



# Raad van Advies van Curaçao

---

Aan Hare Excellentie  
de Gouverneur van Curaçao  
Fort Amsterdam 1  
Curaçao

RvA no. RA/43-15-LV

Onderwerp: Ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2013 (zaaknummer 2015/52288)

Advies: Met verwijzing naar uw spoedadviesverzoek d.d. 27 oktober 2015 om het oordeel van de Raad van Advies inzake bovengenoemd onderwerp, dat de Raad op 2 november 2015 heeft ontvangen, en naar aanleiding van de behandeling hiervan in de vergadering van de Raad van Advies d.d. 30 november 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 een 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 rapport 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 behorende verslag.

b. De controleverklaring en het verslag van bevindingen van de SOAB alsmede het rapport van bevindingen van de Rekenkamer over de Jaarrekening 2013

De SOAB heeft de ontwerpjaarrekening over het dienstjaar 2013 (hierna: Jaarrekening 2013) op 28 augustus 2014 ontvangen en heeft haar controleverklaring en verslag van bevindingen bij de Jaarrekening 2013 aan de Minister van Financiën uitgebracht d.d. 18 december 2014, kenmerk 14/1457R/JH. Deze zijn bij de Jaarrekening 2013 gevoegd.

Met betrekking tot de getrouwheid van de Jaarrekening 2013 heeft de SOAB de verklaring "oordeelonthouding" gegeven en zij heeft een "afkeurend oordeel" gegeven over de rechtmatigheid van die jaarrekening.

Ook het rapport van bevindingen van de Rekenkamer van 18 juli 2015 over de Jaarrekening 2013 (hierna: Rapport van de Rekenkamer) is bij de Jaarrekening 2013 gevoegd. In dit rapport geeft de Rekenkamer informatie aan de Staten over onder meer de controle van die jaarrekening door de SOAB, het financieel beheer en over bijzonderheden met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven.

Het oordeel van de Rekenkamer over de Jaarrekening 2013 is dat deze niet voldoet aan de eisen en normen die aan een jaarrekening volgens de wet worden gesteld. Zie daartoe onderdeel 5.12 op pagina 34 van het Rapport van de Rekenkamer. De onderbouwing daarvoor is gegeven in voornoemd onderdeel op pagina 35 van dit rapport.

c. Beoordeling door de Raad van de Jaarrekening 2013

De Raad heeft de Jaarrekening 2013 onder meer aan de hand van de controleverklaring van de SOAB en het Rapport van de Rekenkamer geanalyseerd. Daar de SOAB een verklaring van oordeelonthouding heeft afgegeven met betrekking tot de Jaarrekening 2013 kan de Raad zich moeilijk een oordeel vormen over het vermogen en het resultaat van het Land over 2013 in samenhang gezien met de LvC 2010 en de daaraan gerelateerde regelgeving.

## 2. De Jaarrekening 2013

a. Naleving van wettelijke termijnen voor de indiening van jaarrekeningen bij de Staten

Op pagina 3, tweede tekstblok, van de memorie van toelichting bij de Jaarrekening 2013 (hierna: memorie van toelichting) staat dat het streven van de regering om de jaarrekeningen tijdig door de Staten te doen vaststellen, niet is gehaald vanwege de overschrijding van de termijnen door de SOAB en de Rekenkamer. De regering is voornemens de procedure tot vaststelling van de jaarrekening, zoals neergelegd in de artikelen 49 tot en met 51, van de LvC 2010, voortaan stipt te volgen (memorie van toelichting, pagina 3, derde tekstblok).

De Raad vindt het een goed streven van de regering om jaarrekeningen tijdig bij de Staten in te dienen aangezien de informatiewaarde van een jaarrekening bij een late indiening sterk vermindert. Door lange doorlooptijden kunnen conclusies worden getrokken die gebaseerd zijn op gegevens die op het moment van het opstellen van de jaarrekening onbekend waren. Deze conclusies kunnen een vertekend beeld geven.

De Raad vindt echter dat voorkomen moet worden dat het tijdig indienen van een jaarrekening ten koste gaat van de kwaliteit van die jaarrekening. Een in kwalitatief opzicht ondermaatse jaarrekening heeft namelijk weinig informatiewaarde, onder andere omdat de Staten dan moeilijk kunnen beoordelen waarover de ministers precies verantwoording afleggen.



Om een kwalitatief goede jaarrekening tijdig te kunnen indienen bij de Staten, dient er met name voortgang te worden geboekt op het gebied van het financieel beheer in het algemeen en in het bijzonder voor wat betreft de versterking van de financiële administratie van het Land. In het verslag van bevindingen van de SOAB zijn talrijke punten opgesomd die, als zij uitgevoerd worden, volgens de SOAB de kwaliteit van de financiële administratie van het Land kunnen herstellen.<sup>1</sup>

De Raad adviseert de regering het streven naar een tijdige indiening van jaarrekeningen niet ten koste te laten gaan van de kwaliteit van deze jaarrekeningen en ten behoeve van die kwaliteit te werken aan concrete verbeterplannen. De Raad verwijst voor dit onderwerp naar onderdeel "4. Verbetertraject" op pagina 5 van dit advies.

b. Bijdragen van de ministeries aan het tot stand brengen van de Jaarrekening 2013

*1°. Naleving van bestaande procedures en richtlijnen*

In het Rapport van de Rekenkamer staat onder andere dat uit het onderzoek van de SOAB naar de opzet, het bestaan en de werking van de beheersingsmaatregelen naar voren komt dat de ministeries niet alle bestaande procedures en richtlijnen volgen. Voorbeelden zijn de procedures en richtlijnen met betrekking tot het consultancybeleid en het archiveren van financiële bescheiden.<sup>2</sup>

De Raad vindt het een goede ontwikkeling dat de regering de ministeries in de komende jaren zelf een grotere rol wil laten spelen in het proces van verantwoording over het eigen gevoerde beleid en bestede middelen (memorie van toelichting, pagina 26, tweede tekstblok). Per slot van rekening is de minister die met het beheer van de betreffende functies in de begroting is belast op grond van artikel 39, tweede lid, van de LvC 2010, verantwoordelijk voor de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid dat aan de begroting ten grondslag ligt, en voor de doelmatigheid van de bedrijfsvoering van een ministerie. Gezien het grote aantal geconstateerde tekortkomingen bij de naleving van de beheersingsmaatregelen<sup>3</sup> adviseert de Raad de regering te werken aan concrete verbeterplannen. Hiervoor verwijst de Raad naar onderdeel "4. Verbetertraject" op pagina 5 van dit advies.

Ook de niet-tijdigheid van indiening van jaarrekeningen door de overige entiteiten van de collectieve sector belemmert het traject voor de vaststelling van jaarrekeningen van de overheid. In de memorie van toelichting staat hier namelijk over dat de jaarrekeningen van de gehele collectieve sector tijdig door de entiteiten moeten worden ingediend, maar dat dat op dit moment veruit niet het geval is (memorie van toelichting, pagina 26 laatste tekstblok en pagina 27, eerste tekstblok). Een voorbeeld is de jaarrekening 2010 van het Analytisch Diagnostisch Centrum N.V. die pas in de maand mei van het jaar 2014 ter beschikking is gesteld aan het Ministerie van Financiën (memorie van toelichting, pagina 14, bij onderdeel 21).

De Raad adviseert de regering om, met inachtneming van de uitgangspunten van "good corporate governance", de verschillende Raden van Commissarissen en overige toezichthoudende instanties te wijzen op hun verantwoordelijkheid in deze.

<sup>1</sup> Rapport van de Rekenkamer, pagina 4, onderdeel 2.

<sup>2</sup> Rapport van de Rekenkamer, pagina 12, voorlaatste tekstblok, laatste twee gedachtestrepen onder "Inkoopproces".

<sup>3</sup> Idem, pagina's 11 en 12.



*2°. Het verstrekken van documenten en andere informatie door de ministeries aan de Minister van Financiën, de SOAB en de Rekenkamer*

De Raad wijst hierbij onder andere op pagina 9, eerste tekstblok, van het Rapport van de Rekenkamer, waarin staat dat de controle van de Jaarrekening 2013 door de Rekenkamer vertraging heeft opgelopen omdat de ministeries van Financiën en Justitie niet dan wel niet tijdig de door de Rekenkamer gevraagde informatie hebben aangeleverd. De Raad wijst tevens op pagina 4 van het Rapport van de Rekenkamer (onderdeel 2), waaruit blijkt dat het Ministerie van Sociale Ontwikkeling, Arbeid en Welzijn (hierna: SOAW) een bepaald onderzoek van de SOAB heeft belemmerd, om welke reden de SOAB het voorgenomen onderzoekprogramma niet heeft uitgevoerd. De Raad vraagt zich af of het Ministerie van SOAW daarop is aangesproken door de Minister van Financiën en waar dat in heeft geresulteerd. Artikel 49, tweede lid, van de LvC 2010 bepaalt immers dat, ten dienste van de opstelling van de jaarrekening, elke minister tijdig de daartoe benodigde financiële gegevens en overige benodigde informatie aan de Minister van Financiën zendt.

De Raad adviseert de regering erop toe te zien dat de ministeries de informatie die het Ministerie van Financiën, de SOAB en de Rekenkamer nodig hebben voor het opstellen, de controle en het onderzoek van jaarrekeningen, steeds op tijd en volledig aanleveren.

Zonder af te doen aan de verantwoordelijkheid van andere ministeries vraagt het feit dat zelfs het Ministerie van Financiën de gevraagde informatie niet dan wel niet tijdig bij de Rekenkamer heeft ingediend, bijzondere aandacht. Aangezien het Ministerie van Financiën een regierol vervult in het opstellen en het faciliteren van de controle van jaarrekeningen, dient van dit ministerie een voorbeeldfunctie uit te gaan.

Specifiek ten aanzien van het belemmeren door het Ministerie van SOAW van de uitvoering van een bepaald onderzoek door SOAB verzoekt de Raad de regering in de memorie van toelichting aan te geven welke maatregelen getroffen worden om dergelijke situaties in de toekomst te voorkomen.


*3°. Het vergroten van de greep op de ministeries en de entiteiten van de collectieve sector met betrekking tot het tot stand brengen van een jaarrekening*

De Raad heeft de indruk dat het Ministerie van Financiën voor het tot stand brengen van de Jaarrekening 2013 en de voorgaande jaarrekeningen onvoldoende greep heeft gehad op de ministeries en de overige entiteiten van de collectieve sector omdat, voor zover zij een bijdrage leveren, deze vaak te wensen overlaat, onvolledig of niet tijdig is. Zie voor een tweetal voorbeelden de onderdelen 1° en 2° hierboven.

Een ander voorbeeld is dat door de Rekenkamer is nagegaan of in het jaarverslag is aangegeven of de ministeries hebben gedaan wat zij moesten doen (verrichte prestaties) en het blijkt dat slechts twee ministeries daar een opgave van hebben gedaan.<sup>4</sup> De Raad vindt dit zorgwekkend.

In de memorie van toelichting is opgenomen dat een traject in gang is gezet voor het overheidsbreed invoeren van een Planning & Control Cyclus gekoppeld aan beleid zoals opgenomen in de Verantwoorde Beleidsbegroting (memorie van toelichting, pagina 25, derde tekstblok). De Raad is van oordeel dat dit traject versneld moet worden ingevoerd. Er zal gewerkt moeten worden aan financiële functies binnen de ministeries die hier verantwoordelijk voor zijn. Er zullen tevens randvoorwaarden door de regering moeten worden geformuleerd om meer greep te krijgen op de ministeries en de overige entiteiten van de collectieve sector.

<sup>4</sup> Rapport van de Rekenkamer, pagina 18, onderdeel 4.4.



Ook zal de regering moeten toetsen in hoeverre de reeds bestaande regels over "good corporate governance" en in het bijzonder de regels met betrekking tot het aanspreken van de Raad van Commissarissen en toezichhoudende instanties van de overige entiteiten van de collectieve sector in de praktijk worden nageleefd en of deze regels voldoende zijn of dat ze verdere aanscherping behoeven.

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

### **3. Communicatie tussen de diverse actoren tijdens de vaststellingsprocedure van de jaarrekening**

De Raad constateert dat de regering, de SOAB en de Rekenkamer elk een eigen visie hebben op de redenen voor het overschrijden van de termijnen die gelden voor controle en onderzoek in het kader van de vaststelling van de Jaarrekening 2013. De Raad heeft dit reeds eerder geconstateerd.<sup>5</sup> Naar de mening van de Raad dienen de diverse actoren te zorgen voor een betere communicatie en moeten hierover in een vroeg stadium met elkaar overleggen. Door bijvoorbeeld een projectorganisatie "jaarrekening controle" in het leven te roepen, waarin alle actoren vertegenwoordigd zijn en waarin vroegtijdig de werkzaamheden in verband met de jaarrekeningcontrole worden gepland en afgestemd, kunnen volgens de Raad vele van de misverstanden en irritaties over en weer worden voorkomen. In de Stuurgroep van zo'n projectorganisatie dienen de eindverantwoordelijken van alle actoren vertegenwoordigd te zijn. Door tijdens de controle op het juiste niveau nauw contact te houden over hangende vragen en lopende verzoeken om aanvullende informatie/documentatie kunnen volgens de Raad vele aandachtspunten uit het verslag van bevindingen van de SOAB worden vermeden.

De Raad adviseert de regering als opdrachtgever van de controle door de SOAB het initiatief te nemen tot de opzet van zo'n projectorganisatie en hierop in de memorie van toelichting in te gaan.

### **4. Verbetertraject**

In het kader van de jaarrekeningcontrole 2013 heeft de SOAB onderzoek gedaan naar de opzet, het bestaan en de werking van de administratieve organisatie van de ministeries en de daarin verankerde maatregelen van interne beheersing (AO/IB) bij alle ministeries.<sup>6</sup> Hierbij kwamen in totaal bijna 200 tekortkomingen aan het licht, dus gemiddeld meer dan 20 per ministerie.<sup>7</sup>

Uit de memorie van toelichting blijkt dat de regering op diverse fronten bezig is met het verbeteren van de financiële administratie van het Land, hetgeen een goede ontwikkeling is. De Raad wijst daarbij op de digitalisering van het aangaan van verplichtingen ter verbetering van het financieel beheer (memorie van toelichting, pagina 6, laatste tekstblok, onderdelen d en e) en het verbeteren van het financieel beheer bij de verschillende organisatieonderdelen van de ministeries (memorie van toelichting, pagina 29, derde tekstblok). Ook wordt gewezen op het reeds eerder genoemde traject dat in gang is gezet voor het overheidsbreed invoeren van een Planning & Control Cyclus gekoppeld aan beleid zoals opgenomen in de

<sup>5</sup> Advies van de Raad d.d. 9 juni 2015, RvA no. RA/19-15-LV, over de ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2012 (pagina 2, onderdeel 2).

<sup>6</sup> Rapport van de Rekenkamer, pagina 4, bij onderdeel "2. Het financieel beheer is niet op orde".

<sup>7</sup> Idem.



Verantwoorde Beleidsbegroting. Tot slot wijst de Raad nog op het project "Verbetering Financieel beheer" waarmee onder andere de personeelsadministratie wordt opgeschoond (memorie van toelichting, pagina 18, tweede tekstblok).

De Raad onderkent dat dit proces van verbetering van de vaststellingsprocedure en de kwaliteit van jaarrekeningen een groeiproces is en vindt het een positieve ontwikkeling.

De Raad vindt wel dat er een allesomvattend plan van aanpak moet komen waarin deze onderdelen tevens verwerkt worden. Bij het opstellen van het plan kan de reeds geboekte vooruitgang dan wel de huidige stand van zaken van de diverse verbetertrajecten worden aangegeven. Vervolgens kunnen de managementrapportages die per kwartaal worden uitgebracht, worden uitgebreid met een voortgangsrapportage omtrent dit verbetertraject. De Raad heeft hier al eerder op gewezen.<sup>8</sup> In dit licht wijst de Raad ook op de aanbevelingen op de pagina's 6 en 7 van het Rapport van de Rekenkamer.

De Raad adviseert de regering in de memorie van toelichting op het bovenstaande in te gaan en hierbij ook aan te geven wat de streefdatum is om een jaarrekening in te dienen die zowel voor wat betreft getrouwheid als rechtmatigheid van een goedkeurende verklaring kan worden voorzien.

## II. 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, 1 december 2015

de Ondervoorzitter,

  
mevr. mr. drs. B. J. Doran-Scoop

de Secretaris,

  
mevr. mr. C. M. Raphaëla

<sup>8</sup> Advies van de Raad d.d. 9 juni 2015, RvA no. RA/19-15-LV, over de ontwerplandsverordening houdende vaststelling van de jaarrekening van Curaçao voor het dienstjaar 2012 (pagina 6, onderdeel "2. Verbetertraject").

## **Bijlage behorende bij het advies van de Raad van Advies, RvA no. RA/43-15-LV**

Zowel de Jaarrekening 2013 als de memorie van toelichting heeft wetstechnische en redactionele onvolkomenheden. De Raad noemt de volgende voorbeelden.

### **a. De Jaarrekening 2013**

Voorgesteld wordt:

- in het opschrift van de Jaarrekening 2013 "jaarrekening van Curaçao" op gelijke wijze aan te duiden als in het opschrift van de memorie van toelichting, te weten met "Jaarrekening van Curaçao";
- in de tweede overweging in de aanhef van de Jaarrekening 2013 het woord "jaarrekening" te vervangen door "Jaarrekening";
- in de artikelen 1 en 2 het woord "jaarrekening" te vervangen door "Jaarrekening".

### **b. De memorie van toelichting**

#### Pagina 1

Voorgesteld wordt in de eerste volzin van het eerste tekstblok de zinsnede "het Besluit Tijdelijk Financieel Toezicht Land Curaçao en Sint Maarten" te vervangen door: "de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten" en "College Financieel Toezicht" door "College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten".

#### Pagina 2 e.v.

Voorgesteld wordt vanwege de afkorting "LvC 2010" op pagina 2, derde tekstblok, overal in de tekst daarna "Landsverordening comptabiliteit 2010" te vervangen door "LvC 2010". Bijvoorbeeld op pagina 3, eerste tekstblok, laatste volzin en pagina 5, derde tekstblok, tweede volzin.

#### Pagina 6

Voorgesteld wordt in het laatste tekstblok:

- bij onderdeel b, de tweede volzin te herformuleren;
- bij onderdeel "d. en e." de zinsnede "In het traject van verbetering financieel beheer" te vervangen door "In het traject van de verbetering van het financieel beheer".