

Rechtmatigheid

Rapport Jaarrekening 2015 Curaçao



December 2018

Registratienummer 2018 - 007

Inhoudsopgave

RAPPORT IN HET KORT	3
RAPÒRT RESUMÍ	7
1 OVER DIT ONDERZOEK	10
1.1 Aanleiding	10
1.2 Doel van het onderzoek	10
1.3 Onderzoeksvragen	11
1.4 Gebruik maken van de werkzaamheden van de interne accountant van de overheid	11
1.5 Tijdigheid indiening jaarrekening	13
1.6 Leeswijzer	14
2 GETROUWE WEERGAVE VAN HET GEVOERDE FINANCIËEL BEHEER	15
2.1 Fouten in de jaarrekening	15
2.2 Onzekerheden in de jaarrekening	17
2.3 Toereikendheid van de toelichting op de jaarrekening	19
2.3.1 Realisatie van de beleidsvoornemens	19
2.3.2 Model J – Opgelegde belastingaanslagen	19
3. RECHTMATIGHEID POSTEN IN DE JAARREKENING	21
3.1 Afwijkingen ten aanzien van de begroting	22
3.1.1 Tijdigheid indienen/ goedkeuren verzoek voor begrotingswijziging	22
3.1.2 Aansluiting begrotingsbedragen opgenomen in de jaarrekening met de vastgestelde begroting zoals gewijzigd	22
3.2 De begrotingsoverschrijdingen	24
3.2.1 Begrotingsoverschrijding op de Gewone Dienst	24
3.2.2 Begrotingsoverschrijding op de Kapitaaldienst	25
3.3 Afwijkingen ten aanzien van overige relevante wettelijke regelingen	26
4. ORDELIJK EN CONTROLEERBAAR FINANCIËEL BEHEER	29
4.1 Bevindingen financieel beheer	29
4.2 Tekortkomingen financieel beheer	30
4.3 Tekortkomingen IT-audit op het financieel systeem Enterprise One	32
5 OPSTELLING JAARREKENING CONFORM DE VOORSCHRIFTEN	33
6 STAND VAN ZAKEN PLAN VAN AANPAK VOOR HET WEGWERKEN VAN DE TEKORTKOMINGEN	34
7 GOEDKEUREN JAARREKENING	36
8 AANBEVELINGEN	38
9. REACTIE VAN HET MINISTERIE EN DE MINISTER VAN FINANCIËN	40
Bijlage 1a Getrouwheidsfouten 2015	41
Bijlage 1b Getrouwheidsonzekerheden 2015	42
Bijlage 2 Lijst van afkortingen	44

RAPPORT IN HET KORT

Voor u ligt het rapport van bevindingen van de Algemene Rekenkamer Curaçao (de Rekenkamer) bij de Jaarrekening 2015 van Curaçao. In dit rapport presenteert de Rekenkamer de bevindingen van haar onderzoek naar de jaarrekening.

Op grond van haar bevindingen kan de Rekenkamer de jaarrekening 2015 van Curaçao niet goedkeuren.

Het onderzoek naar de jaarrekening heeft de Rekenkamer uitgevoerd uitgaande van haar wettelijke taken zoals beschreven in de Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao¹ (hierna Lv ARC) en in de Staatsregeling². Op basis hiervan heeft de Rekenkamer het door de ministers gevoerde financieel beheer en de financiële verantwoording daarover beoordeeld. Daarbij is de Rekenkamer nagegaan of:

1. in de jaarrekening het gevoerde financieel beheer getrouw is weergegeven;
2. de baten, lasten en balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de landsbegroting en met de aanverwante wettelijke regelingen;
3. zorg is gedragen voor ordelijk en controleerbaar financieel beheer; en
4. de jaarrekening overeenkomstig de in de Landsverordening Comptabiliteit 2010 (Lv C-2010) gegeven voorschriften is opgesteld.

Voor haar onderzoek heeft de Rekenkamer, op grond van de Lv ARC³, gebruik gemaakt van de bevindingen van de Stichting Overheidsaccountantsbureau (SOAB) die de jaarrekening heeft gecontroleerd.

De belangrijkste uitkomsten van het onderzoek naar de jaarrekening 2015 zijn:

1. Niet alle baten, lasten en balansmutaties zijn tot stand gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting (er is sprake van begrotingsoverschrijdingen) en met andere wettelijke regelingen⁴, waaronder de Subsidieverordening.

¹ Artikel 22.

² Artikel 68 Staatsregeling Curaçao.

³ Artikel 24.

⁴ Zie hoofdstuk 3.

2. Er is niet zorggedragen voor ordelijk en controleerbaar financieel beheer⁵. Bij de controle van de jaarrekening 2015 heeft de SOAB onderzoek gedaan naar de opzet, het bestaan en de werking van de administratieve organisatie en de daarin verankerde maatregelen van interne beheersing (AO/IB) bij acht van de negen ministeries en bij drie staatsorganen. Het onderzoek bracht voor alle ministeries en staatsorganen tekortkomingen aan het licht. Het betreffen tekortkomingen die ook in voorgaande jaren zijn geconstateerd. Deze tekortkomingen houden risico's in voor de rechtmatigheid, de volledigheid en de juistheid van de verantwoorde baten en lasten. De tekortkomingen hebben betrekking op:
- de capaciteit en deskundigheid van het personeel;
 - de interne controle;
 - het inkoopproces;
 - de personeelslasten;
 - de subsidieverstrekking;
 - de opbrengsten;
 - (tussentijdse) verslaggeving;
 - de materiële vaste activa;
 - het administratieve systeem Enterprise One.

Uit het onderzoek is gebleken dat de ministeries nauwelijks of niets hebben gedaan aan het verbeteren van het financieel beheer. Dit heeft tot gevolg dat wat betreft de verantwoorde posten in de jaarrekening 2015 er sprake is van onzekerheid van wezenlijke invloed ten aanzien van de juistheid, de volledigheid en de rechtmatigheid. Zolang er geen verbetering optreedt in de interne beheersingsmaatregelen zal er sprake blijven zijn van onzekerheid.

3. In de jaarrekening is het gevoerde financieel beheer niet getrouw weergegeven⁶. Het wijkt af ten aanzien van de volgende punten:
- De informatie in de jaarrekening over de balansposten, de posten van de Gewone Dienst (GD) en de Kapitaaldienst (KD) is niet betrouwbaar. Dit als gevolg van de tekortkomingen in de interne controle en daarmee in het financieel beheer.
 - Er bestaan nog steeds onzekerheden als gevolg van het ontbreken van informatie die nodig is om de jaarrekening te kunnen controleren. Het ontbreken van informatie wordt voornamelijk veroorzaakt door de werkwijze en de manier van archiveren door de ministeries.

⁵ Zie hoofdstuk 4.

⁶ Zie hoofdstuk 5.

- De informatiewaarde van de jaarrekening voldoet niet aan de eisen die de Landsverordening Comptabiliteit 2010 (Lv C-2010) stelt. Met name ontbreekt een toereikende toelichting in de jaarrekening. Zo ontbreekt in het jaarverslag⁷ bij zes ministeries een uiteenzetting in hoeverre beleidsvoornemens voor het betreffende dienstjaar zijn gerealiseerd.
4. De jaarrekening bevat alle voorgeschreven onderdelen⁸, echter het vereiste inzicht ontbreekt.

Gezien de eerder vermelde fouten en onzekerheden constateert de Rekenkamer dat de jaarrekening 2015 geen getrouwe weergave geeft van de balansposten, de posten van de Gewone Dienst en de Kapitaaldienst alsmede van de financiële positie van de overheid. De onzekerheden zijn zoals in de voorgaande jaren voornamelijk veroorzaakt door de tekortkomingen in het financieel beheer waardoor belangrijke informatie ontbreekt.

Gezien de fouten en onzekerheden in de jaarrekening 2015 kan de Rekenkamer de jaarrekening niet goedkeuren. De regering heeft pas in 2017 tijdens het proces van bezwaar tegen de jaarrekening 2014 een plan van aanpak opgesteld voor het wegwerken van de tekortkomingen in het financieel beheer. In het jaar 2018 heeft de regering bepaalde van de actiepunten uit dit plan opgepakt. Door de bereidwilligheid van de regering om het financieel beheer te verbeteren is de Rekenkamer van mening dat het op zijn plaats is om de regering de nodige tijd te geven om de aanbeveling volledig uit te voeren. Om deze reden zal de Rekenkamer geen bezwaar indienen tegen de jaarrekening 2015.

Naast de aanbevelingen die de Rekenkamer in het rapport van de jaarrekening 2014 aan de Staten heeft gedaan, doet de Rekenkamer alsook de volgende aanbevelingen aan de Staten:

1. De Staten dient, alvorens de jaarrekening 2015 te behandelen, van de regering te eisen om de getrouwheidsfouten in deze jaarrekening te doen corrigeren door het Ministerie van Financiën. Hierdoor kunnen de Staten en overige gebruikers van de jaarrekening een beter beeld vormen over de cijfers opgenomen in deze jaarrekening.
2. De regering erop te attenderen dat oneigenlijk gebruik maken van de bepaling in artikel 47 van de LV-C 2010 om begrotingsoverschrijdingen achteraf door de Staten te laten accorderen bij de vaststelling van de jaarrekening niet acceptabel is. De Staten dienen de regering erop te wijzen dat de regering de nodige maatregelen dient te treffen opdat de

⁷ Lv C-2010, artikel 33, tweede lid.

⁸ Lv C-2010, artikel 18.

ministers zorgdragen dat na de goedkeuring van de laatste suppletoire wijziging door de Staten slechts wijzigingen kunnen worden doorgevoerd die binnen het regiem van artikel 47 vallen. Bij het indienen van de jaarrekening dient de regering de begrotingswijzigingen die de Staten tegelijk met de jaarrekening moet goedkeuren, inzichtelijk te maken voor de Staten.

RAPÒRT RESUMÍ

Esaki ta e rapòrt di e konklushonnan di Kontraloria General di Kòrsou (Kontraloria) riba Kuenta Anual di Pais Kòrsou pa 2015. Den e rapòrt akí, Kontraloria ta publiká e resultadonan di e investigashon ku el a hasi relashoná ku e kuenta anual.

A base di su konklushonnan, Kontraloria no por aprobá kuenta anual di Kòrsou pa 2015.

Kontraloria a investigá e kuenta anual kumpliando ku su tareanan fihá den lei, spesífikamente den Ordenansa Nashonal di Kontrolaria Nashonal di Kòrsou⁹ (di awor padilanti, Lv ARC) i den Areglo di Estado¹⁰. Den kuadro di e tareanan akí, Kontraloria a hasi un evaluashon di e atministrashon finansiero ku e ministernan a hiba, i tambe di e kuenta anual korespondiente. Den e kuadro ei, Kontraloria a kontrolá si:

1. e kuenta anual ta reflehá e atministrashon finansiero ku eksaktitut;
2. e entrada-, gastu- i mutashonnan di balans a sosodé conforme presupuesto nashonal i e otro reglanan relevante fihá den lei;
3. a pèrkurá pa un atministrashon finansiero ordená i kontrolabel; i
4. a redaktá e kuenta anual conforme e reglanan fihá den Ordenansa Nashonal di Kontabilidadat 2010 (Lv C-2010).

Stichting Overheidsaccountantsbureau (SOAB) a kontrolá e kuenta anual i, a base di Lv ARC¹¹, Kontraloria a usa e konklushonnan ku SOAB a yega na dje.

E resultadonan prinsipal di e investigashon di kuenta anual 2015 ta lo siguiente:

1. No ta tur entrada, gastu i mutashon di balans a sosodé conforme e presupuesto nashonal aprobá (ya ku tabatin ekseso di presupuesto) i conforme e otro reglanan fihá den lei¹², por ehèmpel Ordenansa di Supsidio.
2. No a pèrkurá pa por tin un atministrashon finansiero ordená i kontrolabel¹³. Den su kontrol di kuenta anual 2015, SOAB a kontrolá si tin un sistema di organisashon atministrativo, kon e ta hinká den otro, kon e ta funshoná i ki medida di kontrol interno (di awor padilanti: AO/IB) tin ankrá den dje. A hasi esaki serka ocho di e nuebe ministerionan i serka tres organismo di estado, i serka tur e ministerionan i órganonan di estado, e investigashon a

⁹ Artíkulo 22.

¹⁰ Artíkulo 68 di Areglo di Estado di Kòrsou.

¹¹ Artíkulo 24.

¹² Mas informashon na kapítulo 3.

¹³ Mas informashon na kapítulo 4.

saka na kla sierto defisiensiá. Ta trata aki di defisiensiá ku a keda konstatá den e añanan anterior kaba. Debí na e defisiensianan, no por garantisá ku e entrada- i gastunan registrá ta legal, kompleto i korekto. E defisiensianan akí ta relashoná ku:

- kapasidat i ekspertisio di personal;
- kontrol interno;
- e proseso di kompra;
- gastu di personal;
- dunamentu di subsidio;
- entrada;
- produkshon di rapòrt (preliminar);
- aktivo fiho tangibel;
- e sistema atministrativo Enterprise One.

E investigashon a saka na kla ku e ministerionan a hasi masha poko, i kisas nada, pa mehorá e atministrashon finansiero. Komo resultado, tin inseguridat supstansial tokante si e pòstnan registrá den e kuenta anual di 2015 ta korekto, kompleto i legal. Mientras ku no mehorá e medidanan di kontrol interno, e duda akí lo kontinuá.

3. E kuenta anual no ta un refleho eksakto di e atministrashon finansiero ku a hiba¹⁴. E defektonan ta lo siguiente:

- E datonan di e pòstnan di balans, e pòstnan di Servisio Ordinario (SO) i di Servisio di Kapital (SK) ku tin den e kuenta anual no ta konfiabel. Esaki ta debí na e defisiensianan di kontrol interno i pues tambe di atministrashon finansiero.
- Ainda tin sierto duda debí ku ta falta sierto informashon nesesario pa por kontrolá e kuenta anual. E falta di informashon ta debí prinsipalmente na e metodologia i e sistema di archivá ku e ministerionan ta usa.
- E kuenta anual no tin e balor informativo ku Ordenansa Nashonal di Regla di Kontabilidat 2010 (Lv C-2010) ta eksigí. Spesífikamente, por bisa ku ta falta un splikashon adekuá di e kuenta anual. Por ehèmpel, relato anual¹⁵ di seis di e ministerionan no tin un splikashon di te kon leu e intenshonnan di maneho fihá pa e aña di servisio ei a keda realisá.

4. E kuenta anual tin tur e partinan ku lei ta eksigí¹⁶, pero falta e klaridat nesesario.

En bista di e fout- i inseguridatnan mensioná, Kontraloria ta konstatá ku kuenta anual di 2015 no ta duna un bista konfiabel di e pòstnan di balans, Servisio Ordinario i Servisio di Kapital, ni

¹⁴ Mas informashon na kapítulo 5.

¹⁵ Lv C-2010, Artíkulo 33, insiso dos.

¹⁶ Lv C-2010, Artíkulo 18.

di posishon finansiero di gobièrnu. Meskos ku den e añanan anterior, e insiguridadnan akí ta debí prinsipalmente na falta di informashon importante, komo konsekuensia di e defisiensianan ku tin den atministrashon finansiero.

En bista di e fout- i insiguridadnan den kuenta anual di 2015, Kontraloria no por aprobá e kuenta anual akí. Ta te na 2017, ora e proseso di opheshon kontra di kuenta anual di 2014 tabata andando, gobièrnu a formulá un plan di aserkamentu pa eliminá e defisiensianan di atministrashon finansiero. Na 2018, gobièrnu a kuminsá traha riba algun di e puntonan di akshon ku tin den e plan akí. En bista di e boluntat ku gobièrnu a demostrá pa mehorá e atministrashon finansiero, Kontraloria ta di opinion ku ta na su lugá pa duna gobièrnu e tempu nesesario pa kaba di ehekutá e rekomendashon. Pa e motibu akí, Kontraloria lo no presentá un opheshon kontra di e kuenta anual di 2015.

Ademas di e rekomendashonnan ku Kontraloria a hasi kaba na Parlamento den e rapòrt di kuenta anual di 2014, Kontraloria ta hasi e siguiente rekomendashonnan adishonal na Parlamento:

1. Promé ku atendé kuenta anual di 2015, Parlamento tin di eksigí gobièrnu pa laga Ministerio di Finansa koregí e ineksaktitudnan ku tin den e kuenta anual akí. Asina, Parlamento i tur otro persona òf instansia ku usa e kuenta anual lo haña un mihó bista di e sifranan ku ta aparesé den dje.
2. Yama atenshon di gobièrnu na e echo ku no ta aseptabel pa usa Artíkulo 47 di LV-C 2010 na un manera indebido pa laga Parlamento aprobá ekseso di presupuesto posteriormente, esta, ora di aprobá e kuenta anual. Parlamento tin di mustra gobièrnu riba e echo ku gobièrnu tin di tuma e medidanan nesesario pa e ministernan sòru pa unabes ku Parlamento aprobá e último cambio supletorio, por hasi cambio únikamente si e kambionan akí ta kuadra ku loke tin reglá den Artíkulo 47. Ora entregá e kuenta anual, gobièrnu tin di duna Parlamento klaridat enkuanto e kambionan di presupuesto ku Parlamento lo tin di aprobá na mes momento ku e aprobá e kuenta anual.

1 OVER DIT ONDERZOEK

1.1 Aanleiding

Op grond van de Staatsregeling¹⁷ dient de Rekenkamer de ontvangsten en uitgaven van het Land te onderzoeken en dient de Rekenkamer jaarlijks de onderzochte rekening aan de Staten te overleggen.

De Lv C-2010¹⁸ bepaalt dat de Rekenkamer verslag uitbrengt aan de Staten van haar bevindingen ten aanzien van dit onderzoek. Verder bepaalt de Lv C-2010¹⁹ dat de Staten de jaarrekening niet vaststellen voordat zij hebben kunnen kennisnemen van het verslag van bevindingen van de Rekenkamer²⁰. Met de vaststelling van de jaarrekening verlenen de Staten décharge aan de ministers over het door hen gevoerde financieel beheer met betrekking tot het betreffende dienstjaar²¹.

1.2 Doel van het onderzoek

Met dit onderzoek beoogt de Rekenkamer inzicht te geven aan de Staten en overige gebruikers van de jaarrekening in:

- a. het door de ministers gevoerde financieel beheer;
- b. de jaarlijkse financiële verantwoording daarover.

Met het resultaat van haar onderzoek wenst de Rekenkamer de Staten voldoende inzicht te kunnen bieden zodat de Staten kunnen beslissen over de vaststelling van de jaarrekening.

17 Artikel 68 lid 2 en artikel 85 lid 5.

18 Artikel 50 lid 3.

19 Artikel 51 lid 2b.

20 Artikel 51 lid 4.

21 Lv C-2010, artikel 52.

1.3 Onderzoeksvragen

De centrale vraag is tweeledig. Het is gericht op enerzijds de getrouwheid van de jaarrekening en anderzijds op de rechtmatigheid van de transacties verantwoord in de jaarrekening.

Ten aanzien van de getrouwheid is onderzocht of door de overheid zorg is gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer en of de financiële verantwoording 2015 deugdelijk het gevoerde financieel beheer weergeeft.

Ten aanzien van de rechtmatigheid is onderzocht of de baten, lasten en balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de vastgestelde landsbegroting en met andere wettelijke regelingen.

Om de centrale vraag te beantwoorden hebben wij deze onderverdeeld in de onderstaande vier deelvragen.

1. Is in de jaarrekening het gevoerde financieel beheer getrouw weergegeven?
2. Zijn de baten, lasten en balansmutaties tot stand gekomen in overeenstemming met de landsbegroting en met andere wettelijke regelingen?
3. Is zorg gedragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer?
4. Is de jaarrekening overeenkomstig de in de Lv C-2010 gegeven voorschriften opgesteld?

1.4 Gebruik maken van de werkzaamheden van de interne accountant van de overheid

Op grond van de Lv ARC²² kan de Rekenkamer bij het uitoefenen van haar taak gebruik maken van de door de aangewezen accountant verrichte controles, onverminderd haar bevoegdheid tot eigen onderzoek. Voor het onderzoek naar de jaarrekening heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van de bevindingen ter zake van de aangewezen interne accountant SOAB.

Alvorens gebruik te maken van de werkzaamheden van SOAB heeft de Rekenkamer de planning en de uitvoering van de controle door de SOAB beoordeeld. Het

²² Artikel 24.

controledossier is geraadpleegd en waar nodig zijn nadere vragen gesteld aan de SOAB.

De controle van de SOAB is gericht op het geven van een oordeel over de rechtmatigheid en de getrouwheid.

Bij de controle van de rechtmatigheid heeft SOAB gecontroleerd of onder andere:

1. de bepalingen in de comptabiliteitsverordening inzake de inrichting van de jaarrekening zijn nageleefd;
2. de lasten inclusief de investeringen conform de richtlijnen met betrekking tot financieel beheer en de instructies voor het doen van uitgaven zijn gedaan;
3. de kosten binnen de vastgestelde begroting vallen;
4. de personeelskosten/salarissen conform de bezoldigingsverordening en pensioenverordening zijn;
5. de overdrachten aan derden voldoen aan de verordening onderstand aan minvermogenden;
6. de subsidies aan instellingen voldoen aan de subsidieverordening;
7. belastingen en douanerechten conform de verordeningen worden geheven en geïnd.

Onder getrouwheid heeft SOAB onderzocht of de verantwoording een getrouwe weergave bevat van de balansposten, de rekening van baten en lasten op de Gewone Dienst (de recapitulatieposten) en de Kapitaaldienst. Ook is door de SOAB onderzocht of de verantwoording is opgesteld volgens de inrichtingsvereisten van de Landsverordening Comptabiliteit Curaçao 2010 en de bijbehorende uitvoeringsregelingen.

Met betrekking tot het financieel beheer heeft SOAB de opzet, het bestaan en de werking van de beheersingsmaatregelen bij de ministeries²³ en bij drie staatsorganen²⁴ gecontroleerd. Gecontroleerd is of de beheersingsmaatregelen de juistheid en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten alsmede de volledigheid van de verantwoorde baten waarborgen.

Ten aanzien van de oordeelsvorming maakt SOAB in haar controleverklaring onderscheid in rechtmatigheid en getrouwheid. De strekking van de

²³Bij het Ministerie van Financiën is het financieel beheer onderzocht bij de organisatieonderdelen Douane, Inspectie der Belastingen en de Ontvanger en zijn aparte management letters uitgebracht door SOAB

²⁴ Zijnde de Algemene Rekenkamer, de Raad van Advies en de Ombudsman.

controleverklaring met betrekking tot de jaarrekening 2015 is zowel wat betreft rechtmatigheid als getrouwheid afkeurend. Dit betekent dat SOAB van oordeel is dat de jaarrekening 2015 geen getrouw beeld geeft van de balansposten en de rekening van baten en lasten. Alsmede dat niet alle mutaties in overeenstemming zijn met de geldende wet- en regelgeving.

Na het beoordelen van de werkzaamheden en bevindingen van SOAB heeft de Rekenkamer geoordeeld dat zij gebruik kan maken van de werkzaamheden van SOAB en dat de afkeurende controleverklaring van de SOAB terecht is.

De Rekenkamer heeft aanvullende werkzaamheden verricht voor het onderzoeken van:

- de door de ministeries genomen acties voor het optimaliseren van het financieel beheer;
- het effect van de bevindingen uit een specifiek op de subsidies uitgevoerd onderzoek op de hoogte van de onrechtmatigheden in de verstrekte subsidies;
- het effect van de getrouwheidsfouten van de voorgaande jaren op de jaarrekening 2015.

1.5 Tijdigheid indiening jaarrekening

In de Lv C-2010²⁵ is bepaald dat de jaarrekening vóór 1 september van het jaar, volgend op het jaar waar zij betrekking op heeft, door de minister van Financiën dient te worden opgesteld. Artikel 50 van de Lv C-2010 bepaalt dat de jaarrekening onmiddellijk nadat deze door de Raad van Ministers (RvM) is geaccordeerd aan de Rekenkamer en de SOAB gezonden dient te worden. De jaarrekening is op 29 augustus 2016 door de minister van Financiën aan de Rekenkamer aangeboden. Derhalve is de jaarrekening tijdig binnen de wettelijk voorgeschreven termijn door het Ministerie van Financiën aan de Rekenkamer aangeboden. De controleverklaring en het verslag van de SOAB heeft de Rekenkamer met een vertraging van één maand op 15 november 2016 ontvangen. De Rekenkamer heeft haar verslag over haar onderzoek op 20 december 2018 aan de Staten aangeboden. Het onderzoek van de Rekenkamer

²⁵ Artikel 49.

is niet binnen de voorgeschreven periode van 1,5 maand afgerond. De vertraging werd voornamelijk veroorzaakt door de bezwaarprocedure op de jaarrekening 2014 welke de afronding van het onderzoek naar de jaarrekening 2015 heeft beïnvloed. Daarnaast is het proces voor het verkrijgen van een reactie over de status van het plan van aanpak zeer traag verlopen. Dit betreft het plan van aanpak voor de implementatie van de plannen voor het wegwerken van de tekortkomingen in het financieel beheer door de ministeries. Tot op het moment van afsluiting van dit onderzoek heeft de Rekenkamer niet van alle ministeries een reactie ontvangen.

1.6 Leeswijzer

In dit rapport komen achtereenvolgens aan de orde:

- Getrouwe weergave in de jaarrekening van het gevoerde financieel beheer (hoofdstuk 2).
- De totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de landsbegroting en met de andere wettelijke regelingen (hoofdstuk 3).
- Ordelijk en controleerbaar financieel beheer (hoofdstuk 4).
- Opstelling van de jaarrekening overeenkomstig de voorschriften in de Lv C-2010 (hoofdstuk 5).

In hoofdstuk 6 zijn de aanbevelingen ter verbetering van het financieel beheer en de getrouwe weergave van de financiële verantwoording opgenomen. Dit rapport wordt in hoofdstuk 7 afgesloten met een weergave van de reactie van het Ministerie en de minister van Financiën op het conceptrapport, aangevuld met het nawoord van de Rekenkamer in hoofdstuk 8.

In de bijlage zijn overzichten opgenomen van de fouten en onzekerheden in de posten van de jaarrekening (bijlage 1) en een lijst met de gebruikte afkortingen (bijlage 2).

2 GETROUWE WEERGAVE VAN HET GEVOERDE FINANCIËEL BEHEER

De in de jaarrekening opgenomen informatie dient volgens de Lv C-2010²⁶ getrouw te zijn weergegeven. Dit houdt in dat de informatie betrouwbaar, aanvaardbaar en toereikend moet zijn zodat de gebruiker van de jaarrekening een oordeel kan vormen van de financiële positie van het Land.

De jaarrekening is getrouw als de weergegeven informatie juist en volledig is weergegeven en toereikend is toegelicht.

Door de SOAB is ten aanzien van de getrouwheid van de jaarrekening een afkeurende verklaring verstrekt. Deze afkeurende verklaring is gebaseerd op diverse fouten en onzekerheden die in de jaarrekening zijn geconstateerd. In totaal is in de jaarrekening een totaal van NAf 65.100.000 aan getrouwheidsfouten geconstateerd en NAf 3.462.800.000 aan onzekerheden.

Ten opzichte van het jaar 2014 is het bedrag van getrouwheidsfouten verhoogd met 158% en het bedrag van de onzekerheden is met 1% toegenomen (zie onderstaande tabel 1).

Tabel 1. Vergelijkende cijfers getrouwheidsfouten 2015 v/s 2014

Categorie	2015	2014	Verschil	Procentueel
	Bedrag in NAf	Bedrag in NAf		
Getrouwheidsfouten	65.100.000	25.240.637	39.859.363	158%
Onzekerheden	3.462.800.000	3.426.614.479	36.185.521	1%

In bijlage 1 is een overzicht opgenomen van alle in de jaarrekening 2015 geconstateerde fouten en onzekerheden.

2.1 Fouten in de jaarrekening

De fouten in de jaarrekening betreffen evenals in het voorgaande jaar voornamelijk fouten als gevolg van onjuiste waardering van activa en passiva. Hierna is een specificatie van de fouten opgenomen. In bijlage 1a zijn deze fouten nader toegelicht.

²⁶ Artikel 21.

Tabel 2. Overzicht met een specificatie van de posten die niet juist zijn verwerkt

Omschrijving fouten	Bedrag in Naf	Bedrag in Naf
Materiële vaste activa	9.000.000	
Deelnemingen	46.600.000	
Kortlopende Schulden (Selikor)	2.700.000	
Overlopende Passiva (SVB)	1.000.000	
Eigen vermogen (mutatie debiteurenvoorziening)	5.800.000	
Totaal onjuiste waardering		65.100.000

Een gedeelte van de fouten heeft betrekking op de kortlopende schulden en de overlopende passiva. Hierdoor kan worden geconcludeerd dat de verplichtingen van het Land niet betrouwbaar zijn weergegeven in de financiële verantwoording.

Daarnaast zijn fouten geconstateerd in de materiële vaste activa. Deze fouten zijn corrigeerbaar. De SOAB geeft aan dat zij de fouten heeft opgenomen in het concept accountantsverslag dat zij op 10 oktober 2016 aan de minister van Financiën heeft aangeboden. De fouten zijn niet gecorrigeerd door het Ministerie van Financiën omdat de jaarrekening volgens hen reeds door de RvM is geaccordeerd. De Rekenkamer heeft in haar verslag over de jaarrekening 2014 reeds vermeld dat zij van mening is dat het Ministerie van Financiën na de controle van de jaarrekening door de SOAB de aan hen voorgelegde correcties dient door te voeren. Vervolgens dient een aangepaste jaarrekening vergezeld van de verklaring van de accountant aan de RvM ter goedkeuring te worden aangeboden. Dit voorkomt dat fouten in de jaarrekening worden gehandhaafd waardoor gebruikers van de jaarrekening, waaronder de Staten, geen goed beeld krijgen van de werkelijke inkomsten, uitgaven en de financiële positie van het Land.

Indien de fouten niet gecorrigeerd worden door het Ministerie van Financiën zullen deze doorwerken in de saldi van de balansposten. Wij konden niet vaststellen of alle fouten die zijn geconstateerd in de voorgaande jaren, ook gecorrigeerd zijn. Ten aanzien van de fouten welke de SOAB in 2014 heeft aangekaart blijkt uit de memorie van toelichting op de landsverordening ter vaststelling van de jaarrekening 2014 dat het Ministerie van Financiën niet instemt met alle door de SOAB aangekaarte fouten.

Opdat de jaarrekening een duidelijk beeld geeft van de werkelijke situatie dient overeenstemming te bestaan tussen de SOAB en het Ministerie van Financiën over de fouten en dienen alle voorgelegde fouten (eveneens die van voorgaande jaren) te worden gecorrigeerd. Wij hebben vernomen dat voor de jaarrekening 2017 het Ministerie van Financiën bereid is de fouten te corrigeren. Als er fouten zijn van voorgaande jaren die niet gecorrigeerd zijn, dienen deze alsnog voor zover relevant te worden verwerkt. Het kan zijn dat bepaalde bedragen om een of andere reden niet meer relevant zijn en hierdoor geen correctie meer behoeven.

Het Ministerie van Financiën dient na te gaan welke correcties nog relevant zijn en deze in de eerstvolgende jaarrekening (in dit geval de jaarrekening 2018) te corrigeren.

2.2 Onzekerheden in de jaarrekening

De onzekerheden zijn voornamelijk te wijten aan ontbrekende documenten. Voor diverse van de posten in de jaarrekening tot een bedrag van NAf 3.462.800.000 zijn de onderliggende documenten niet beschikbaar. Door het ontbreken van documenten kon de SOAB niet vaststellen of de transacties waarop deze documenten betrekking hebben juist zijn verwerkt in de financiële administratie en vervolgens in de jaarrekening. Van het totaalbedrag aan onzekerheden heeft ruim 72% betrekking op onzekerheden in de baten en lasten rekening en 28% op posten in de balans (zie tabel 4). Van de onzekerheden in de balans heeft 3% betrekking op de schulden van de overheid.

Tabel 4. Overzicht jaarrekeningposten met onzekerheden

Balans	Onzekerheid Bedrag in Naf		Verlies en winst	Onzekerheid Bedrag in Naf	
Materiële vaste activa	248.300.000		Beloning personeel	431.500.000	
Financiële vaste activa	333.400.000		Verbruik goederen en diensten	225.100.000	
Vorderingen	140.400.000		Subsidies/Overdrachten	263.000.000	
Liquide middelen	25.200.000		Sociale zekerheid	63.400.000	
Eigen vermogen	125.700.000		Belastingen	1.413.000.000	
Voorzieningen	19.800.000		Andere inkomsten	81.400.000	
Kortlopende schulden	92.600.000	3%			
	985.400.000	28%		2.477.400.000	72%
Totaal bedrag onzekerheid	3.462.800.000				

In bijlage 1 b is een uitgebreidere specificatie van de onzekerheden opgenomen.

In de memorie van toelichting op de landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening over het dienstjaar 2014 is het Ministerie van Financiën ingegaan op de aspecten die van invloed zijn op de onzekerheden. Enkele van deze aspecten die ook relevant zijn voor de jaarrekening 2015 zijn:

- De werkzaamheden voor het inventariseren, vaststellen en waarderen van het eigendom voor alle onroerende goederen van het Land Curaçao zijn ultimo 2010 gestopt, in 2015 hervat en nog niet afgerond. Deze zouden naar verwachting van het Ministerie van Financiën in 2017 worden afgerond. Tot op het moment van uitbrengen van dit rapport zijn deze werkzaamheden nog niet afgerond.
- De regering is bezig met het digitaliseren van de verplichtingen waardoor vanaf de aanschaf van de activa de activalijst automatisch wordt bijgehouden. Dit geldt echter alleen voor toevoegingen aan de activalijst. Vermeld is dat dit project zich in de voorbereidende fase bevindt. Er is niet vermeld per wanneer de afronding hiervan is gepland. In de tussenperiode heeft het Ministerie van Financiën de ministeries verzocht om de inventarislijsten in te dienen.
- De leningsovereenkomsten zijn niet door het voormalige eilandgebied Curaçao aan het Land Curaçao overgedragen waardoor het Land niet over deze overeenkomsten beschikt. Het Land maakt hierdoor gebruik van de beschikbare aflossingsschema's.
- De sub-administratie van de studieleningen kan niet aansluiten met de financiële administratie van het Land omdat het Ministerie van Onderwijs, Wetenschap, Cultuur en Sport (OWCS) niet continu op de hoogte is van de door de Ontvanger verantwoorde terugontvangsten. De opschoning hiervan zal onderdeel vormen van de opschoning van de studieleningsbestanden.
- De definitieve toedeling van de deelnemingen in het kader van de boedelscheiding als gevolg van de ontmanteling van het voormalige land Nederlandse Antillen is nog niet afgerond.
- Onderzoek is nog gaande inzake de verantwoordelijkheid van de overheid over het gedeelte van de pensioenverplichtingen van het personeel van C-Post.
- De personeelsadministratie wordt als onderdeel van het project verbetering financieel beheer opgeschoond en er worden procedures en richtlijnen gemaakt.
- De tekortkomingen in de financiële administratie worden als onderdeel van het traject verbetering financieel beheer aangepakt.

Zolang deze aspecten die bijdragen tot onzekerheden in de jaarrekening, niet worden weggewerkt zullen deze onzekerheden van invloed blijven op de getrouwe weergave van de jaarrekening.

2.3 Toereikendheid van de toelichting op de jaarrekening

2.3.1 Realisatie van de beleidsvoornemens

In de Lv C-2010²⁷ wordt een verslag over het afgelopen dienstjaar voorgeschreven als afzonderlijke nota. Dit verslag dient een uiteenzetting te geven of en in hoeverre de geformuleerde beleidsvoornemens voor het betreffende dienstjaar zijn gerealiseerd.

In de regelgeving is niet aangegeven welke beleidsinformatie in deze uiteenzetting moet worden opgenomen.

Bij de Ministeries van Algemene Zaken, Financiën en Justitie is sprake van een uiteenzetting of en in hoeverre beleidsvoornemens voor het betreffende dienstjaar gerealiseerd zijn. Bij de andere zes ministeries ontbreekt deze informatie danwel is de informatie te summier opgenomen.

De Rekenkamer wijst erop dat zolang niet duidelijk wordt gemaakt aan de ministeries welke beleidsinformatie zij moeten verschaffen en hoe deze moeten worden gerapporteerd, deze situatie niet zal worden opgeheven.

2.3.2 Model J – Opgelegde belastingaanslagen

In de toelichting op de jaarrekening is in Model J²⁸ als toelichting op de belastingen een overzicht opgenomen met de in het afgelopen dienstjaar en de daaraan voorafgaande dienstjaren opgelegde aanslagen.

De totalen van de staat Model J zijn in onderstaande tabel opgenomen.

Opgelegde belasting-aanslagen NAF.	Betalingen/ Belasting- vermindering NAF.	Saldo 2002 t/m 2015 NAF.	Vermoedelijke toekomstige ontvangsten
4.437.531.000	-3.048.325.000	1.389.206.000	181.286.000

²⁷ Artikel 33, tweede lid.

²⁸ Model J is de staat van opgelegde belastingaanslagen zoals vermeld in artikel 30 lid c van de Lv C-2010.

Uit de tabel blijkt niet op welke jaren de bedragen in de kolommen 'Opgelegde belastingaanslagen' en 'Betalingen/Belastingvermindering' betrekking hebben. Het saldo van de opgelegde aanslagen en de betalingen/verminderingen bedraagt volgens de staat afgerond NAf 1.4 miljard. In de laatste kolom in de staat is echter een bedrag van slechts NAf 181 miljoen opgenomen dat vermoedelijk in de toekomst zal worden ontvangen. Dit bedrag komt neer op 12,9% van het openstaande saldo van NAf 1.4 miljard. Volgens de toelichting zijn de opgenomen bedragen gebaseerd op vaste feiten en benaderen deze meer de realiteit. Echter, de reden dat slechts 12.9% van de openstaande bedragen zal worden geïnd is niet vermeld in de toelichting. De toelichting geeft volgens de Rekenkamer onvoldoende informatie over het percentage dat voor toekomstige belastingontvangsten is opgenomen. Hierdoor acht de Rekenkamer dat de belastingontvangsten niet toereikend zijn toegelicht.

De Jaarrekening 2015 geeft geen getrouw beeld van de financiële positie en van de baten en lasten omdat de jaarrekening te veel fouten en onzekerheden bevat en de informatiewaarde van de jaarrekening en het jaarverslag onvoldoende is. Als gevolg hiervan kan de lezer van de jaarrekening geen verantwoord beeld vormen van de financiële positie van de overheid en van de baten en lasten die zijn verantwoord.

3. RECHTMATIGHEID POSTEN IN DE JAARREKENING

De Rekenkamer heeft onderzocht of de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening zoals voorgeschreven in de Lv ARC²⁹ in overeenstemming zijn met de vastgestelde begroting³⁰ en andere wettelijke regelingen. Tot de andere wettelijke regelingen behoren met name de:

- Landsverordening Comptabiliteit 2010;
- Landsverordening financieel beheer;
- Subsidieverordening Curaçao 2007³¹.

De afwijkingen ten aanzien van de geldende wet- en regelgeving bedragen in totaal NAf 618.806.000 (zie onderstaande tabel). Het merendeel betreft de afwijkingen ten aanzien van de begrotingswetgeving en betreffen overschrijding van de in de begroting opgenomen bedragen. Daarnaast zijn er uitgaven gedaan in strijd met de regels, procedures en richtlijnen ten aanzien van het verstrekken van subsidies, het aanvragen van offertes en het consultancybeleid. Al deze afwijkingen zijn als onrechtmatig aangemerkt.

Omschrijving oorzaak rechtmatigheidsfouten	Bedrag in NAf	Bedrag in NAf
Lasten niet in overeenstemming met overige wet-en regelgeving		116.281.000
Begrotingsoverschrijdingen GD	333.379.000	
Begrotingsoverschrijding KD	169.146.000	
Totaal begrotingsoverschrijdingen		502.525.000
Totaal rechtmatigheidsfouten		618.806.000

In de navolgende drie paragrafen wordt nader ingegaan op de afwijkingen op de begroting (paragrafen 3.1 en 3.2) en ten aanzien van de overige richtlijnen (paragraaf 3.3).

²⁹ Artikel 22.

³⁰ PB 2014, no. 112.

³¹ AB 2007, no. 104

3.1 Afwijkingen ten aanzien van de begroting

3.1.1 Tijdigheid indienen/ goedkeuren verzoek voor begrotingswijziging

De begroting 2015 is op 17 december 2014 door de Staten vastgesteld en bij Landsverordening PB 2014, no. 112 bekrachtigd.

De Lv C-2010³² bepaalt dat een wijziging van de begroting geschiedt bij of krachtens een landsverordening tot wijziging van die begroting of een landsverordening tot vaststelling van de jaarrekening. Het indienen van wijzigingen van de begroting vindt plaats op drie vaste momenten in het jaar, gelijk met het aanbieden van de nota's zoals gesteld in artikel 42 eerste lid van eerder vermelde verordening. Voor de begroting van 2015 waren deze momenten uiterlijk 15 mei, 15 augustus en 15 november 2015. Door de regering zijn twee verzoeken voor begrotingswijziging ingediend op respectievelijk 15 mei en 13 november 2015. Beide begrotingswijzigingen zijn tijdig door de regering ingediend. De begroting 2015 is middels twee suppletoire begrotingswijzigingen op respectievelijk 18 december 2015³³ en 28 december 2016³⁴ gewijzigd. De tweede begrotingswijziging is pas in het daaropvolgend jaar, na het verstrijken van het boekjaar door de Staten geaccordeerd.

3.1.2 Aansluiting begrotingsbedragen opgenomen in de jaarrekening met de vastgestelde begroting zoals gewijzigd

De Rekenkamer stelde vast dat de bedragen die in de jaarrekening in de kolom begroting zijn opgenomen, niet aansluiten op de bedragen in de vastgestelde begroting inclusief de twee wijzigingen daarop. De begrote bedragen voor gewone dienst zoals opgenomen in de jaarrekening zijn hoger dan de bedragen in de vastgestelde begroting zoals gewijzigd. In tegenstelling daarop zijn de bedragen van de Kapitaaldienst lager dan de bedragen in de goedgekeurde begroting. In tabel 5 zijn deze verschillen zichtbaar gemaakt.

³² Artikel 46.

³³ PB 2015, no. 82.

³⁴ PB 2017, no. 4.

Tabel 5. Begrotingscijfers in de jaarrekening

Posten	Begroting inclusief 2 wijzigingen	Kolom begroting in de Jaarrekening 2015	Verschil bedragen in de jaarrekening v/s bedragen in de begroting boekwerk
	Bedrag in NAf	Bedrag in NAf	Bedrag in NAf
Gewone Dienst, uitgaven	1.796.078.623	1.796.469.259	390.636
Gewone Dienst, inkomsten	1.796.078.523	1.801.327.830	5.249.307
Kapitaaldienst, uitgaven	524.878.786	501.998.708	-22.880.078
Kapitaaldienst, inkomsten	524.878.886	497.140.136	-27.738.750

Uit het overzicht valt op te merken dat de begrote cijfers opgenomen in de jaarrekening onder Gewone Dienst een surplus vertonen, terwijl de begroting inclusief de twee begrotingswijzigingen sluitend was. Het Ministerie van Financiën kon geen uitleg geven aan de Rekenkamer wat de oorzaak is van dit surplus. Ook de begrote cijfers op de Kapitaaldienst vertonen een verschil tussen de kapitaalsuitgaven en de kapitaalinkomsten.

Van het Ministerie van Financiën hebben wij vernomen dat de verschillen in tabel 5 veroorzaakt worden door het feit dat de ministeries na de laatste in artikel 42 van de Lv C-2010 voorgeschreven supplettoire begrotingswijziging nog steeds begrotingswijzigingen kunnen doorvoeren. Deze begrotingswijzigingen worden volgens het Ministerie van Financiën vooruitlopend op de goedkeuring van de jaarrekening door de Staten door hen verwerkt in de jaarrekening. Immers, volgens artikel 46 lid 1 van de Lv C-2010 geschieden begrotingswijzigingen ook bij de vaststelling van de jaarrekening.

De Rekenkamer is van mening dat deze bepaling in de Lv C-2010 de mogelijkheid biedt voor misbruik en oneigenlijk gebruik om uitgaven die niet het gevolg zijn van acute gevallen die het landsbelang zulks vordert danwel onverwacht opgekomen dringende behoeften³⁵, recht te trekken. Indien de regering de begroting, gebruik makende van deze bepaling, kan overschrijden dan doet dit ons inziens tekort aan de functie van een begroting.

³⁵ Deze uitgaven zijn conform artikel 47 lid 1 toegestaan.

3.2 De begrotingsoverschrijdingen

De Lv C-2010 bepaalt dat dreigende overschrijdingen van de in de begroting opgenomen bedragen met het oog op een strikt begrotingsbeleid zoveel mogelijk door passende en tijdige maatregelen dienen te worden voorkomen.

Uit de informatie in het boekjaar 2015 blijkt dat er sprake is van overschrijding van de begroting. Onder overschrijding wordt begrepen zowel lasten en investeringen die hoger zijn, als baten en investeringen die lager zijn dan in de begroting (inclusief de vastgestelde wijzigingen) was voorzien.

3.2.1 Begrotingsoverschrijding op de Gewone Dienst

Uit de cijfers in het boekjaar 2015 blijkt dat de begrote lasten met NAf 98.913.015 zijn overschreden, terwijl de begrote baten achter zijn gebleven. Er is NAf 234.466.089 minder ontvangen dan wat verwacht was op basis van de begroting. De totale overschrijding van de begroting voor wat betreft de Gewone Dienst is meer dan in het boekjaar 2014. In tabel 6 is een overzicht opgenomen met de bedragen van de overschrijdingen per ministerie op de Gewone Dienst. Hierbij is geen rekening gehouden met de onderschrijdingen. De hoogste overschrijdingen van de lasten komen met name voor bij het Ministerie van Verkeer Vervoer en Ruimtelijke Planning (VVRP) en bij het Ministerie van Gezondheid, Milieu & Natuur (GMN). De onderschrijding van de inkomsten op de begroting is het hoogst bij het Ministerie van Financiën, gevolgd door de ministeries VVRP, Economische Ontwikkeling (EO), OWCS, Justitie en AZ.

Tabel 6 - Totaal van de begrotingsoverschrijding Gewone Dienst in de jaarrekening 2015 ³⁶

Nr. van het ministerie	Ministerie/ Staatsorgaan	Begroot bedrag	Overschrijdingen exclusief onderschrijdingen	% overschrijding in relatie tot de begroting
10	Staatsorganen en ov. Alg.Org.	53.229.056	-411.495	0,8%
11	Ministerie AZ	53.859.645	-1.386.640	2,6%
12	Ministerie BPD	183.985.471	-7.538.954	4,1%
13	Ministerie JUS	229.202.588	-2.645.277	1,2%
14	Ministerie VVRP	94.784.151	-24.486.928	25,8%
15	Ministerie EO	51.321.244	-3.217.177	6,3%
16	Ministerie OWCS	379.416.253	-1.657.674	0,4%
17	Ministerie SOAW	197.660.264	-877.984	0,4%
18	Ministerie GMN	361.453.733	-55.033.578	15,2%
19	Ministerie FIN	191.556.854	-1.657.308	0,9%
	Meer lasten dan begroot		-98.913.015	
10	Staatsorganen en ov. Alg.Org.	-9.375.300	-135.839	1,4%
11	Ministerie AZ	-11.516.200	-10.395.700	90,3%
12	Ministerie BPD	-9.870.800	-3.554.107	36,0%
13	Ministerie JUS	-26.995.800	-15.499.551	57,4%
14	Ministerie VVRP	-83.176.372	-52.236.370	62,8%
15	Ministerie EO	-30.443.450	-26.672.807	87,6%
16	Ministerie OWCS	-17.417.206	-16.119.005	92,5%
17	Ministerie SOAW	-2.184.100	-2.184.100	100,0%
18	Ministerie GMN	-11.042.900	-7.700.821	69,7%
19	Ministerie FIN	-1.599.305.702	-99.967.789	6,3%
	Minder baten dan begroot		-234.466.089	

3.2.2 Begrotingsoverschrijding op de Kapitaaldienst

De overschrijdingen op de Kapitaaldienst bedragen NAf 9.258.095 voor wat betreft de kapitaallasten en NAf 159.887.825 voor wat betreft de kapitaalbaten. Deze overschrijdingen zijn exclusief het effect van de onderschrijdingen. In onderstaande tabel is een overzicht opgenomen met het totaal van de overschrijdingen op de Kapitaaldienst.

³⁶ De overschrijdingen in deze tabel zijn op niveau van economische categorie berekend zonder rekening te houden met compensatie door onderschrijdingen.

Tabel 7 Totaal van de begrotingsoverschrijding op de Kapitaaldienst³⁷

Nr van het ministerie	Begrotingsoverschrijdingen Kapitaal Dienst	Begroot bedrag	Overschrijdingen exclusief effect onderschrijdinge n	% overschrijding in relatie tot de begroting
10	Staatsorganen en ov. Alg.Org.	2.184.855	-	
11	Ministerie AZ	11.607.042	-	
12	Ministerie BPD	12.123.603	(43.727)	0,4%
13	Ministerie JUS	44.647.979	-	
14	Ministerie VVRP	148.502.172	-	
15	Ministerie EO	27.409.798	-	
16	Ministerie OWCS	56.922.130	-	
17	Ministerie SOAW	21.187.100	-	
18	Ministerie GMN	150.129.481	(1.214.368)	0,8%
19	Ministerie FIN	27.284.548	(8.000.000)	29,3%
	Meer lasten dan begroot		(9.258.095)	
16	Ministerie OWCS	(170.584)	(170.584)	100,0%
19	Ministerie FIN	(496.969.552)	(159.717.241)	32,1%
	Minder baten dan begroot		(159.887.825)	

Uit de tabel blijkt dat de overschrijdingen voor wat betreft de kapitaaluitgaven voorkomen bij de Ministeries BPD, GMN en Financiën, terwijl de overschrijding van de kapitaalbatens bij het Ministerie van Financiën en OWCS voorkomen.

3.3 Afwijkingen ten aanzien van overige relevante wettelijke regelingen

Met betrekking tot de overige wettelijke regelingen blijkt uit de controle van de SOAB een bedrag ad NAf 70.000.000 aan onrechtmatigheden. Deze onrechtmatigheden hebben onder andere te maken met het niet naleven van de richtlijnen met betrekking tot het afhandelen van facturen, het niet naleven van de Subsidieverordening en het archiveren van financiële bescheiden. Uit een specifiek door de Rekenkamer uitgevoerd onderzoek naar de rechtmatigheid van de subsidies heeft de Rekenkamer een hoger bedrag, namelijk NAf 85.881.258 (zie tabel 8), aan onrechtmatigheden geconstateerd voor het jaar 2015. Uitgaande hiervan is het bedrag aan onrechtmatigheden ten aanzien van de Subsidieverordening verhoogd. Inclusief de fouten geconstateerd door de Rekenkamer is het totaal van de geconstateerde fouten ten aanzien van andere relevante wettelijke verordeningen en regelgeving verhoogd tot NAf. 116.281.000.

³⁷ De overschrijdingen in deze tabel zijn op niveau van economische categorie berekend zonder rekening te houden met compensatie door onderschrijdingen.

In tabel 9 zijn alle fouten ten aanzien van de andere wettelijke regelingen aangegeven.

Tabel 8 Afwijkingen ten aanzien van de subsidieverordening

Ministerie	Aantal	Bedrag	Instelling	Reden onrechtmatigheid
in NAF				
Ministerie AZ	1	1.037.800	Reda sosial	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	6.720.000	Reda sosial	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	896.733	Fundashon Deporte Olimpiko Korsou	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	20.000	Tennis Federatie Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	125.984	Curaçao Little League Foundation	Geen beschikking voor toekenning subsidie
Ministerie BPD	Geen			
Ministerie JUS	Geen			
Ministerie VVRP	1	1.500.000	Stichting Wegenfonds Curaçao	Aanvraag niet tijdig ingediend
Ministerie EO	1	850.000	Curacao innovastio technologie institute	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	201.400	Curises	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	9.500	University of Curaçao	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	150.000	Dutch Caribbean Security Exchange	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	1.900.000	Stichting CINEX	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	75.000	FEKOSKAN	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	150.000	Fundashon Negoshi Pikiña	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	567.500	Fundashon pa Konsumido	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	332.500	Fundashon Wega di Number Korsou	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	158.304	Stichting CARMABI	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	2.000.000	Stichting Onderhoud Scholen	Aanvraag niet tijdig ingediend
Ministerie OWCS	1	22.999.996	Stichting Studiefinanciering Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	1.749.996	Fundashon FIDE	Geen aanvraag
	1	950.004	Fundashon pa Planifikashon di Idioma	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	1.350.000	Fundashon Material pa Skol	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	2.700.000	Fundashon Sentro Guia Edukashonal	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	4.827.600	Fundashon FEFKIK	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	2.000.000	Stichting SNOOC	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	3.900.000	Fundashon Biblioteka Publiko Korsou	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	200.000	Stichting Het Curaçaosch Museum	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	500.000	Stichting NAAM	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	200.000	Stichting Cultureel Centrum Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	3.500.000	Fundashon Kas di Kultura Korsou	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	70.000	Fundashon Korsou 4-S	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	3.275.876	Fundashon Desaroyo I Progreso	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	1.400.000	Fund. pa Stimula Edu. i Form. Bario	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	200.000	Fund. Sentro Info. Form. Bien. Mucha	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	150.000	Stichting Jeugdcentrale Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	140.000	Stichting Kinderbescherming Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	200.000	Federatie Antilliaanse Jeugdzorg	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	3.714.500	St. Coord.-Centr. Kinder- en Jeugdopv. Cur.	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	264.000	Fundashon Amigunan di Cristu	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	227.500	Federashon Futbol Korsou	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	43.000	Fundashon Instituto pa Formashon Musikal	Geen beschikking voor toekenning subsidie
1	45.000	Fundashon Kas di Kultura Korsou (Plataforma)	Geen beschikking voor toekenning subsidie	
Ministerie SOAW	1	120.728	Vereniging Steering Committee Curaçao	Geen aanvraag
	1	518.037	Stichting New Creation Curaçao	Geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	1.615.000	Fundashon Perspektiva I Sostén Integral	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	394.200	Stichting Huize Bloem	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	438.000	Fundashon Nos Kas	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	8.662.700	Stichting Birgen di Rosario	Geen aanvraag en geen beschikking voor toekenning subsidie
	1	501.875	Stichting Zorg en Hoop	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	702.625	Fundashon Kas Nos Welita	Aanvraag niet tijdig ingediend
	1	1.600.000	Stichting Birgen di Rosario	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
1	24.500	Stichting Wit Gele Kruis (dia international gran	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie	
Ministerie GMN	1	1.400	Fundashon Kabakuchi	Aanvraag niet tijdig ingediend/ geen beschikking voor toekenning subsidie
Ministerie FIN	Geen			

Tabel 9 – Specificatie afwijkingen ten aanzien van rechtmatigheidsfouten

Nr.	Post/omschrijving oorzaak voor de rechtmatigheidsfouten	Bedrag in NAf.
1	Afwijking ten aanzien van de comptabiliteitsverordening	
	Bouwstructuren: Investeringsverplichtingen geactiveerd terwijl uitvoering of oplevering niet in 2015 heeft plaatsgevonden	9.000.000
	Overdrachten zonder rechtmatige onderliggende documenten	21.400.000
2	Afwijking ten aanzien van de subsidieverordening	
	Subsidie verstrekt zonder wettelijke grondslag	85.881.000
	Totaal lasten niet in overeenstemming met overige wet-en regelgeving	116.281.000

Op grond van bovenstaande bevindingen concludeert de Rekenkamer dat niet alle baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de landsbegroting en met overige relevante wettelijke regelingen tot stand zijn gekomen. De totale afwijking bedraagt afgerond NAf. 618,8 miljoen waarvan NAf. 502,5 miljoen ten aanzien van de begrotingsverordening betreft en NAf. 116,3 miljoen afwijking ten aanzien van overige verordeningen en regelgeving.

4. ORDELIJK EN CONTROLEERBAAR FINANCIËEL BEHEER

Financieel beheer kan worden gedefinieerd als: het geheel van beslissingen, handelingen en regels ter sturing en beheersing van de financiële transacties en de saldi waarvoor een minister medeverantwoordelijkheid draagt, alsmede de verantwoording daarover gericht op:

- de juistheid, volledigheid en rechtmatigheid van de verplichtingen, uitgaven en ontvangsten;
- de ordelijke, doeltreffende en doelmatige aanwending van gemeenschapsgelden; en
- het beheersen van de financiële en operationele risico's.

De Rekenkamer is voor het onderzoeken van het financieel beheer nagegaan of het financieel beheer ordelijk (dat het is opgezet volgens adequate in de administratieve organisatie vastgelegde procedureregels en het functioneert in overeenstemming met deze regels) en controleerbaar is (dat de beheershandelingen duidelijk zijn vastgelegd opdat de organisatie goed kan functioneren en audits efficiënt kunnen worden uitgevoerd).

Ook voor de analyse van het financieel beheer heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van onder andere de bevindingen van de SOAB.

4.1 Bevindingen financieel beheer

Door de SOAB is in 2015 onderzoek gedaan naar de opzet, het bestaan en de werking van de beheersingsmaatregelen³⁸. Over haar bevindingen heeft de SOAB per ministerie gerapporteerd in afzonderlijke Management Letters (MLs). In deze MLs zijn de diverse tekortkomingen in het financieel beheer vermeld. Uit deze tekortkomingen blijkt dat de kwaliteit van het financieel beheer in 2015 nog steeds niet ordelijk is. De Rekenkamer wijst erop dat zolang de kwaliteit van het financieel

³⁸ De processen die gecontroleerd zijn betreffen: algemeen, begroting, inkomsten, aangaan van verplichtingen, openbare aanbesteding, dienstreizen subsidies, bijstand, lonen en salarissen, materiële vaste activa. Daarnaast is een IT audit op het financieel systeem Enterprise One gedaan.

beheer onvoldoende is, de interne accountant de jaarrekening niet kan goedkeuren. In de navolgende paragraaf gaan wij uitgebreider in op de tekortkomingen.

4.2 Tekortkomingen financieel beheer

De tekortkomingen in het financieel beheer doen zich voornamelijk voor in de processen: personeel, aangaan van verplichtingen, subsidie en overdrachten, onderstandsverlening en baten (belasting baten en overige baten). In onderstaande tabel zijn de processen opgenomen waarvan het financieel beheer nog niet op orde is. Per proces is aangegeven wat het financieel belang is (absoluut en procentueel).

Tabel 10. Overzicht processen waarvan financieel beheer niet op orde is

Processen	Bedrag in NAf.	Aandeel in de totale lasten/ opbrengsten
Lasten:		
Personeel	431.500.000	25%
Aangaan van verplichtingen	225.100.000	13%
Subsidies en overdrachten	413.100.000	24%
Onderstandsverlening	42.700.000	2%
Totaal	1.112.400.000	65%
Totale lasten	1.720.600.000	
Baten:		
Belastingopbrengsten	1.496.800.000	86%
Overige opbrengsten	210.600.000	12%
Totaal	1.707.400.000	99%
Totale baten	1.733.100.000	

Bij de interim controle 2015 is de SOAB per ministerie nagegaan of de tekortkomingen in de interne beheersingsmaatregelen binnen de ministeries ten opzichte van 2014 zijn weggenomen. In zijn algemeenheid stelde de SOAB vast dat nauwelijks verbetering is opgetreden in het financieel beheer. Daarnaast zijn er bij de controle van de jaarrekening 2015 additionele tekortkomingen geconstateerd in de beheersingsmaatregelen. In tabel 11 geven wij de tekortkomingen weer met de status van de implementatie van de aanbevelingen en de mate van risico.

Tabel 11. Verloop tekortkomingen in de processen

Proces	Tekortkomingen	Status 2015	Implementatie aanbeveling	Risico
Algemeen	Geen waarborging van de betrouwbaarheid van de gegevensverwerking in de financiële administratie (E-one) en de integriteit van de achterliggende gegevensbestanden	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Tekort aan capaciteit en deskundigheid	Ongewijzigd	Gestart met besluit inzake financiële functies	●
	Ontoereikende interne controleprocedures	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Onvoldoende aandacht voor de interne controle. De interne controlefunctie is niet ingevuld.	Ongewijzigd	Gestart met invoeren IC bij de ministeries	●
Personeel	Ontbrekende formele procedures en richtlijnen inzake het salarisproces.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Ontbrekende administratieve procedure die de volledige registratie van de raadsbeslissingen, aanstellingsbesluiten en ministeriële beschikkingen waarborgt.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Er vindt geen maandelijkse analyse plaats op de uitbetaalde salarissen.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Er vindt geen aansluiting plaats tussen standenregister met de werkelijke uitbetaling conform PAYTIME.	Lopend	Per 1 jan. 2016 is het systeem Paytime vervangen door het nieuw systeem PIMS@all-Paymaster waarin de personeelsadministratie en de salarisadministratie aan elkaar zijn gekoppeld.	●
Aangaan verplichtingen	De procedures met betrekking tot het proces 'Aangaan financiële verplichtingen' worden niet nageleefd.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	De procedures en richtlijnen met betrekking tot het aanvragen van offertes worden niet nageleefd.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	De procedures en richtlijnen met betrekking tot het consultancybeleid worden niet nageleefd.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	De procedures en richtlijnen met betrekking tot het archiveren van financiële bescheiden worden niet nageleefd.	Lopend	Bezig met proces voor digitaliseren facturen	●
Subsidieverstrekking en overdrachten	De procedures en richtlijnen met betrekking tot de beoordeling en toekenning, de betaling, de afrekening en de registratie van subsidies ontbreken.	Lopend	Per 1 januari 2018 is Landsbesluit Subsidie in werking getreden	●
	Ondertekende ministeriële beschikkingen ontbreken.	Lopend	Per 1 januari 2018 is Landsbesluit Subsidie in werking getreden voorschrijvende MB	●
	De programma's van eisen zijn onvoldoende actueel en de eisen zijn onvoldoende meetbaar geformuleerd.	Gestart	PVE is voorgeschreven in de wet, maar er zijn geen nadere regels aangevende wat in de PVE moet worden opgenomen	●
	De controle op de doelmatige besteding van de subsidies ontbreekt.	Gestart	Trainingen verzorgd, maar controles zijn nog niet gedaan	●
	De formele jaarlijkse afrekening en sanctiebeleid ontbreekt.	Ongewijzigd	Nog geen actie ondernemen, wel voorgeschreven in de nieuwe Landsbesluit subsidie	●
Onderstandsverlening	De bijstand (onderstand) wordt op basis van een beschikking toegekend. Deze beschikkingen ontbreken in de dossiers	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	De verwerking van de intrekkingen in de uitkeringsadministratie wordt niet gecontroleerd.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	Onderstand uitkeringen worden automatisch doorbetaald. Er vindt geen revisie plaats op gewijzigde omstandigheden van de klanten in het bestand.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
Baten	(Actuele) procedures en richtlijnen voor diverse opbrengsten ontbreken.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
	De volledigheid van de opbrengsten is niet vast te stellen.	Ongewijzigd	Geen actie ondernomen	●
Legende:				
● Hoog en de tekortkomingen zijn nog steeds niet aangepakt				
● Hoog maar, er wordt aan de tekortkomingen gewerkt				
● Gemiddeld, geen financiële gevolgen				

Als gevolg van de vele tekortkomingen in de AO/IB bestaan er veel onzekerheden over de juistheid en de volledigheid van de verantwoorde balansposten, de baten en de lasten. Mede als gevolg hiervan is de SOAB gekomen tot een afkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2015.

4.3 Tekortkomingen IT-audit op het financieel systeem Enterprise One

Uit de IT-audit die SOAB in 2015 op het financieel systeem Enterprise One (E-one) heeft uitgevoerd, zijn de volgende tekortkomingen gebleken:

1. Logische toegangsbeveiliging:
 - er ontbreekt een informatiebeveiligingsbeleid;
 - er ontbreekt een autorisatiematrix en de toegangsrechten zijn niet gestandaardiseerd;
 - er is geen wachtwoordbeleid;
 - er zijn speciale bevoegdheden onterecht toegekend aan elf gebruikers; en
 - er bestaan dubbele gebruikersaccounts.
2. Beheer van toegang:
 - er wordt geen gebruik gemaakt van formele aanvraagformulieren; en
 - er wordt geen periodieke evaluatie van toegang uitgevoerd.
3. Wijzigingsbeheer:
 - er is geen formeel wijzigingsbeleid vastgelegd; en
 - testplannen, testscenarios en testresultaten worden niet gedocumenteerd.
4. Incidentbeheer:
 - er is geen procedure aanwezig voor het centraal registreren en tijdig afhandelen van IT-incidenten.
5. Fysieke beveiliging:
 - E-one wordt op een externe locatie gehost. Het ministerie beschikt niet over een International Standard for Assurance Engagements (ISAE) 3204 rapport.
6. Application Control:
 - bestelbonnummer is wijzigbaar in E-one;
 - onjuiste functiescheiding bij drie gebruikers binnen E-one tussen het aanmaken van bestelbonnen, betaalbaar stellen van facturen en het aanmaken van betaalbestanden.

De Rekenkamer stelt op basis van bovenvermelde tekortkomingen vast dat de informatiebeveiliging rondom het financieel administratiesysteem E-One niet toereikend is. Er bestaat het risico dat aan gebruikers ten onrechte onjuiste toegangsrechten zijn toegekend waardoor de vereiste functiescheidingen doorbroken worden en ongewenste mutaties in het systeem kunnen worden doorgevoerd. Hierdoor is de betrouwbaarheid van de financiële gegevensverwerking niet gewaarborgd.

5 OPSTELLING JAARREKENING CONFORM DE VOORSCHRIFTEN

In hoofdstuk 4 van de Lv C-2010 is voorgeschreven uit welke onderdelen de jaarrekening moet bestaan en welke informatie de jaarrekening moet bevatten. De voorschriften schrijven ook voor waarop de jaarrekening toelichting moet geven en waarin het inzicht moet verschaffen. De Rekenkamer constateert dat de inrichting van de jaarrekening op de voorschriften aansluit. Er wordt echter niet op alle voorgeschreven aspecten toelichting gegeven danwel inzicht verschaft in overeenstemming met de comptabiliteitsvoorschriften. De aspecten waarop de jaarrekening geen toelichting en of inzicht volgens de Lv C-2010 verschaft zijn:

- De jaarrekening geeft geen informatie over de financiële positie en de baten en lasten van de collectieve sector.
- Er zijn geen afzonderlijke specificaties in de jaarrekening opgenomen ter toelichting van het deel van het eigen vermogen en voorzieningen dat naar verwachting binnen een jaar zal worden aangewend.
- De jaarrekening geeft geen inzicht in de begrotingsover- en onderschrijdingen.
- De toelichting op de baten en lasten is summier en een toelichting op het beleidsdeel ontbreekt.
- Van zes ministeries bevat het jaarverslag geen uiteenzetting of en in hoeverre beleidsvoornemens met betrekking tot het betreffende dienstjaar zijn geformuleerd en in hoeverre deze zijn gerealiseerd. Ten opzichte van 2014 is dit een vooruitgang. In 2014 hebben geen van de ministeries hieraan voldaan.

De Rekenkamer is van oordeel dat de jaarrekening 2015 wat betreft de inrichting wel maar voor wat betreft het vereiste inzicht, evenals in voorgaande jaren, niet voldoet aan de eisen en normen die aan een jaarrekening volgens de wet worden gesteld.

6 STAND VAN ZAKEN PLAN VAN AANPAK VOOR HET WEGWERKEN VAN DE TEKORTKOMINGEN

Tijdens het proces van aantekening van bezwaar tegen de jaarrekening 2014 heeft de RvM in december 2016 een plan van aanpak naar de Rekenkamer gestuurd met de diverse acties die de regering zou ondernemen om de geconstateerde tekortkomingen in het financieel beheer weg te werken.

De Rekenkamer heeft het plan van aanpak doorgenomen en afgezet tegen de tekortkomingen. De Rekenkamer was echter niet overtuigd dat bepaalde door de ministeries voorgestelde maatregelen inderdaad zouden bijdragen tot het wegwerken van de tekortkomingen. Dit, gezien het feit dat de voorgestelde maatregelen niet realistisch haalbaar leken te zijn of niet geheel passend waren.

Als onderdeel van het onderzoek naar de jaarrekening 2015 heeft de Rekenkamer het Ministerie van Financiën bij brief d.d. 18 januari 2018 verzocht om haar een update te geven van de status van de plannen voor het wegwerken van de bestaande tekortkomingen. Eveneens is gevraagd naar de stappen die de ministeries zouden ondernemen voor het wegwerken van de tekortkomingen die de interne accountant bij de controle van de jaarrekening 2015 heeft aangekaart. Tot het moment van afsluiten van dit onderzoek, zijnde november 2018, heeft de Rekenkamer niet van alle ministeries een reactie ontvangen inzake de update van de plannen. Wij hebben van zes ministeries een update van hun plannen ontvangen. Het betreffen de ministeries van AZ, Financiën, VVRP, EO, OWCS en GMN. Van het Ministerie van Financiën hebben wij een update ontvangen van de Inspectie der Belastingen en de Landsontvanger. Uit tabel 11 blijkt dat de ministeries gestart zijn met de implementatie van bepaalde acties, echter is het financieel beheer nog niet geheel op orde.

Verder heeft de Rekenkamer geconstateerd dat het Ministerie van Financiën de voortgang van het plan van aanpak niet, zoals door de Rekenkamer aanbevolen, integraal in de per kwartaal uit te brengen uitvoeringsrapportage heeft opgenomen.

Door het opnemen van het plan in de uitvoeringsrapportage kan het ministerie de voortgang beter bewaken.

De Rekenkamer is van oordeel dat ongeacht er bepaalde stappen zijn gemaakt in het wegwerken van de tekortkomingen in het financieel beheer, dit nog niet geheel op orde is.

7 GOEDKEUREN JAARREKENING

Uit het onderzoek naar de jaarrekening 2015 constateert de Rekenkamer dat door de fouten en onzekerheden in de jaarrekening deze niet een getrouwe weergave geeft van de balansposten, de posten van de Gewone Dienst en de Kapitaaldienst alsmede van de financiële positie van de overheid. De onzekerheden zijn voornamelijk veroorzaakt door de tekortkomingen in het financieel beheer waardoor belangrijke informatie ontbreekt. De Rekenkamer is van oordeel dat het ontbreken van informatie (zoals onderliggende documenten, specificaties en onderbouwingen) vermijdbaar is. Ook het behouden van de fouten in de jaarrekening kan volgens de Rekenkamer worden opgelost om te voorkomen dat de jaarrekening met de fouten erin naar de Staten wordt gestuurd ter vaststelling. Reeds in haar voorgaande rapporten heeft de Rekenkamer de oorzaken die leiden tot het ontbreken van documenten, onzekerheden en fouten, aangekaart. Daarnaast heeft de Rekenkamer aanbevolen om de fouten die geconstateerd zijn door de SOAB, te doen corrigeren alvorens de jaarrekening aan de Rekenkamer en de Staten aan te bieden. De Rekenkamer constateert dat dezelfde tekortkomingen van invloed zijn op een getrouwe weergave van de jaarrekening 2015.

Over de jaarrekening 2014 heeft de Rekenkamer bezwaar getekend omdat de regering de Rekenkamer niet kon overtuigen dat met het plan van aanpak dat is opgesteld, de tekortkomingen in het financieel beheer kunnen worden weggewerkt.

Bij de controle van de jaarrekening 2015 heeft de Rekenkamer een update gevraagd van de realisatie van deze plannen en de te ondernemen acties voor het wegwerken van de nieuwe, door de interne accountant uit de controle van deze jaarrekening, aangekaarte tekortkomingen. Uit de reacties van de ministeries blijkt dat de regering gestart is met het ondernemen van acties. Alhoewel deze acties tot nu toe niet van dermate invloed zijn op het optimaliseren van het financieel beheer, geeft het blijk dat de regering bereidwillig is om de tekortkomingen aan te pakken.

Overwegende de fouten en onzekerheden in de jaarrekening 2015 kan de Rekenkamer de jaarrekening niet goedkeuren. Echter is de Rekenkamer van mening dat, gezien de regering pas in 2017 op basis van de aanbevelingen van de Rekenkamer een plan van aanpak heeft opgesteld en in 2018 gestart is met het ondernemen van acties, het op zijn plaats is om de regering de nodige tijd te geven om de aanbeveling volledig uit te voeren.

Om deze reden zal de Rekenkamer geen bezwaar indienen tegen de jaarrekening 2015.

De Rekenkamer kan de jaarrekening 2015 niet goedkeuren, echter zal de Rekenkamer geen bezwaar tekenen tegen de jaarrekening 2015. De Rekenkamer is van mening dat de regering de nodige tijd moet krijgen om de actieplannen voor het wegwerken van de tekortkomingen uit te voeren.

8 AANBEVELINGEN

De aanbevelingen van de Rekenkamer zoals opgenomen in haar verslag over de jaarrekening 2014 gelden eveneens voor de jaarrekening 2015. Het gaat om de volgende aanbevelingen:

1. *Betreffende de tekortkomingen in het financieel beheer dienen de Staten:*

A. aan de regering te verzoeken om:

1. uit te leggen hoe de regering de tekortkomingen zal wegwerken;
2. periodiek aan de Staten te rapporteren over de voortgang van de uitvoering van de plannen. De rapportage van de voortgang dient voorzien te worden van een oordeel van een onafhankelijk orgaan dat niet betrokken is bij de uitvoering van de plannen.

B. van de minister van Financiën te eisen dat hij in het kader van zijn rol met betrekking tot (i) het toezicht op de uitvoering van de begroting³⁹, (ii) de toetsing aan het algemene financieel beleid⁴⁰ en (iii) het toezicht op de inrichting van de financiële en andere administraties van het Land alsmede de wijze waarop de administraties worden gevoerd⁴¹, zorgdraagt dat hij de beschikking heeft over de MLs die de SOAB over de andere ministeries hebben uitgebracht.

2. *Betreffende de uitvoering van de begroting dienen de Staten:*

van de minister van Financiën te eisen dat hij tijdig op de hoogte wordt gesteld van dreigende overschrijdingen door:

1. de controllers bij de verschillende ministeries maandelijks aan hun minister te laten rapporteren over de uitvoering van de begroting en aan te laten geven voor welke posten overschrijdingen dreigen;
2. de ministers vervolgens maandelijks de uitputting van de begroting te laten rapporteren aan de minister van Financiën.

3. *Betreffende de rapportage over de realisatie van beleidsvoornemens dienen de Staten:*

van de regering te eisen dat in de uitvoeringsrapportage meer inhoud wordt gegeven aan het rapporteren over de:

1. realisatie van de beleidsvoornemens zoals die in het regeerprogramma zijn verwoord;

³⁹ Artikel 41, tweede lid.

⁴⁰ Artikel 41, derde lid.

⁴¹ Artikel 41, vijfde lid.

2. de oorzaken van de verschillen tussen de begrote en de gerealiseerde baten en lasten per ministerie of staatsorgaan op het niveau van economische categorieën per functie.

4. *Betreffende de jaarrekening dienen de Staten voor het verhogen van de bruikbaarheid van de jaarrekening:*

1. van de minister van Financiën te eisen dat in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving, zoals de Lv C-2010 en de Subsidieverordening, interne procedures en richtlijnen wordt gehandeld;
2. de RvM erop te wijzen dat de jaarrekening zonder corrigeerbare fouten aan de Staten moet worden aangeboden. Hiertoe dient de regering, voor zover dit nog niet formeel is geregeld, de procedure voor het aanbieden van de jaarrekening aan de Staten dusdanig te wijzigen dat de correcties voorgesteld door de interne accountant en de Rekenkamer door het Ministerie van Financiën kritisch worden beoordeeld. Indien er geen grondige reden is voor het niet verwerken van de correcties dient het Ministerie van Financiën deze correcties door te voeren.

Aangezien de fouten die de interne accountant in de jaarrekening 2015 heeft geconstateerd niet gecorrigeerd zijn, beveelt de Rekenkamer de Staten aan om, alvorens de jaarrekening 2015 te behandelen, van de regering te eisen om de getrouwheidsfouten in deze jaarrekening te doen corrigeren door het Ministerie van Financiën. Hierdoor kunnen de Staten en overige gebruikers van de jaarrekening een beter beeld vormen over de cijfers opgenomen in deze jaarrekening.

Daarnaast bevelen wij de Staten ook aan om de regering erop te attenderen dat oneigenlijk gebruikmaken van de bepaling in artikel 47 van de LV-C 2010 om begrotingsoverschrijdingen door de Staten te laten accorderen niet acceptabel is. De regering dient de nodige maatregelen te treffen opdat de ministers zorgdragen dat na de goedkeuring van de laatste suppletore wijziging door de Staten slechts wijzigingen kunnen worden doorgevoerd die binnen het regiem van artikel 47 vallen. Bij het indienen van de jaarrekening dient de regering de begrotingswijzigingen die de Staten tegelijk met de jaarrekening moeten goedkeuren, inzichtelijk te maken voor de Staten.

9. REACTIE VAN HET MINISTERIE EN DE MINISTER VAN FINANCIËN

In het kader van de procedure van hoor en wederhoor heeft de Rekenkamer op 3 december 2018 het conceptrapport aan zowel de Minister van Financiën als de Secretaris Generaal (SG) van het Ministerie van Financiën aangeboden. Aan hen is gevraagd om binnen twee weken op het concept te reageren. De Rekenkamer heeft echter geen reactie ontvangen van het ministerie en ook niet van de minister. Gezien het feit dat de Rekenkamer noch van de Minister van Financiën noch van het Ministerie van Financiën een reactie op het conceptverslag heeft ontvangen, concludeert de Rekenkamer dat de minister en het ministerie zich met de inhoud van het rapport kunnen verenigen.

Bijlage 1a Getrouwheidsfouten 2015

Omschrijving oorzaak voor de getrouwheidsafwijkingen	Bedrag in NAf.
De sub-posten 'Bouwstructuren' en Machine & Equipment te hoog gewaardeerd	9.000.000
Mutatie debiteurenvoorziening onterecht rechtstreeks verwerkt t.g.v. Eigen vermogen	5.800.000
Deelnemingen te laag gewaardeerd	46.600.000
De vordering in rekening-courant op Selikor N.V. is te laag verantwoord	2.700.000
Overlopende passiva: schuld aan SVB	1.000.000
Totaal getrouwheidsfouten	65.100.000

Bijlage 1b Getrouwheidsonzekerheden 2015

Omschrijving oorzaak voor de getrouwheidsonzekerheden	Bedrag in NAF
Materiële vaste activa	
<i>Gronden en ondergrondse activa en Bouwstructuren:</i> Er is geen inzicht in de volledigheid van de beginstand per 10 oktober 2010.	n.t.k.
Materiële Vaste Activa	
n.t.k.	
<ul style="list-style-type: none"> - De ontmanteling van het voormalige Land de Nederlandse Antillen per 10 oktober 2010 is nog niet afgerond. - Er zijn geen duidelijke richtlijnen/ criteria en drempel welk als norm geldt voor het activeren van kapitaaluitgaven. - Diverse ministeries beschikken niet over een (bijgehouden) activelijst waardoor er geen sprake is van totaalbeeld van de fysieke MVA in eigendom van het Land Curaçao. - Er is geen sprake van inventarisatie bij diverse ministeries waardoor het onzeker is of de verantwoorde materiële vaste activa fysiek bestaat. - De werkzaamheden bij Domeinbeheer in het kader van het project voor inventarisatie, waardering en vaststelling van het eigendom voor alle andere onroerende goederen van het land Curaçao voor het jaar 2015 bevindt zich nog in de beginfase en zijn nog niet afgerond. - Het is niet duidelijk wie het economische en juridische eigendom heeft van woningen in beheer van FKP Er is sprake van een niet te kwantificeren onzekerheid bij de afschrijvingen die van invloed zijn op de waardering van de Materiële Vaste	
<i>Bouwstructuren</i>	
Onderliggende documentatie ontbreekt	47.200.000
<i>Onderhanden werken</i>	
Onderliggende documentatie ontbreekt.	171.800.000
<i>Machines en Equipment</i>	
Geen onderliggende documentatie	24.300.000
<i>Andere activa</i>	
Onderliggende documentatie ontbreekt.	5.000.000
Financiële vaste activa	
Van negen leningen ontbreken de ondertekende leningsovereenkomsten en saldobestemmingen ultimo 2015.	155.000.000
<i>Studieleningen</i>	
Geen sub-administratie van de studieleningen van het ministerie van OWCS ontvangen ter verdere uitvoering van de controle.	48.100.000
<i>Voorziening LL-leningen</i>	
Geen voorziening getroffen voor de Langlopende geldleningen waarvoor geen aflossingen en rente zijn ontvangen	22.800.000
<i>Deelnemingen</i>	
Niet van alle deelnemingen zijn de goedgekeurde jaarrekeningen 2015 beschikbaar.	107.500.000
Vorderingen	
<i>Debiteuren algemeen:</i>	
Toereikende controle-informatie (inningsopdrachten, facturen, vergunningen met bijbehorende tarieven, erfpachtaktes, huurcontracten en overige onderliggende documentatie) ontbreekt.	5.300.000
<i>Debiteuren overheden:</i>	
In de jaarrekening Land Curaçao 2015 is uitgegaan van een voorlopige verdeling van de boedelbalans van het voormalig Land de Nederlandse Antillen.	35.500.000
<i>Debiteuren Deelnemingen</i>	
Niet ontvangen aflossingen en rente over uitgegeven langlopende geldleningen	65.300.000
<i>Voorziening Debiteuren:</i>	
toereikende controle-informatie (documentatie ter vaststelling van de toereikendheid van de voorziening en de toegepaste percentages) ontbreekt.	34.300.000
Liquide middelen	
Ontoereikende AO/IB rondom kasbeheer en niet ontvangen standaardbankverklaringen	n.t.k
<i>Kruisposten</i>	

Omschrijving oorzaak voor de getrouwheidsonzekerheden	Bedrag in NAF
Geen toereikende onderbouwing van de afloop van deze post.	25.200.000
Eigen vermogen	
Er bestaan getrouwheidsfouten en onzekerheden in andere balansposten en recapitulatiestaten naar economische categorie. De saldi van de Gewone Dienst over de periode 10 oktober 2010 tot en met 2015 zijn ontleend aan jaarrekeningen waarbij een afkeurende controleverklaring of controleverklaring met oordeelsonthouding werd afgegeven.	125.700.000
<i>Boedelscheiding</i>	n.t.k.
Boedelscheiding van het voormalige Land Nederlandse Antillen per eind 2015 nog niet afgerond.	
Voorzieningen	
Onderliggende documentatie ter onderbouwing van de hoogte van de opgenomen voorzieningen ontbreekt.	19.800.000
Kortlopende Schulden	
<i>Gelden in bewaring:</i>	
Afstemming van de financiële administratie van het ministerie van Financiën met de financiële administratie van onder andere de Ontvanger en Douane heeft niet plaatsgevonden voor wat betreft het saldo depositogelden vreemdelingen en zekerheidsstellingen. Verder ontbreekt controle-informatie documentatie ter onderbouwing van het bestaan en juistheid van de 'Borgsommen Verzekerings-maatschappijen'.	44.500.000
<i>Schuld aan APC-pensioenfondsen:</i>	
De gecontroleerde jaarrekening 2015 van het APC en van de Gouvernementswerklieden Pensioen 2015 waren ten tijde van de jaarrekeningcontrole niet beschikbaar. Verder is geen aansluiting tussen de eindafrekening van het APC m.b.t. Pensioenpremies van de ambtenaren en het gereserveerd bedrag als schuld in de jaarrekening van het Land.	48.100.000
Beloning van personeel	
Tekortkomingen in Administratieve Organisatie en Interne Beheersing (AO/IB) en het ontbreken van voldoende en geschikte controle-informatie.	431.500.000
Verbruik van goederen en diensten	
Er zijn tekortkomingen in de AO/IB rondom het proces 'Verbruik van goederen en diensten' en het ontbreken van voldoende controle-informatie.	225.100.000
Afschrijving vaste activa	
Het ontbreken van voldoende en geschikte controle-informatie	n.t.k.
Subsidies/ Overdrachten	
Er ontbreekt toereikende onderliggende documentatie (subsidiebeschikkingen, machtigingsverzoeken, bestelbonnen, afrekeningen).	263.000.000
Sociale Zekerheid	
Er zijn onvoldoende interne beheersingsmaatregelen rondom de procedures inzake de sub-posten:	
- Onderstand en Noodvoorzieningen	42.700.000
- Pensioenuitkeringen	20.700.000
Belastingen	
Gebrek aan controle-technische functiescheidingen de processen en onbetrouwbaarheid ontvangstenadministratie GOS.	1.413.000.000
Andere inkomsten	
Andere inkomsten: tekortkomingen in de AO/IB van diverse inkomstenstromen	81.400.000
Totaal onzekerheden	3.462.800.000

n.t.k. = niet te kwantificeren

Bijlage 2 Lijst van afkortingen

Afkorting	Betekenis
AO/IB	Administratieve organisatie en de daarin verankerde maatregelen van interne beheersing
GD	Gewone Dienst
KD	Kapitaaldienst
Lv ABO	Landsverordening Ambtelijke Bestuurlijke Organisatie
Lv ARC	Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao
Lv C-2010	Landsverordening Comptabiliteit Curaçao 2010
RvM	Raad van Ministers
SOAB	Stichting Overheidsaccountantsbureau
FKP	Fundashon Kas Popular
APC	Algemene Pensioenfonds Curaçao
GOS	Geïntegreerd Ontvangers Systeem
BPD	Ministerie van Bestuurlijke Planning en Dienstverlening
AZ	Ministerie van Algemene Zaken
JUS	Ministerie van Justitie
VVRP	Ministerie van Verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning
EO	Ministerie van Economische Ontwikkeling
OWCS	Ministerie van Onderwijs, Wetenschap, Cultuur en Sport
SOAW	Ministerie van Sociale Ontwikkeling, Arbeid en Welzijn
GMN	Ministerie van Gezondheid, Milieu en Natuur
FIN	Ministerie van Financiën