare grondslagen niet in de balans behoeven te worden opgenomen, zoals die welke voortvloeien uit langlopende overeenkomsten (artikel 30, lid e.);
- Verantwoording van de baten en lasten van de entiteiten die tot de collectieve sector behoren (artikel 4 CV);
- Een afzonderlijke paragraaf betreffende desinvesteringen, onder vermelding van zowel de opbrengst als de boekwaarde op het moment van afstoten (artikel 25 lid 4);
- Het kasstroomoverzicht dat door middel van een onderscheiding van soorten van ingaande en uitgaande kasstromen een volledige en gespecificeerde verklaring geeft van de gerubriceerde mutaties van de liquide middelen gedurende het betreffende dienstjaar (artikel 31).

5.4 Fouten en onzekerheden in de jaarrekening

Uit de controleverklaring van de SOAB blijkt dat de jaarrekening getrouwheidsfouten, rechtmatigheidsfouten en onzekerheden bevat. Het totaal van de gekwantificeerde getrouwheidsfouten bedraagt NAF 128.129.384 en van de onzekerheden NAF 629.315.867. De rechtmatigheidsfouten heeft de SOAB niet kunnen kwantificeren. In de controleverklaring noemt de SOAB de volgende rechtmatigheidsfouten:

- De Staten hebben geen begroting vastgesteld;
- De baten en lasten van de collectieve sector zijn niet in overeenstemming met artikel 4, lid 1 CV verantwoord in de consolidatiestaten;
- De bepalingen van de Subsidieverordening zijn niet nageleefd;
- De richtlijnen voor het aanvragen van offertes, het consultancybeleid en de afhandeling van facturen en archivering worden niet altijd nageleefd.

De Rekenkamer berekent de minimale rechtmatigheidsfout op NAF 394,3 miljoen (totale kosten³ zonder door de Staten vastgestelde begroting).

5.5 Het exploitatiesaldo

De Gewone Dienst over de periode 10 oktober 2010 tot en met 31 december 2010 sluit met een nadelig saldo van NAF 51,2 miljoen.

5.6 De begrotingsuitvoering

Artikel 45 van de CV bepaalt dat dreigende overschrijdingen van in de begroting opgenomen bedragen met het oog op een stringent begrotingsbeleid zoveel mogelijk door passende en tijdige maatregelen worden voorkomen. Onder overschrijding worden begrepen zowel lasten en investeringen die hoger, als baten die lager zijn dan in de begroting was voorzien. Volgens het derde lid van artikel 45 worden bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, nadere regels gegeven die tot doel hebben de begrotingsdiscipline te versterken. Voor zover de Rekenkamer heeft kunnen vaststellen, zijn de nadere regels nog niet gegeven.

De door de Eilandsraad van het Eilandgebied Curaçao voor het jaar 2010 vastgestelde begroting had betrekking op 12 maanden. Volgens de toelichting op de jaarrekening 2010⁴ van Curaçao zijn de in de jaarrekening opgenomen begrotingscijfers het saldo van de totale goedgekeurde begrotingen 2010 van het voormalige land de Nederlandse Antillen en het eilandgebied Curaçao minus de realisatie van 1 januari tot en met 9 oktober 2010. Wanneer het restantbudget voor een begrotingspost per 9 oktober 2010 negatief was of de begrotingspost helemaal betrekking had op de periode voor 10 oktober 2010, dan is geen restantbudget in de jaarrekening 2010 opgenomen. Deze

³ Recapitulatiestaat Gewone Dienst.

⁴ Toelichting op de Jaarrekening, onderdeel Definities, waarderingsgrondslagen en resultaatbepaling/bestemming.

toerekening is niet door de Staten vastgesteld. Formeel heeft de Staten voor de periode 10 oktober tot en met 31 december 2010 geen middelen beschikbaar gesteld en zijn alle baten en lasten als onrechtmatig aan te merken. In totaal gaat het om NAF 394,3 miljoen wegens lasten en NAF 343,1 miljoen wegens opbrengsten.

5.7 Waarderingsgrondslagen

Activa die van het voormalige land Nederlandse Antillen en het eilandgebied Curaçao overgegaan zijn naar Curaçao, zijn volgens de toelichting op de jaarrekening 2010 niet alle op dezelfde wijze gewaardeerd.

De gebouwen en terreinen zijn grotendeels getaxeerd en gewaardeerd tegen de vastgestelde marktwaarde. De overige materiële vaste activa zijn opgenomen tegen de verkrijgingsprijs.

Bij de waardering is uitgegaan van overdracht van activa (inclusief de deelnemingen) van derden, zijnde de Algemene Dienst en de bedrijven (de Veterinaire Dienst en de Dienst Openbare Werken) van het voormalige eilandgebied Curaçao en het voormalige land Nederlandse Antillen. Wat betreft de waardering baseert het ministerie van Financiën zich hierbij op artikel 27 lid 8a CV. Volgens dit artikel worden activa die geheel of gedeeltelijk van derden anders dan tegen marktconforme prijs zijn verkregen en in eigendom zijn overgedragen aan het Land, voor zover mogelijk gewaardeerd tegen de marktwaarde op het moment van overdracht.

Volgens de Rekenkamer beoogde het land Curaçao een logische voortzetting te zijn van het Eilandgebied Curaçao en het Land de Nederlandse Antillen voor zover het betreft de aangelegenheden van Curaçao. Het was daarom verdedigbaar om de activa te waarderen tegen de boekwaarde op 9 oktober 2010 zoals die in de administraties van beide voormalige entiteiten was opgenomen.

5.8 Balansposten

5.8.1 Boedel voormalige Nederlandse Antillen

Na het opheffen van de Nederlandse Antillen resteerden bezittingen en schulden (de boedel). Deze bezittingen en schulden moeten worden verdeeld over Curaçao, Sint Maarten en Nederland. Daartoe zijn meerdere onderlinge regelingen gesloten. Voor de inventarisatie en de waardering van de boedel heeft de Gouverneur van de voormalige Nederlandse Antillen bij besluit van 26 juni 2006, nr. 1, een commissie inventarisatie en waardering boedel Nederlandse Antillen ingesteld. Deze commissie (de Boedelcommissie) kreeg tot taak de boedel van de Nederlandse Antillen duidelijk in kaart te brengen en te laten taxeren, en een voorstel te doen met betrekking tot de verdeling van de boedel over de eilandgebieden die samen het grondgebied van de Nederlandse Antillen vormden.

Voor de feitelijke afwikkeling van de boedel is een Vereffeningcommissie⁵ ingesteld. Bij de vereffening van de boedel wordt de volgende verdeelsleutel gehanteerd: 73,3% voor Curaçao, 18,75% voor St. Maarten en 7,95% voor Nederland (artikel 3).

Ten tijde van het schrijven van dit verslag was de inventarisatie en de waardering van de boedel nog niet afgerond en heeft de vereffening ook nog niet kunnen plaatsvinden.

De Directie Financiën heeft vooruitlopend op de rapportages van de commissies haar eigen "Voorlopige Boedelbalans" opgesteld en de gegevens daarvan in de jaarrekening 2010 van Curaçao verwerkt. In deze Voorlopige Boedelbalans is de laatste jaarrekening van het voormalig Land Nederlandse Antillen (per 9 oktober 2010) verdeeld onder de entiteiten Curaçao, BES-eilanden en Sint Maarten. Nadat de definitieve Boedelbalans wordt uitgebracht zullen de definitieve cijfers in de financiële administratie van het Land Curaçao worden verwerkt.

5.8.2 Materiële vaste activa

Gronden en ondergrondse structuren

Er bestaat onzekerheid over de volledigheid van de in de balans verantwoorde Gronden en Bouwstructuren (NAf 78,0 miljoen) wegens het ontbreken van een objectenadministratie.

Investerings

Volgens artikel 27 lid 5 CV worden bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, bedragen vastgesteld waar beneden geen activering van investeringen plaatsvindt. Deze bedragen worden direct ten laste van de rekening van baten en lasten van de gewone dienst gebracht. Voor zover de Rekenkamer heeft kunnen nagaan is hieraan nog geen uitvoering gegeven.

5.8.3 Deelnemingen

Curaçao houdt vanwege het publieke belang deelnemingen. Er is dan ook geen reden de aandelen te waarderen tegen bijvoorbeeld de intrinsieke waarde. Wel is het mogelijk dat Curaçao van mening verandert ten aanzien van de wijze waarop het publieke belang het beste gediend kan worden. Indien dit betekent dat aandelen verkocht moeten worden is de intrinsieke waarde of marktwaarde van de aandelen wel van belang. Deze waarde wordt dan in de toelichting op de balans opgenomen. Deze zienswijze is onder andere vastgelegd in 'IPSAS 7 – Investments in associates'

⁵ Onderlinge regeling in de zin van artikel 38, eerste lid, van het Statuut voor het Koninkrijk inzake de verdeling over de landen Curaçao, Sint Maarten en Nederland van de economische waarde van de rechten en verplichtingen die van het land de Nederlandse Antillen overgaan op Curaçao, Sint Maarten of Nederland. Deze regeling dateert van 7 september 2010 en is aangegaan tussen Nederland, Curaçao en Sint Maarten.

De waardering van de deelnemingen is volgens de toelichting op de jaarrekening gebaseerd op de werkelijke *vermogenswaarde*. Hieronder verstaat het ministerie van Financiën de getoonde intrinsieke waarde volgens de laatst bekende jaarrekening eventueel verhoogd of verlaagd met reserves inbegrepen in onroerende goederen en overige noodzakelijk geachte correcties. Artikel 27, lid 8a CV spreekt over de *marktwaarde*. De SOAB wijst er in haar controleverklaring op dat de vermogenswaarde en de marktwaarde niet per definitie aan elkaar gelijk hoeven te zijn en dat door Curaçao geen analyse is gemaakt van de verschillen tussen de waarderingsgrondslagen van Curaçao en die van de deelnemingen.

Wat betreft de verantwoording in de jaarrekening baseert Curaçao zich op artikel 27 lid 8a van de CV. Dit artikel bepaalt dat activa die geheel of gedeeltelijk van derden anders dan tegen marktconforme prijs zijn verkregen en in eigendom zijn overgedragen aan het Land, voor zover mogelijk gewaardeerd worden tegen de marktwaarde op het moment van de overdracht. In de paragraaf Waarderingsgrondslagen in dit verslag stelt de Rekenkamer dat het land Curaçao een logische voortzetting beoogde te zijn van het Eilandgebied Curaçao en het Land de Nederlandse Antillen voor zover het betreft de aangelegenheden van Curaçao en dat het daarom verdedigbaar is om de activa te waarderen tegen de boekwaarde op 9 oktober 2010 zoals die in de administraties van beide voormalige entiteiten was opgenomen. Dit geldt ook voor de waardering van de deelnemingen.

De Rekenkamer is voorstander om daarbij ook rekening te houden met artikel 5 derde lid CV. Daarin staat dat bij de toepassing van de grondslagen voor de waardering van de activa en passiva en bij de bepaling van de baten en lasten voorzichtigheid moet worden betracht. Bij duurzame waardevermindering zal overgegaan moeten worden tot afwaardering. Tenslotte merkt de Rekenkamer op dat ten tijde van het opstellen van de jaarrekening van meerdere deelnemingen de jaarrekening 2010 nog niet beschikbaar waren.

5.8.4

Kortlopende vorderingen

Volgens de balans per 31 december 2010 heeft Curaçao vorderingen uitstaan tot een totaalbedrag van NAF 131,4 miljoen. In dit bedrag is de Voorziening voor Dubieuze Debiteuren ad NAF 13,6 miljoen al verwerkt.

De balanspost Debiteuren is niet onderbouwd door sluitende specificaties en bevat oude posten waarvan de inbaarheid onbekend is. Volgens de toelichting op de balans is de post in een eerder stadium gedeeltelijk opgeschoond, maar er moet nog verder onderzoek plaatsvinden. Er bestaat daarom onzekerheid over het bestaan en de waardering van deze balanspost.

De Rekenkamer is van oordeel dat deze onzekerheid is veroorzaakt door slecht financieel beheer. Zij beveelt aan om onderzoek te doen naar de inbaarheid van de nog openstaande vorderingen, eventueel over te gaan tot het afboeken van oninbare vorderingen en maatregelen te treffen om het debiteurenbeheer te verbeteren, door maandelijks specificaties op te stellen, aan te sluiten op de financiële administratie en de openstaande vorderingen te analyseren en passende Invorderingsmaatregelen te treffen.

5.8.5 **Liquide middelen**

Volgens de toelichting op de balans dienen de saldi in rekening-courant (NAf 28,2 miljoen) nog onderling definitief afgestemd en eventueel opgeschoond te worden. Wat betreft de post Kruisposten (NAf 22,8 miljoen) moet de sanering nog plaatsvinden. Er bestaat daarom onzekerheid over het bestaan en de waardering van deze balanspost.

De Rekenkamer is van oordeel dat deze onzekerheid is veroorzaakt door slecht financieel beheer. Zij beveelt aan om onderzoek te doen naar de samenstelling van de post Kruisposten, eventueel over te gaan tot het aanbrengen van correcties en maatregelen te treffen om het beheer van de rekening kruisposten te verbeteren, door maandelijks specificaties op te stellen, aan te sluiten op de financiële administratie en de openstaande bedragen te analyseren.

5.8.6 **Kortlopende schulden**

Depositogelden vreemdelingen en Zekerheidsstellingen	NAf 35.338.846
Crediteuren	331.164.953

Volgens de toelichting op de balans dienen de saldi van de rekeningen Depositogelden vreemdelingen en Zekerheidsstellingen nog met de ontvanger te worden afgestemd; eventuele verschillen zullen worden gesaneerd. Wat betreft de post Crediteuren vermeldt de toelichting dat de crediteurenbestanden nog tegen het licht gehouden en opgeschoond moeten worden. Er bestaat daarom onzekerheid over het bestaan en de waardering van deze balansposten.

De Rekenkamer is van oordeel dat deze onzekerheid is veroorzaakt door slecht financieel beheer. Zij beveelt aan om onderzoek te doen naar het bestaan van de schulden, eventueel over te gaan tot het afboeken van niet bestaande schulden en maatregelen te treffen om het crediteurenbeheer te verbeteren, door maandelijks specificaties op te stellen, aan te sluiten op de financiële administratie en de openstaande schulden te analyseren en passende maatregelen te treffen.

5.8.7

Eigen Vermogen

Het Eigen Vermogen van Curaçao blijkt uit de balans (Algemene Reserve) en betreft het saldo van de bezittingen en de schulden van het Eilandgebied. Het eigen vermogen dient als buffer voor het opvangen van tegenvallers in de exploitatie (de jaarlijkse uitvoering van de begroting).

Volgens de balans per 31 december 2010 bedraagt het Eigen Vermogen Naf 578,8 miljoen (per 10 oktober 2010 Naf 212,7 miljoen) en is als volgt samengesteld:

	31-12-2010	10-10-2010
Saldireserve	NAf 373,3	- 5,0
Bestemmingsreserve	205,5	217,7

Het negatieve eigen vermogen volgens de eindbalans van het voormalige eilandgebied Curaçao bedroeg Naf 1.204 miljoen. De schuldsanering door Nederland heeft per saldo geleid tot een toename van het Eigen vermogen met Naf 1.199 miljoen.

De toename van de saldireserve in de periode 10 oktober tot en met 31 december 2010 is per saldo veroorzaakt door het nadelig resultaat ad Naf 51,2 miljoen en diverse correcties tot een bedrag van Naf 429,5 miljoen. Deze correcties zijn in de jaarrekening wel vermeld maar niet toegelicht.

Bestemmingsreserve BRK-gelden

De Bestemmingsreserve BRK-gelden is gevormd door storting van de in 2010 door het voormalige eilandgebied Curaçao ontvangen BRK-gelden (NAf 217,7 miljoen). De BRK-gelden zijn in de jaarrekening 2010 van het voormalige eilandgebied Curaçao als baten gunst van de Gewone Dienst verantwoord. In dezelfde jaarrekening is voor hetzelfde bedrag in het kader van de winstbestemming een dotatie gedaan aan de "Voorziening Betalingsregeling Koninkrijk (BRK)⁶". Dit betekent dat de dotatie aan de voorziening niet als een kostenpost is verantwoord. Zoals het woord 'winstbestemming' al aangeeft, kan maximaal het voordelig saldo van de exploitatierekening een bestemming worden gegeven. Het exploitatieresultaat 2010 van het voormalige eilandgebied Curaçao bedroeg Naf 161,7 miljoen. Echter er werd een bestemming gegeven aan een bedrag van Naf 217,7. Als gevolg hiervan moest Naf 56,0 miljoen aan de algemene reserve worden onttrokken; immers het resultaat was Naf 217,7 minus Naf 56,0 = Naf 161,7 miljoen. De Rekenkamer merkt hierbij nog op dat feitelijk geen sprake was van een onttrekking, omdat de reserve negatief was. In haar rapport bij de jaarrekening 2010 van het voormalige eilandgebied Curaçao heeft de

⁶ In de jaarrekening 2010 van het voormalige eilandgebied Curaçao wordt zowel gesproken over de "Voorziening Betalingsregeling Koninkrijk (BRK) als over de "Bestemmingsreserve BRK-gelden".

Rekenkamer kritische opmerkingen gemaakt over de wijze waarop de Voorziening/Bestemmingsreserve is gevormd.

Omdat niet meer dan NAF 161,7 miljoen een bestemming kon worden gegeven, concludeert de Rekenkamer dat dit de beginstand van de Bestemmingsreserve was.

Bij besluit⁷ van 13 juli 2012, heeft de Rijkswet (RMR) het bestuur van Curaçao een aanwijzing gegeven. Deze aanwijzing is gegeven met de bedoeling om het startvermogen dat tot stand is gebracht door een omvangrijke schuldsanering vanuit Nederland, te handhaven en financiële problemen zoals het voormalige land Nederlandse Antillen kende te voorkomen. Een sluitende gewone dienst en leenmogelijkheid alleen voor kapitaaluitgaven, garanderen immers dat het vermogen in stand blijft of groeit. Artikel 18, lid 3 van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten bepaalt dat indien uit de uitvoeringsrapportage over het vierde kwartaal blijkt dat sprake is van een tekort op de gewone dienst of van een overschrijding van de rentelastnorm, dan geeft het bestuur in die rapportage aan welke maatregelen worden voorgenomen ter compensatie van het tekort, respectievelijk de overschrijding. De bedoeling van deze bepaling is om het vermogen in stand te houden.

De aanwijzing houdt onder andere in dat de tekorten 2010 en 2011 worden gecompenseerd in 2012 en zondig verdere jaren, waarbij ingestemd wordt met het inzetten van het restant van de eenmalige bate uit de BRK uit 2010, na aftrek van het reeds aangewende deel van deze bate ter dekking van het tekort 2010 door het voormalig eilandgebied Curaçao. Volgens het besluit zal het resterende tekort van NAF 98 miljoen (verschil tussen beschikbare BRK-middelen en de werkelijke tekorten) met additionele compenserende maatregelen gedekt dienen te worden. Volgens de nota van toelichting bij de aanwijzing heeft de minister van Financiën van Curaçao aangegeven het niet eens te zijn met de berekening tot inzet van de BRK middelen.

Op basis van de cijfers volgens de jaarrekeningen 2010 en 2011 bedraagt het resterende tekort volgens de Rekenkamer NAF 74,8 miljoen. De Rekenkamer merkt op dat de jaarrekening 2011 nog niet door de SOAB is gecontroleerd.

⁷ Besluit van 13 juli 2012, houdende het geven van een aanwijzing aan het bestuur van Curaçao tot aanpassing van de begroting 2012, rekening houdend met de in artikel 15 van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten genoemde normen

Berekening tekort Bestemmingsreserve	Saldo
Bestemming voordelig resultaat 2010 Eilandgebied Curaçao	161,4
Tekort 2010	-51,2
Koersverschillen 2010(verlies)	-12,2
Tekort 2011	-166,3
Koersverschillen 2011 (verlies)	-6,5
Tekort ultimo 2011	-74,8

Door Curaçao is beroep aangetekend tegen de aanwijzing. Wat betreft bovenstaande (het eigen vermogen en de compensatie van de tekorten uit 2010 en 2011 en de sluitende begroting) is besloten⁸ dat het beroep geen doel treft en dat de aanwijzing op deze punten ongewijzigd blijft.

De Rekenkamer is van mening dat de beginstand van de bestemmingsreserve NAF 161,7 miljoen bedroeg en dat het tekort over 2010 (periode 10 oktober tot en met 31 december 2010) ad Naf 51,2 miljoen daarop in mindering gebracht had moeten worden. Rekening houdend met een onttrekking wegens koersverliezen 2010 (NAF 12,2 miljoen) bedraagt het saldo van de Bestemmingsreserve ultimo 2010 NAF 98,3 miljoen; volgens de jaarrekening 2010 bedraagt het saldo NAF 205,6 miljoen. Dit betekent dat de balansposten Saldireserve en Bestemmingsreserve tot een bedrag van NAF 107,3 miljoen respectievelijk te laag en te hoog is verantwoord.

In de jaarrekening 2011 is de bestemmingsreserve overgeboekt naar de Saldireserve. De Rekenkamer is van oordeel dat het inzichtelijker was geweest om de bestemmingsreserve afzonderlijk op de balans te laten staan. Overigens is de Rekenkamer van oordeel dat de benaming van de reserve niet weergeeft waarvoor de reserve is bedoeld. De reserve is bedoeld om exploitatietekorten te dekken. Daarom is het beter de naam van de reserve te wijzigen in "Bestemmingsreserve dekking exploitatietekorten".

5.8.8

Voorzieningen

Op de balans per 31 december 2010 zijn de volgende voorzieningen opgenomen:

1. Algemene risico's	NAF	16.500.000
2. Schadeclaim erven Maal		21.250.000
3. Schadeclaim Van der Valk hotel		5.371.653
4. Fundashon Hospital Nobo		13.566.000
5. Onderhoud scholen		5.000.000
6. Renovatie Nationaal Archief		1.936.752
7. Groot onderhoud gebouwen		4.883.993
8. Bevordering sport		<u>138.352</u>
Totaal	NAF	<u>68.646.750</u>

⁸ Besluit van 2 november 2012 op het beroep van de Raad van Ministers van Curaçao tegen het Besluit van 13 juli 2012, houdende het geven van een aanwijzing aan het bestuur van Curaçao tot aanpassing van de begroting 2012, rekening houdend met de in artikel 15 van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten genoemde normen

Volgens artikel 29 CV worden voorzieningen gevormd wegens:

- verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op de balansdatum onzeker is, doch redelijkerwijs te schatten;
- op de balansdatum bestaande risico's ter zake van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang met een redelijke mate van waarschijnlijkheid geschat kunnen worden;
- uitgaven die in een volgend dienstjaar zullen worden gemaakt, mits die uitgaven hun oorsprong mede vinden in het lopende dienstjaar en de voorziening strekt tot gelijkmatige verdeling van de lasten over een aantal dienstjaren.

De toelichting op deze balanspost is onvoldoende; enkel voor de voorzieningen Schadeclaims en Onderhoud scholen wordt informatie gegeven over de toereikendheid. Volgens de controleverklaring bij de jaarrekening 2010 van de SOAB heeft de SOAB wegens het ontbreken van documenten de onderbouwing van de voorzieningen niet kunnen controleren.

Voorziening Algemene Risico's, NAF 16,5 miljoen

Volgens de toelichting op deze voorziening is deze voorziening niet gevormd voor een bepaald risico of tegenvaller in het bijzonder en zal deze voorziening in de jaarrekening 2011 als bestemmingsreserve worden verantwoord. De Rekenkamer is van oordeel dat verantwoording als voorziening onjuist is; er bestaat op balansdatum geen verplichting, verlies of risico zoals bedoeld in de CV. Zolang er geen sprake is van een specifieke bestemming, dient de voorziening overgeheveld te worden naar de Saldireserve.

Voorziening Onderhoud scholen, NAF 5 miljoen

Volgens de toelichting in de jaarrekening 2010 is de omvang van de voorziening veruit ontoereikend; het achterstallig onderhoud van scholen wordt op ruwweg NAF 100 miljoen geschat. Om de noodzakelijke omvang te kunnen bepalen zal nader onderzoek moeten worden uitgevoerd.

5.8.9

Langlopende leningen

Op grond van artikel 42 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer moeten geldleningen op straffe van nietigheid door of namens de Rekenkamer worden geregistreerd. Door Curaçao zijn op 15 oktober 2010 obligatieleningen uitgeschreven tot een bedrag van NAF 1.667 miljoen. Deze leningen zijn niet ter registratie aan de Rekenkamer aangeboden.

5.8.10

Garanties

In de staat van gewaarborgde leningen en andere garantieverplichtingen (model F) zijn onder andere 5 algemene garanties van het voormalige land Nederlandse Antillen opgenomen. In de staat is in de kolommen "Bedrag van de geldlening" en "Restantbedrag van de geldlening" in plaats van een bedrag, "PM" vermeld. Niet is aangegeven wat de oorzaak was om in plaats van bedrag "PM" te vermelden.

In dezelfde staat bij de jaarrekening 2010 van het voormalige land Nederlandse Antillen is de omschrijving van de garantstellingen anders. Zo is de omschrijving bij de SVB "Fondsentekorten SVB" en bij de Postspaarbank "Solvabiliteitsrisico". Omdat bij de staat in de jaarrekening 2010 van Curaçao geen toelichting is opgenomen, blijft het onduidelijk of het in beide jaarrekeningen om dezelfde garantstellingen gaat of dat er mutaties hebben plaatsgevonden.

Volgens het rapport van de Rekenkamer bij de jaarrekening 2008 en 2009 van het voormalige land Nederlandse Antillen bestond er geen zekerheid over de volledige verantwoording van de verstrekte garanties.

De Rekenkamer is van oordeel dat de staat van gewaarborgde leningen en andere garantieverplichtingen **geen getrouw beeld** geeft van de door Curaçao verstrekte garanties.

De Boedelscheidingscommissie heeft nog geen uitspraak gedaan over de overdracht van de garantstellingen aan de rechtsopvolgers van het voormalige land Nederlandse Antillen

5.9

Exploitatierkening

Het financieel beheer voor de vier processen met het grootste financiële belang is niet op orde. Het gaat om de volgende processen:

Processen	Bedrag in NAF	Aandeel van de totale lasten / opbrengsten
A. Salarissen en sociale lasten	153.753.519	37%
B. Overige goederen en diensten	83.368.912	20%
C. Inkomensoverdrachten	68.622.134	16%
Totaal A, B en C	305.744.565	73%
Totale lasten	421.218.877	
Belastingopbrengsten	292.200.932	83%
Totale baten	352.401.343	

Als gevolg hiervan heeft de SOAB geen goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2010 kunnen geven. In de controleverklaring en het rapport van bevindingen bij de jaarrekening van de SOAB gaat de SOAB gedetailleerd in op haar bevindingen en de risico's die de overheid loopt als gevolg van het financieel beheer

dat niet op orde is. De SOAB heeft in haar rapport van bevindingen aanbevelingen voor verbeteringen opgenomen.

De Rekenkamer beveelt aan om in overleg met de SOAB een plan van aanpak voor het op orde brengen van de interne beheersing op te stellen en uit te voeren.

5.9.1 **Personeelslasten**

Volgens de jaarrekening 2010 bedragen de personeelkosten Naf 153.753.519.

In haar rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 concludeert de SOAB dat zij de rechtmatigheid niet heeft kunnen vaststellen. De reden hiervoor was dat interne controle op de aansluiting van de salarissen in de salarisadministratie met de aanstellingsbesluiten ontbrak.

Ten aanzien van de getrouwheid concludeert de SOAB dat zij om de volgende redenen de getrouwheid van de salarissen tot een bedrag van Naf 26,9 miljoen niet heeft kunnen vaststellen:

- interne controle op de aansluiting van de salarissen in de salarisadministratie met de aanstellingsbesluiten ontbreekt;
- het personeelsregistratiesysteem is niet actueel;
- er is geen administratieve procedure die de volledige registratie van de raadsbeslissingen, aanstellingsbesluiten en ministeriële beschikkingen waarborgt.

5.9.2 **Overige goederen en diensten**

Volgens het rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 opgesteld door de SOAB bestaat er onzekerheid over de rechtmatigheid van de kosten omdat:

- Diverse richtlijnen die door het Ministerie van Financiën zijn uitgevaardigd betreffende het aangaan van financiële verplichtingen niet worden nageleefd. Hierdoor werden diverse handelingen verricht die in strijd zijn met de van toepassing zijnde wet- en regelgeving;
- Er niet altijd zichtbare controle plaatsvindt op de juistheid en volledigheid van de geleverde goederen en diensten. Bestelbonnen zijn niet altijd aanwezig en bestelbonnen worden niet geautoriseerd voor "ontvangst van goederen / levering van diensten". Hierdoor kunnen onrechtmatige betalingen plaatsvinden voor goederen en diensten die niet zijn besteld, niet zijn geleverd of zijn gefactureerd tegen condities die niet overeen zijn gekomen;
- De onderliggende bescheiden van de binnengekomen facturen van leveranciers niet worden bewaard. Aanvraagformulieren, bestelbonnen en machtigingsverzoeken worden niet systematisch opgeslagen waardoor deze niet beschikbaar zijn ter beoordeling van de rechtmatigheid van de facturen.

Ook ten aanzien van de getrouwheid van de kosten concludeert de SOAB dat er onzekerheid bestaat omdat:

- Nog openstaande bestelbonnen niet worden bewaakt;
- De binnengekomen facturen niet tijdig worden geregistreerd in de financiële administratie;
- De gegevens op de facturen niet aansluiten met de gegevens op de geautoriseerde bestelbonnen;
- De betaling van facturen niet juist en/of niet tijdig worden verwerkt in de financiële administratie;
- De betaalbaarstelling van facturen niet wordt gecontroleerd;
- De juiste afgrenzing van de verantwoorde kosten niet wordt gecontroleerd.

5.9.3

Overige Inkomensoverdrachten

Onder "Overige Inkomensoverdrachten" wordt verstaan subsidiebetalingen. Volgens de recapitulatiestaat in de jaarrekening bedraagt het totaal van de overige inkomensoverdrachten NAF 68,6 miljoen. De "Staat van Subsidies, Bijdragen en andere Inkomensoverdrachten" (model G) in de toelichting op de jaarrekening, sluit met een totaal van Naf 43,6 miljoen. Het is niet inzichtelijk welke baten en lasten inzake inkomensoverdrachten niet zijn opgenomen in de toelichting. Volgens het rapport van bevindingen van de SOAB bij de jaarrekening 2010 bestaat er hierdoor een wezenlijke fout in de jaarrekening.

Volgens het rapport van bevindingen bij de jaarrekening 2010 opgesteld door de SOAB wordt de subsidieverordening op belangrijke onderdelen niet nageleefd en bewaken de uitvoerende organisaties het subsidieproces onvoldoende. Tenslotte concludeert de SOAB dat subsidiebedragen tot stand komen zonder afstemming met het programma van eisen / productenbegroting en wordt het programma van eisen niet bewust afgestemd op het beleid.

Als gevolg hiervan onderkent de SOAB de volgende risico's:

- De begroting wordt overschreden en de financiële verplichtingen ten aanzien van de gesubsidieerde instelling kunnen niet worden nagekomen;
- Er ontstaat discrepantie tussen beleid en inkoop van diensten en producten ter invulling van dit beleid. Dit heeft tot gevolg dat de uitvoering van het beleid niet effectief en niet efficiënt gebeurt;
- Er ontstaan begrotingsrisico's en mogelijk ook continuïteitsproblemen bij de gesubsidieerde instellingen;
- Er wordt onjuiste of onvoldoende invulling gegeven aan het beoogd beleid, terwijl er anderzijds wel geldmiddelen in worden geïnvesteerd.

5.9.4

Belastinginkomsten

In de jaarrekening zijn belastingopbrengsten, heffingen en vergoedingen verantwoord tot een bedrag van NAf 292,2 miljoen. Artikel 3 van de CV bepaalt dat belastingopbrengsten moeten worden verantwoord op kasbasis.

De SOAB heeft de volledigheid van de belastingopbrengsten niet kunnen vaststellen omdat het automatiseringssysteem GOS geen sluitende overzichten kan opleveren van het verloop van de vorderingen en er ook geen bestanden konden worden aangeleverd waarmee dit verband buiten dit systeem kon worden vastgesteld. Er is in de toelichting en de in bijlagen geen staat opgenomen van de tot en met 31 december 2010 opgelegde aanslagen alsmede de vermoedelijke toekomstige belastingontvangsten die daarop betrekking hebben. Deze staat dient conform artikel 30 lid c CV te worden opgenomen.

6 **Bezwaren met betrekking tot het gevoerde financieel beheer en de jaarrekening**

De Rekenkamer heeft de volgende bezwaren met betrekking tot het financieel beheer.

- Het financieel beheer is niet op orde. Als gevolg hiervan bestaat er onzekerheid over de balansposten, de betrouwbaarheid, de rechtmatigheid en de doelmatigheid van de kosten en opbrengsten.

De Rekenkamer heeft de volgende bezwaren met betrekking tot de jaarrekening:

- Kwantificeerbare rechtmatigheidsfouten tot een bedrag van NAF 394,3 miljoen;
- Kwantificeerbare getrouwheidsfouten tot een bedrag van NAF 128,1 miljoen;
- Gekwantificeerde onzekerheden tot een bedrag van NAF 1.809,0 miljoen;
- Niet te kwantificeren onzekerheden ten aanzien van de volledigheid, bestaan en waardering van de balansposten;
- Ontbreken in de jaarrekening 2010 van:
 - Verantwoording van de baten en lasten van de entiteiten die tot de collectieve sector behoren (artikel 4 CV);
 - Een afzonderlijke paragraaf betreffende desinvesteringen, onder vermelding van zowel de opbrengst als de boekwaarde op het moment van afstoten (artikel 25 lid 4);
 - Een overzicht van nog af te rekenen subsidies aan instellingen, bijdragen en andere inkomensoverdrachten, per jaar van toekenning ontbreekt, alsmede een overzicht van de in het dienstjaar afgerekende subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten (artikel 30, lid a);
 - Een overzicht van aan het Land toegekende nog af te rekenen subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten, per jaar van toekenning, alsmede een overzicht van de in het dienstjaar afgerekende subsidies, bijdragen en andere inkomensoverdrachten artikel 30, lid b);
 - Een staat van de tot en met 31 december 2010 opgelegde aanslagen alsmede de vermoedelijke toekomstige belastingontvangsten die daarop betrekking hebben (artikel 30, lid c);
 - Een overzicht van andere belangrijke financiële verplichtingen voor toekomstige dienstjaren die volgens algemeen aanvaardbare grondslagen niet in de balans behoeven te worden opgenomen, zoals die welke voortvloeien uit langlopende overeenkomsten (artikel 30, lid e.);

- Een kasstroomoverzicht dat door middel van een onderscheiding van soorten van ingaande en uitgaande kasstromen een volledige en gespecificeerde verklaring geeft van de gerubriceerde mutaties van de liquide middelen gedurende het betreffende dienstjaar (artikel 31);
- Het jaarverslag over het afgelopen dienstjaar met in ieder geval een uiteenzetting of en in hoeverre beleidsvoornemens die tevoren met betrekking tot het betreffende dienstjaar waren geformuleerd zijn gerealiseerd (artikel 33, lid 2).

7

Oordeel jaarrekening

De Rekenkamer kan de jaarrekening 2010 niet goedkeuren om de volgende redenen:

- De verplichtingen, de uitgaven en de ontvangsten zijn niet tot stand gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke bepalingen (geen door de Staten vastgestelde begroting, de Subsidieverordening is niet nageleefd);
- Het financieel beheer was in 2010 niet ordelijk en controleerbaar;
- De financiële verantwoordingen geven het gevoerde financiële beheer niet deugdelijk weer (geen informatie over de realisatie van doelstellingen);
- De financiële verantwoording is niet in overeenstemming met de daarvoor gegeven voorschriften opgesteld (ontbreken van voorgeschreven overzichten/staten).
- In de jaarrekening ontbreekt relevante beleidsinformatie om gebruikers van de jaarrekening in staat te stellen zich een oordeel te vormen over de uitvoering van het beleid en het gevoerde beheer.

8 Reactie van de Minister van Financiën op de bevindingen van de Rekenkamer

In het kader van de procedure van Hoor en Wederhoor heeft de Algemene Rekenkamer Curaçao de minister van Financiën op 11 juni 2013 het conceptverslag voor commentaar aangeboden. Aan de minister is gevraagd om binnen een week op het concept te reageren. In het verleden verzocht de Rekenkamer om binnen een termijn van 4 weken te reageren. De wettelijke termijn waarbinnen de Rekenkamer haar verslag aan de Staten moet aanbieden is 6 weken na ontvangst van de controleverklaring en het daarbij behorende verslag van de SOAB. Hierdoor was de Rekenkamer gedwongen om een termijn van op 1 week te hanteren. De Rekenkamer heeft de sectordirecteur Financieel beleid en Begrotingsbeheer op voorhand in kennis gesteld dat de termijn om commentaar te geven op het conceptverslag zou worden beperkt tot één week.

Uit het feit dat de Rekenkamer geen reactie van de minister heeft ontvangen, concludeert de Rekenkamer dat de minister zich met de inhoud van het rapport kan verenigen.



K.E. Ersilia RA
Secretaris



B.A. Vis
Voorzitter