



Raad van Advies van Curaçao

Aan Hare Excellentie
de Gouverneur van Curaçao
Fort Amsterdam 1
Curaçao

RvA no. RA/19-15-LV

Onderwerp: Ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2012 (zaaknummer 2015/018587)

Advies: Met verwijzing naar uw spoedadviesverzoek d.d. 11 mei 2015 om het oordeel van de Raad van Advies inzake bovengenoemd onderwerp, dat de Raad op 13 mei 2015 heeft ontvangen, en de behandeling hiervan in de vergadering van de Raad van Advies d.d. 8 juni 2015, bericht de Raad u als volgt.

Bestudering van het onderhavige ontwerp en de bijbehorende memorie van toelichting alsmede de overige bij het adviesverzoek gevoegde stukken geeft de Raad aanleiding tot het maken van de volgende opmerkingen.

I. Algemeen

1. Procedureel

a. *Artikel 51, tweede lid, van de Landsverordening comptabiliteit 2010*
Ingevolge artikel 51, tweede lid, van de Landsverordening comptabiliteit 2010 (hierna: LvC 2010) worden bij een ontwerplandsverordening tot vaststelling van de jaarrekening gevoegd:

- een accountantsverklaring en het daarbij behorende verslag van de accountant van het Land, de Stichting Overheidsaccountantsbureau (hierna: SOAB);
- het door de Algemene Rekenkamer (hierna: Rekenkamer) uitgebrachte verslag van haar bevindingen met betrekking tot de jaarrekening.

De bevindingen van de SOAB en de Rekenkamer op het ontwerp van een jaarrekening zijn van cruciaal belang voor een gedegen beoordeling van dat ontwerp en voor de verantwoording die aan de Staten wordt afgelegd met het indienen van de jaarrekening en het daarbij behorend verslag.

b. *Controle door de SOAB*

De SOAB heeft de ontwerpjaarrekening over het dienstjaar 2012 (hierna: jaarrekening 2012) op 30 augustus 2013 ontvangen en heeft haar controleverklaring en verslag van bevindingen bij de jaarrekening 2012 aan

de Minister van Financiën uitgebracht bij brief d.d. 29 april 2014, kenmerk 14/0556R/JH. Ingevolge artikel 50, derde lid, van de LvC 2010 zou de Rekenkamer, die daarvan een afschrift ontvangt, na uiterlijk anderhalve maand een verslag van bevindingen moeten uitbrengen.

c. Het verslag van bevindingen van de Rekenkamer

Het verslag van bevindingen van de Rekenkamer van 15 augustus 2014 is bij de jaarrekening 2012 gevoegd. De Rekenkamer geeft in zijn verslag van bevindingen over de jaarrekening 2012 informatie aan de Staten over de controle van die jaarrekening door de SOAB, het financieel beheer en over bijzonderheden betreffende rechtmatigheid van de uitgaven, enzovoorts.

De Raad heeft de jaarrekening 2012 aan de hand van de verklaring en het verslag van de SOAB en het verslag van bevindingen van de Rekenkamer beoordeeld. Op basis van die documenten heeft de Raad zich een oordeel gevormd over het vermogen en het resultaat van het land Curaçao met betrekking tot het betrokken dienstjaar in samenhang gezien met de LvC 2010 en de daaraan gerelateerde regelgeving.

2. Het niet voldoen aan termijnen en de communicatie tussen de actoren

De Raad constateert dat de regering, de SOAB en de Rekenkamer elkaar over en weer verwijten maken over het overschrijden van de termijnen die gelden voor de advisering en controle in het kader van de vaststelling van de jaarrekening 2012.

Uit de aan de Raad aangeboden stukken blijkt dat de oplevering van gegevens aan de SOAB dusdanig is geweest dat deze aanvullend eigen onderzoek moest verrichten en stukken moest verzamelen om te kunnen komen tot haar controleverklaring en verslag bij de jaarrekening 2012. In dat opzicht kan de Raad enigszins begrip opbrengen voor het niet kunnen uitbrengen van een verklaring en het daarbij behorende verslag door de SOAB binnen de in artikel 50, tweede lid, van de LvC 2010 gestelde termijn.

De Raad is echter van oordeel dat daarnaast de gebrekkige communicatie tussen de regering, de SOAB en de Rekenkamer niet heeft bijgedragen tot een tijdige oplevering van de jaarrekening 2012.

Aan de ene kant stelt de regering dat brondocumenten mogelijk niet door de SOAB zijn opgevraagd (pagina 7, laatste alinea, van de memorie van toelichting) terwijl de Rekenkamer bij haar rechtmatigheidsonderzoek naar de jaarrekening 2012 "onzichtbaar" is gebleven (pagina 13, derde tekstblok van onder, van de memorie van toelichting). Anderzijds stelt de SOAB dat pas na de controleperiode het bestaan van onderliggende documenten bekend werd (pagina 8, vijfde en zesde tekstblok, van het verslag van de SOAB).

De Raad ziet het belang in van het uit eigen beweging opvragen van benodigde informatie door de SOAB respectievelijk de Rekenkamer in het kader van de uitvoering van de aan hen toegedeelde taken. De Raad vraagt de regering echter in hoeverre de regering voldaan heeft aan het gestelde in artikel 20, tweede lid, van de LvC 2010 door nieuwe feiten, die tussentijds zijn gebleken en waarvan de kennisneming onontbeerlijk is voor een goed inzicht in zowel de financiële positie als de baten en lasten, schriftelijk aan de Staten, de Rekenkamer en de SOAB te melden.

3. De functie van een jaarrekening en het karakter van de termijnen voor de vaststelling van een jaarrekening

a. Algemeen

Een van de functies van een jaarrekening is het afleggen van verantwoording aan de Staten door de ministers voor de door hen gedane uitgaven waartoe zij middels de begroting door de Staten zijn gemachtigd, de zogenoemde comptabele verantwoording. Teneinde deze rol adequaat en effectief te vervullen dient de jaarrekening een getrouw beeld te geven van de grootte en samenstelling van het vermogen per einde van het dienstjaar en van het resultaat over dat jaar, conform de LvC 2010 en de daaruit voortvloeiende regelgeving. Voorts moet de jaarrekening voldoen aan de eisen van financiële rechtmatigheid wat inhoudt dat de daarin opgenomen bedragen in overeenstemming dienen te zijn met de begroting en conform de in de relevante wet- en regelgeving opgenomen bepalingen.

Door het vaststellen van een jaarrekening verlenen de Staten décharge aan de ministers voor het afzonderlijk door hen gevoerde financiële beheer (artikel 51, eerste lid, juncto 52 van de LvC 2010). Of de jaarrekening inderdaad het hierboven bedoelde getrouw beeld geeft en voldoet aan de eisen van financiële rechtmatigheid waardoor de Staten décharge kunnen verlenen aan de ministers, zal moeten blijken uit een goedkeurende verklaring van de SOAB en uit een goedkeurend oordeel van de Rekenkamer.

Gezien het belang van een goedkeurende verklaring van de SOAB zou de regering er naar de mening van de Raad alles aan moeten doen om een goedkeurende verklaring te verkrijgen. Indien niet alle bevindingen van de SOAB die een goedkeurende verklaring in de weg hebben gestaan in hetzelfde rapportagejaar kunnen worden verholpen, dan moeten in ieder geval die bevindingen die wel gecorrigeerd kunnen worden, verwerkt worden in de vast te stellen jaarrekening.


De bevindingen die pas in de daaropvolgende jaren verholpen kunnen worden dienen dan in de memorie van toelichting te worden opgenomen, onder vermelding van het noodzakelijke tijdsplan om een goedkeurende verklaring te verkrijgen.

Al zal er in dit geval dan nog geen sprake zijn van een goedkeurende verklaring, het getrouwheidsgehalte van de jaarrekening wordt wel verhoogd waardoor deze haar rol als verantwoordingsinstrument effectiever kan waarmaken.

b. De jaarrekening 2012

De SOAB heeft voor de jaarrekening 2012 een afkeurende verklaring afgegeven. De regering heeft gemeend de jaarrekening 2012 aan de Staten te moeten aanbieden zonder dat de bevindingen van de SOAB, die een goedkeurende verklaring in de weg hebben gestaan en die nog in het dienstjaar 2012 gecorrigeerd konden worden, zijn gecorrigeerd in deze jaarrekening.

In de memorie van toelichting bij de jaarrekening 2012 (pagina 3, eerste tekstblok) wordt dit gemotiveerd met het feit dat de termijnen voor de vaststelling van de jaarrekening 2012 niet zijn gehaald, vele constatering en bevindingen van zowel de SOAB als de Rekenkamer door de tijd zijn achterhaald of niet meer van toepassing zijn. Ook is in de memorie van toelichting aangegeven dat de regering zich voornemt de procedure voor de vaststelling van jaarrekeningen, zoals neergelegd in de artikelen 49 tot en met 51 van de LvC 2010, in het vervolg stipt te volgen. Mocht er vertraging zijn in het uitbrengen van de controleverklaring met het bijbehorend verslag van de SOAB of het verslag van bevindingen



van de Rekenkamer, dan zal de regering de betreffende jaarrekening toch aan de Staten toesturen (memorie van toelichting, pagina 3, laatste tekstblok).

Het stipt willen voldoen aan bedoelde termijnen van de LvC 2010 door de regering vindt de Raad een goed voornemen.

Conform de LvC 2010 dient de ontwerplandsverordening tot vaststelling van de jaarrekening een adviestraject te doorlopen alvorens deze aan de Staten wordt aangeboden.

De Raad adviseert de regering om met inachtneming hiervan na te gaan of de in artikel 51, eerste lid, van de LvC 2010 aan de Gouverneur gestelde termijn van een maand voor het indienen bij de Staten van de ontwerplandsverordening tot vaststelling van de jaarrekening, haalbaar is of aanpassing behoeft.

De Raad kan zich voorstellen dat zich een uitzonderlijke situatie kan voordoen waarin de regering zou moeten afwegen wat zou moeten prevaleren: het zonder meer voldoen aan de termijnen van orde of het indienen van de ontwerpjaarrekening bij de Staten welke een zo getrouw mogelijk beeld geeft van de financiële positie van de overheid en die vergezeld gaat van de controleverklaring en het verslag van de SOAB alsook van het verslag van bevindingen van de Rekenkamer.

Een dergelijke uitzonderlijke situatie zou naar de mening van de Raad een late indiening van de jaarrekening bij de Staten kunnen rechtvaardigen.

De Raad vindt dat in dit geval sprake is van een uitzonderlijke situatie. De SOAB heeft een afkeurende verklaring afgegeven en heeft de punten die tot dit afkeurend oordeel hebben geleid uitgebreid toegelicht in haar verslag. De Raad beseft dat niet al deze punten in de jaarrekening 2012 gecorrigeerd hadden kunnen worden. Door de punten die wel aan te passen waren te corrigeren had de jaarrekening 2012 aan getrouwheidsgehalte gewonnen; de SOAB geeft immers bij tal van punten aan hoe deze hadden moeten zijn.

c. Advies

De Raad adviseert de regering in uitzonderlijke situaties bij het opstellen van een jaarrekening een gedegen afweging te maken of het zonder meer halen van de termijnen van de LvC 2010 moet prevaleren boven het opstellen van een jaarrekening die een getrouw beeld dan wel een zo getrouw mogelijk beeld geeft van de financiële positie van de overheid, of andersom.¹

4. De verhouding tussen de jaarrekening 2012 en de Landsverordening comptabiliteit 2010 respectievelijk de Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao

a. Algemeen

Zoals aangegeven heeft de Raad begrip voor het feit dat niet alle bevindingen van de SOAB in de jaarrekening 2012 gecorrigeerd konden worden. In dit onderdeel zal de Raad ingaan op de vraag of de jaarrekening 2012 op de hieronder vermelde onderdelen b en c in overeenstemming is met de LvC 2010 en welke procedure gevolgd moet worden nu de Rekenkamer bezwaren ten aanzien van door haar geconstateerde rechtmatigheidsfouten heeft gehandhaafd.

¹ Zie ook het advies van de Raad d.d. 27 februari 2014, RvA no. RA/04-14-LV, pagina 4, onder "c. Advies" over de ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2011.

b. Inrichtingseisen voor een jaarrekening

Hoofdstuk III van de LvC 2010 bepaalt aan welke eisen de jaarrekening moet voldoen. Op pagina 4, in onderdeel 3, van het rapport van bevindingen van de SOAB (hierna: Rapport) staat dat de jaarrekening 2012 voor een groot gedeelte aan de wettelijke eisen betreffende de inrichting van de jaarrekening voldoet. Op pagina 4 van het Rapport is vermeld aan welke wettelijke inrichtingseisen de jaarrekening 2012 onder andere niet voldoet. Deze inrichtingsfouten zijn niet gecorrigeerd in de jaarrekening 2012. De Raad is van mening dat dit wel het geval had moeten zijn en vraagt zich af om welke reden dit niet heeft plaatsgevonden.

De Raad adviseert de regering de memorie van toelichting aan te passen met inachtneming van het bovenstaande.

c. Rechtmatigheidsfouten

1°. Algemeen

In zijn advies d.d. 9 oktober 2013, RvA no. RA/25-13-LV, over de ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2010 (hierna: ontwerpjaarrekening 2010), is de Raad in onderdeel I-3 (pagina 3) ingegaan op de te volgen procedure wanneer de Rekenkamer haar bezwaar dat bepaalde verplichtingen, uitgaven of ontvangsten niet in overeenstemming met de landsbegroting of enige andere wettelijke regeling tot stand zijn gekomen, handhaaft. In dat geval kan het bezwaar alleen worden opgeheven door middel van een indemniteitslandsverordening (artikel 28, eerste lid, van de Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao).

2°. Kwantificeerbare rechtmatigheidsfouten in de jaarrekening 2012

De Rekenkamer is van oordeel dat er begrotingsoverschrijdingen zijn die aan te merken zijn als kwantificeerbare rechtmatigheidsfouten en heeft dit oordeel gehandhaafd omdat er geen regeling naar genoegen van de Rekenkamer is getroffen. Het bezwaar van de Rekenkamer kan alleen worden opgeheven door middel van een indemniteitslandsverordening. Voor de te volgen procedure ter zake verwijst de Raad naar het hierboven gestelde over de indemniteitslandsverordening in onderdeel c-1°.

3°. Overige bezwaren betreffende de rechtmatigheidsaspecten van de jaarrekening 2012

Er kunnen ook bezwaren zijn die onrechtmatigheidsaspecten van de jaarrekening 2012 betreffen maar die niet kunnen worden hersteld door een indemniteitslandsverordening. Dit doet zich bijvoorbeeld voor wanneer de Rekenkamer geen aanwijsbare onjuistheden met betrekking tot de deugdelijkheid van de financiële verantwoording of de rechtmatigheid van bepaalde posten constateert, maar zich ook geen redelijke mate van zekerheid kan verschaffen dat deze onjuistheden niet voorkomen. De betrokken minister zal bij de jaarrekening 2012 zijn standpunt hierover moeten geven zodat de Staten op basis van die informatie over het niet-opgeheven bezwaar kunnen oordelen. Door toezeggingen en middels plannen van aanpak om deze handelwijze te voorkomen zou het bezwaar kunnen worden weggenomen. Daarbij zouden de Staten bijvoorbeeld kunnen uitspreken dat zij in de toelichting op de begrotingen van de daarop volgende jaren geïnformeerd willen worden over de vorderingen die ter zake worden gemaakt.

De Raad adviseert de regering in de memorie van toelichting in te gaan op het bovenstaande.

II. Inhoudelijke opmerkingen met betrekking tot de memorie van toelichting

1. Het ontbreken van essentiële informatie in de memorie van toelichting

De Raad is van oordeel dat de memorie van toelichting op het ontwerp over het algemeen weinig verhelderend is en dat de regering niet op alle punten die de SOAB respectievelijk de Rekenkamer aan de orde stelt, ingaat. De Raad geeft de volgende voorbeelden.

- De SOAB stelt op pagina 4 van het Rapport dat niet voldaan wordt aan een aantal wettelijke vereisten. Eén daarvan is volgens de SOAB artikel 30, onder a, van de LvC 2010 (pagina 4, onder punt 2).
Op pagina 5, tweede tekstblok, van de memorie van toelichting reageert de regering niet inhoudelijk op laatstgenoemde constatering van de SOAB, maar stelt in feite slechts dat zij de constatering van de SOAB niet kan plaatsen.
- De SOAB concludeert op pagina 18 van het Rapport dat de post "Liquide middelen" niet getrouw is verantwoord in de jaarrekening 2012.
De regering gaat in de memorie van toelichting niet in op bedoelde conclusie van de SOAB.
- De SOAB stelt bij de beoordeling van de juistheid van de post "Beloning van Personeel" dat de post "Salarissen, lonen en bezoldiging" ongeveer NAF 6 miljoen hoger is verantwoord in de jaarrekening dan in de salarisadministratie (pagina 28, voorlaatste tekstblok, van het Rapport).
De regering gaat in de memorie van toelichting niet in op bovengenoemd aspect.
- Op pagina's 11 en 13, derde alinea van het verslag van de Rekenkamer stelt de Rekenkamer dat een aantal ministeriële regelingen met algemene werking die de LvC 2010 (facultatief) voorschrijft niet bestaan.
Op pagina 19 van de memorie van toelichting staat dat deze ministeriële regelingen met algemene werking niet bestaan daar de Minister van Financiën dit tot heden nog niet nodig acht.
Verhelderend zou naar het oordeel van de Raad zijn geweest indien zou zijn aangegeven waarom de regelingen volgens de Minister van Financiën nog niet nodig zijn.

2. Verbetertraject

De regering stelt dat vanaf het Jaarverslag 2012 sprake is van een kwaliteitsverbetering, maar dat dit nog niet gemaakt is in de formaat van de Verantwoorde Beleidsbegroting (pagina 22, laatste tekstblok, van de memorie van toelichting).

De Raad begrijpt dat sprake is van een traject dat vanwege de complexiteit ervan slechts op termijn volbracht kan worden. De Raad adviseert de regering echter om specifiek aan te geven welke doelstellingen de regering reeds bereikt heeft door middel van het verbetertraject en in ieder geval op welke gebieden concrete vooruitgang is geboekt.

Voorts adviseert de Raad de regering aan te geven binnen welke termijn het verbetertraject volledig voltooid zal worden, wat de risico's hiervan zijn en welke beheersmaatregelen genomen zijn (zullen worden) om deze risico's af te dekken.

III. Overige inhoudelijke opmerkingen

Nog vast te stellen uitvoeringsvoorschriften (artikelen 8 en 27 van de LvC 2010)

a. Publicatievereiste (artikel 8, derde lid, van de LvC 2010)

De Raad adviseert de regering de ingevolge artikel 8, derde lid, van de LvC 2010 vereiste ministeriële regeling met algemene werking met betrekking tot de publicatie van onder andere een bij de Staten ingediende ontwerpjaarrekening, te doen vaststellen.

b. Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, ingevolge artikel 27, vijfde lid, van de LvC 2010

Ingevolge artikel 27, vijfde lid, van de LvC 2010 dienen bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, bedragen te worden vastgesteld beneden welke geen activering van investeringen plaatsvindt.

De Raad adviseert de regering het ingevolge artikel 27, vijfde lid, van de LvC 2010 vereiste landsbesluit, houdende algemene maatregelen, vast te stellen.

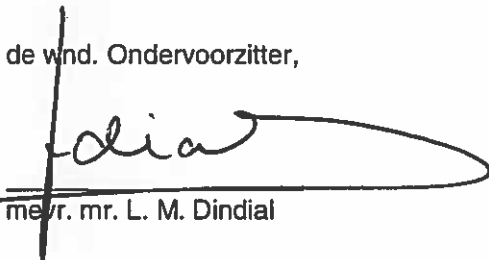
IV. Opmerkingen van wetstechnische en redactionele aard

Opmerkingen van wetstechnische en redactionele aard zijn in een bijlage bij dit advies opgenomen en worden geacht hiervan integraal onderdeel uit te maken.

Concluderend geeft de Raad van Advies de regering in overweging de ontwerplandsverordening niet bij de Staten in te dienen dan nadat met het vorenstaande rekening is gehouden.

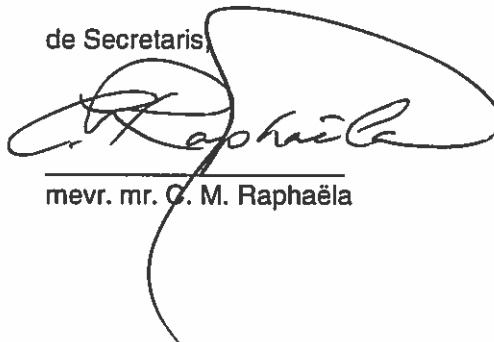
Willemstad, 9 juni 2015

de wnd. Ondervoorzitter,



mevr. mr. L. M. Dindial

de Secretaris,



mevr. mr. C. M. Raphaëla

Bijlage behorende bij het advies van de Raad van Advies, RvA no. RA/19-15-LV

Zowel de jaarrekening 2012 als de memorie van toelichting heeft wetstechnische en redactionele onvolkomenheden. De Raad noemt de volgende voorbeelden.

Aanhef van de jaarrekening 2012

De Raad stelt voor "IN NAAM VAN DE KONING!" te vervangen door "In naam van de Koning!". (zie artikel 7 van de Bekendmakingsverordening)

Artikel 1 van de jaarrekening 2012

De Raad stelt voor in artikel 1 "jaarrekening 2012" te vervangen door "jaarrekening voor het dienstjaar 2012".

Pagina 24 van de jaarrekening 2012

De Raad stelt voor de tekst op pagina 24, onderaan, en pagina 25 bovenaan van de jaarrekening 2012, te herformuleren.

Pagina 84 van de jaarrekening 2012

- De Raad stelt voor in kolom "Nummer Besluit" van het overzicht "Gewaarborgde Leningen en andere Garantieverplichtingen" op pagina 84:
 - a. bij "A-04 Bureau Intellectuele Eigendommen", de aanduiding "RNA M.B. 2000, no. 37" te vervangen door: "P.B. 2013, no. 40 art. 12";
 - b. bij "A-05 Bureau Telecom, Post & Utiliteiten" de aanduiding "RNA P.B. 2001, 62 art. 14" te vervangen door: "P.B. 2006, no. 69 art. 22".

- De Raad stelt voor in kolom "Nummer Besluit" van het overzicht "Gewaarborgde Leningen en andere Garantieverplichtingen" op pagina 84 bij "E-06 Stichting Studiefinanciering Curaçao" de aanduiding "EGC A.B. 2008, 22" te vervangen omdat A.B. 2008, 22 een wijziging van de Prijzenbeschikking levensmiddelen Curaçao 1988 (no. 840/JAZ) betreft.

