



Auditdienst Rijk
Ministerie van Financiën

Rapport

Doorlooptijd jaarafsluiting en
accountantscontrole jaarrekening Curaçao

Colofon

Titel	Rapport doorlooptijd jaarafsluiting en accountantscontrole jaarrekening Curaçao
Uitgebracht aan	De hervormingscommissie en de directeur Koninkrijksrelaties/Landen van het Directoraat-Generaal Koninkrijksrelaties (DGKR) van het ministerie van BZK
Datum	26 oktober 2021
Kenmerk	2021-0000215391

Inlichtingen
Auditdienst Rijk
070-342 7700

Inhoud

1	Inleiding	4
1.1	Aanleiding en aanpak	4
1.2	Doel en doelgroepen	5
2	De context van het onderzoek	7
3	Documentenonderzoek	9
4	Hoofdlijn van de interviews	25
5	Onze interpretaties en analyses van de interviews en de ontvangen documentatie	33
6	Suggesties voor verbeteringen	41
7	Ondertekening	48
	Bijlage 1: Lijst met geïnterviewde personen	49

1 Inleiding

1.1 Aanleiding en aanpak

Op 2 november 2020 zijn Curaçao en Nederland een onderlinge regeling voor de uitvoering van het landenpakket Curaçao overeengekomen. Hiermee is de basis gelegd voor de realisatie van een breed pakket aan hervormingen en investeringen.

Hiervoor worden uitvoeringsagenda's opgesteld. Dit adviesrapport houdt verband met de tweede uitvoeringsagenda (tijdvak 21 april – 30 juni 2021) en betreft onderdeel A.1.2.2. van deze tweede uitvoeringsagenda.

De opzet, die de basis heeft gevormd voor ons onderzoek en deze rapportage, is op 30 juli 2021 afgestemd met de Directeur Koninkrijksrelaties/Landen van het Directoraat-Generaal Koninkrijksrelaties (DGKR) van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties.

In de uitvoeringsagenda's zijn ook thema's met betrekking tot het financieel beheer opgenomen. Een van de thema's is toewerken naar een goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening die tijdig gereed is. Een van de onderwerpen daaronder is advisering over de acties die nodig zijn om de jaarlijkse doorlooptijd van de accountantscontrole aanzienlijk te verminderen. Daarbij wordt verwezen naar artikel 50 van de Landsverordening comptabiliteit 2010 waarin is aangegeven dat de accountant zijn verklaring en het daarbij behorende verslag binnen een termijn van één en een halve maand na ontvangst van de jaarrekening zendt aan de Minister van Financiën, met afschrift aan de Algemene Rekenkamer. Doelstelling is om deze deadline te halen.

Dit rapport en het daarvoor opgestelde plan van aanpak hebben betrekking op de acties die nodig zijn om de jaarlijkse doorlooptijd van de accountantscontrole te verminderen (onderdeel A.1.2.2. van de tweede uitvoeringsagenda).

Bij ons initiële documentenonderzoek kwamen de volgende relevante punten naar voren:

- Geen betrouwbare beginstand per 10 oktober 2010 van ondergrondse activa en bouwstructuren;
- Geen specificatie van de materiele vaste activa per 10 oktober 2010;
- De inventarisatie, vaststelling eigendom en waardering van alle onroerende goederen van het Land Curaçao is nog niet afgerond;
- Documentatie inzake de aanbesteding en aanschaf van materiele vaste activa is niet in voldoende mate beschikbaar;
- Onvoldoende documentatie voor de onderbouwing van hoogte van de financiële vaste activa, de vorderingen, de voorzieningen, de schulden, de kosten en de andere inkomsten;
- De interne beheersingsmaatregelen met betrekking tot de kosten en opbrengsten zijn veelal niet toereikend.
- De jaarrekening bevat veel detailinformatie die moet worden opgeleverd door de ministeries en moet worden gecontroleerd door de accountant.
- Controle informatie voor de accountantscontrole is beperkt beschikbaar en niet tijdig beschikbaar.

Dit zijn dan ook belangrijke punten waarop wij ons op hebben gefocust bij het onderzoek.

Het onderzoek bestond uit:

- een verdere analyse op de meest recente jaarrekening, de meest recente rapportages van de accountant en de Algemene Rekenkamer inzake het financieel beheer, de totstandkoming van de jaarrekening en de toelichting op de controleverklaring, de vastgelegde afspraken vanuit het ministerie van Financiën met de andere ministeries en de deelnemingen, de plannings van het jaarrekeningproces en correspondentie over de voortgang van de jaarrekeningcontrole tussen het ministerie van Financiën en SOAB.
- het afnemen van interviews met betrokkenen, verspreid over de ministeries, de Algemene Rekenkamer Curaçao en SOAB¹;
- het interpreteren van de verkregen informatie uit de documentenanalyse en de interviews;
- het geven van suggesties voor de versnelling van de jaarafsluiting en de accountantscontrole.

In hoofdstuk 2 hebben wij de context voor ons onderzoek geschetst met de relevante omgevingsfactoren. De documentenanalyse en de uitkomsten daarvan zijn opgenomen in hoofdstuk 3. De hoofdlijn uit de interviews, die een beeld geven van de huidige situatie, hebben wij opgenomen in hoofdstuk 4. In hoofdstuk 5 hebben wij onze interpretaties en analyses van de uitkomsten van de interviews en de documentenanalyse opgenomen.

Op basis van het verkregen beeld van de huidige situatie en de daarop gebaseerde interpretaties en analyses hebben wij adviezen in de vorm van suggesties geformuleerd die kunnen leiden tot een versnelling van de jaarafsluiting en de accountantscontrole; deze zijn opgenomen in hoofdstuk 5. Dit is breder dan de oorspronkelijk vraag naar de doorlooptijd van de accountantscontrole, omdat de doorlooptijd van de accountantscontrole onlosmakelijk verbonden is met de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne controle en de doorlooptijd van de jaarafsluiting. Deze suggesties hebben wij gebaseerd op de documentenanalyse, de interviews en onze eigen expertise met betrekking tot administratieve organisatie (AO) en interne beheersing (IB) en accountantscontroles.

Volgens de beroepsstandaarden van de accountants en internal auditors is het gebruikelijk om uitkomsten van onze onderzoeken te onderbouwen met toereikend feitenmateriaal. Gezien de korte doorlooptijd van het onderzoek was het echter niet mogelijk via eigen onderzoek de uitkomsten afdoende met feitenmateriaal te onderbouwen en zijn de suggesties gebaseerd op onze eigen inschattingen op basis van de bij dit onderzoek naar voren gekomen bevindingen. Wel zijn de in dit rapport opgenomen bevindingen en met name de interpretatie daarvan voorgelegd aan de (vertegenwoordigers van de) geïnterviewden. Dit onderzoek is dan ook niet uitgevoerd volgens de beroepsstandaarden van de accountants en internal auditors. Dit is ook voorafgaande aan het uitvoeren van de opdracht afgestemd met de opdrachtgevers.

De leden van het opdracht nemende team zijn beide registeraccountant en vallen uit dien hoofde onder de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants. Hiermee is de professionaliteit, objectiviteit, vakbekwaamheid en zorgvuldigheid bij de uitvoering van de opdracht gewaarborgd.

1.2 Doel en doelgroepen

Dit rapport is opgesteld voor de hervormingscommissie en de directeur Koninkrijksrelaties/Landen van het Directoraat-Generaal Koninkrijksrelaties (DGKR) van het ministerie van BZK.

De ADR is de interne auditdienst van het Rijk. Dit rapport is primair bestemd voor de hervormingscommissie en het ministerie van BZK. De minister van Financiën stuurt elk halfjaar een overzicht naar de Tweede Kamer met de titels van door de

¹ De lijst met geïnterviewde personen is opgenomen in bijlage 1

ADR uitgebrachte rapporten. De opdrachtgevers zijn akkoord gegaan met deze wijze van publiceren van dit rapport.

2 De context van het onderzoek

Op 10 oktober 2010 is het land Curaçao opgericht. De overheid is verantwoordelijk voor het bestuur van het land. Het bestuur bestaat uit de Staten en de Raad van Ministers, bestaande uit 9 ministers met een ministerie.

Naast het ontwikkelen van beleid en het uitvoeren van overheidstaken is het van belang dat de begrotingsuitvoering wordt gewaarborgd door onder meer een goed financieel beheer.

Dit financieel beheer omvat de wijze waarop het volgende is gewaarborgd²:

- de deugdelijke totstandkoming en de tijdige aanpassing van de begrotingen van de ministeries;
- de tijdige en getrouwe informatievoorziening over onder meer de aan te gane en aangegane verplichtingen en gerealiseerde uitgaven en ontvangsten;
- een rechtmatige begrotingsuitvoering;
- een jaarrekening met de financiële informatie van de ministeries die voldoet aan de wet- en regelgeving en een getrouw beeld geeft van de activa, de passiva, de solvabiliteit, de liquiditeit en van de inkomsten en kosten en de rechtmatige totstandkoming daarvan.

Het financieel beheer bij de ministeries is nog in ontwikkeling. In 2010 is gestart met een centrale financiële functie bij een shared serviceorganisatie bij het Ministerie van Bestuur, Planning en Dienstverlening (BPD). Door omstandigheden heeft dit niet tot de vormgeving van een afdoende financieel beheer geleid. Daarna zijn bij de ministeries financiële accountmanagers aangesteld. Ook de eerste financial controllers zijn in dit traject aangenomen. Ook dit leidde niet tot een afdoende financieel beheer. In 2016 heeft een taskforce financieel beheer een advies uitgebracht over de opzet van de financiële functie bij de ministeries. Dit advies is overgenomen door de Raad van Ministers en in 2019 is een start gemaakt met de implementatie ervan. Concreet betekende dit dat bij alle ministeries een positie van financieel directeur werd ingesteld en 2 of meer posities voor financial controllers. Deze posities zijn nog niet allemaal bemenst. Het advies behandelt tevens de functie van Internal Audit bij het ministerie van Financiën. Reden voor de centralisatie van de Internal Auditfunctie betreft de onafhankelijke rol van deze functie die qua werkveld niet ministerie afhankelijk is.

Verder is als belangrijk onderdeel van het financieel beheer een geïntegreerd financieel systeem ingevoerd waarvan alle ministeries gebruik maken. Dit systeem omvat een grootboekmodule, een inkoopmodule, een facturen in omloop module, een contractenmodule, een verhuur en erfpacht module, een bankbetalingsverkeer module en sub administraties voor debiteuren, crediteuren, materiele vaste activa en een voorraadmodule (UO Openbare Werken). Het voornemen bestaat om ook de projectenmodule te gaan gebruiken voor in ieder geval het ministerie van Verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning (VVRP).

Naast de omstandigheid dat het financieel beheer nog in ontwikkeling is, beschikt Curaçao ook niet over een financiële openingsbalans die een getrouw beeld geeft van de activa en passiva van het land per 10 oktober 2010 en een complete administratie van officiële documenten op basis waarvan de activa en passiva per 10 oktober 2010 van het land kunnen worden bepaald.

² Eén en ander is nader uitgewerkt in de Landsverordening financieel beheer 2016

De jaarrekening, die grotendeels³ wordt opgesteld op basis van een baten-lastenstelsel, dient vóór 1 september volgend op het verslagjaar opgesteld te worden door het ministerie van Financiën. De ministers dienen hiervoor tijdig de benodigde financiële gegevens en overige informatie aan te leveren⁴.

De door de Raad van Ministers geaccordeerde jaarrekening dient onmiddellijk na deze accordering door de Minister van Financiën naar de Algemene Rekenkamer en de Accountant van het land SOAB (de interne accountant van het Land Curaçao. Deze interne accountant controleert de jaarrekening voor de Raad van Ministers als zijnde interne accountant van het Land⁵, hierna te noemen 'de accountant') gezonden te worden⁶.

De accountant dient zijn controleverklaring bij de jaarrekening en het bijbehorende accountantsverslag binnen een termijn van anderhalve maand na ontvangst van de jaarrekening van de minister van Financiën toe te zenden aan de Minister van Financiën, met een afschrift naar de Algemene Rekenkamer⁶. Daarna heeft de Algemene Rekenkamer ook nog een termijn van 6 weken om een onderzoek uit te voeren de jaarrekening en hierover een rapportage op te stellen⁶.

Op basis van onder meer de controleverklaring van de accountant, het accountantsverslag bij de jaarrekening en het rapport met betrekking tot de jaarrekening van de Algemene Rekenkamer stellen de Staten de jaarrekening vast. Indien daartoe geen bezwaren bestaan verlenen de Staten décharge aan de ministers voor het door hen gevoerde beleid en het financieel beheer⁷.

Vanwege de onzekerheden omtrent de bezittingen en schulden per 10 oktober 2010, het ontbreken van controle-informatie over boekingen in de financiële administratie en onzekerheden omtrent de geïnde belastingen en volledigheid van de niet-belasting ontvangsten heeft de accountant met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening 2019 (de op dit moment meest actuele definitieve jaarrekening) een 'oordeelonthouding' afgegeven en voor wat betreft de rechtmatigheid een 'afkeurende verklaring'⁸.

De gewaarmerkte jaarrekening met de controleverklaring (gedateerd op 26 februari 2021) en het accountantsverslag zijn op 1 maart 2021 door de accountant afgegeven aan de minister van Financiën. Dit is ruim 3 maand later dan de hiervoor voorgeschreven datum in artikel 50 van de Landsverordening comptabiliteitswet 2010.

3 M.u.v. ontvangsten uit hoofde van belasting, die op kasbasis worden verantwoord, uitgaven wegens salarissen en sociale lasten die in het dienstjaar worden verantwoord waarin deze als grondslag dienen voor de inkomsten belasting, levering van goederen en diensten die in het verslagjaar zijn besteld worden tot uiterlijk 1 maart van het volgende jaar ten laste gebracht van het verslagjaar en baten en lasten waarvan het bestaan blijkt na het afsluiten van de administratie voor de opmaak van de jaarrekening die worden verantwoord in het dienstjaar waarin het bestaan van deze baten en lasten blijkt.

4 Artikel 49 Landsverordening comptabiliteit 2010

5 De Rekenkamer is de externe accountant van het Land. Zie de Landsverordening (art 22 en 24), de Staatsregeling van Curaçao.

6 Artikel 50 Landsverordening comptabiliteit 2010

7 Artikelen 50 en 51 van de Landsverordening comptabiliteit 2010. Er zit overigens een verschil tussen de Rijkswet Financieel Toezicht (RFT) en Comptabiliteitswetgeving (CW). In de RFT staat uiterlijk 31 augustus opleveren van de vastgestelde jaarrekening (art. 18 lid 4 en 5). In CW staat vóór 1 september opleveren van de jaarrekening aan SOAB en ARK (art. 49 en 50). Zie verder document 19 hoofdstuk 3.

8 Bijlagen bij de brief met referentie 21/0069C/SF van 1 maart 2021 inzake aanbieding gewaarmerkte jaarrekening 2019 van het Land Curaçao inclusief controleverklaring en accountantsverslag.

3 Documentenonderzoek

In dit hoofdstuk geven wij de uitkomsten weer van onze verdere analyse van een aantal voor ons onderzoek relevante documenten. Per document geven wij een korte toelichting. Met de cursieve teksten geven wij per document de relatie aan met de doorlooptijd van de jaarafsluiting en de accountantscontrole.

Het documenten onderzoek heeft zich gericht op:

1. de jaarrekening 2019 Curacao;
2. de toelichting op de controleverklaring 2019;
3. de rapportages van de accountant en de Algemene Rekenkamer inzake het financieel beheer over 2019;
4. de documentatie inzake de totstandkoming van de jaarrekening 2020;
5. de vastgelegde afspraken 2020 vanuit het ministerie van Financiën met de andere ministeries en de deelnemingen over op te leveren informatie;
6. de planning van het jaarrekeningproces 2020
7. de documenten inzake aanbidding beslisdocument uitbreiding en versterking financiële functies van oktober 2016 van de Taskforce Financieel Beleid en Beheer en de goedkeuring daarvan door de Raad van ministers;
8. het concept jaarplan afdeling AO/IC 2021
9. de roadmap goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2021 van het Land Curacao, gedateerd 21 januari 2019;
10. de Landsverordeningen comptabiliteit 2010 en financieel beheer 2016;
11. auditrapporten van de Interne Auditdienst van het ministerie van Financiën uitgevoerd bij het ministerie van verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning (VVRP);
12. de eindnotitie interim-controle 2019 t.b.v. eindejaarscontrole opgesteld door SOAB (gedateerd 4 november 2020/8 februari 2021);
13. de risico-inschatting en controleaanpak 2018 en geactualiseerd voor 2019 opgesteld door SOAB;
14. de agenda en de notulen van de bespreking van SOAB met het ministerie van Financiën op 8 mei 2020 inzake planning en bijzonder ontwikkelingen t.a.v. jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019;
15. correspondentie over de oplevering van controle-informatie voor de jaarrekeningcontrole 2019 medio 2020;
16. de brief van SOAB aan de minister van Financiën van 18 augustus 2020 inzake verlenging doorlooptijd jaarrekeningcontrole 2019;
17. de mail van 30 december 2020 inzake afspraken over bespreken correcties in het kader van de jaarrekeningcontrole 2019;
18. de mail van 13 januari van SOAB aan MinFin inzake gemaakte afspraken over de afronding van de jaarrekeningcontrole 2019;
19. de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint-Maarten van 7 juli 2010.

Ad. 1 De jaarrekening 2019 Curaçao

Wij hebben de jaarrekening 2019 doorgenomen en vergeleken met de bepalingen daarvoor uit de Landsverordening comptabiliteit 2010. In tabel 1 hebben wij de uitkomst van deze vergelijking opgenomen.

<i>Inhoud jaarrekening</i>	<i>Onderdelen voorgeschreven in de Landsverordening comptabiliteit 2010</i>
Voorwoord ministerie van Financiën	Art 18 p
Balans per 31 december	Art 18 e, art 24, art 25, art 26
Verloopoverzicht eigen vermogen en voorzieningen	Art 23, art 26
Recapitulatiestaat gewone dienst/kapitaaldienst/economische categorie	Art 18 c en d
Staat van herkomst en besteding de middelen	Art 18 f, art 31
Toelichting op de jaarrekening	Art 18 o
Curaçao in statistieken en grafieken	
Ontwikkelingen economie en overheid	
Toelichting op de balans	Art 18 o
Resultaat gewone dienst	Art 18 a
Uitkomsten kapitaaldienst	Art 18 b, art 25
Lijst afkortingen van gebruikte begrippen	
<i>Bijlagen</i>	
Staat van investeringen	Art 23
Staat van uitgegeven (langlopende) geldleningen en kapitaalverstrekking	Art 18 j
Staat van deelnemingen in privaatrechtelijke personen	Art 30 f
Staat van opgenomen (langlopende) geldleningen	Art 18 i
Staat van gewaarborgde leningen en andere garantieverplichtingen	Art 18 k, art 30 d
Staat van belangrijke (latente) financiële verplichtingen en risico's buiten de balans	Art 30 e
Staat van personeelslasten en te bezoldigen personeel	Art 18 g en h
Staat van subsidies en bijdragen e.a. inkomensoverdrachten	Art 18 m, art 30 a
Staat van opgelegde belastingaanslagen	Art 30 c
Staat van schenkingen en subsidies	Art 30 n
Verzamel en consolidatiestaat overzicht collectieve sector	Art 38 n
Beleidsdeel van de gewone dienst	Art 18 n
Beleidsdeel van de kapitaaldienst	Art 18 n
Economie en Overheid	
Overzicht jaarrekeningen derden	
Overzicht instellingen voortvloeiende uit wetgeving	
Overzicht geselecteerde stichtingen	

Tabel 1: Inhoudsopgave van de jaarrekening 2019 en de relatie met de artikelen uit de Landsverordening comptabiliteit 2010.

Uit tabel 1 blijkt dat niet alle opgenomen informatie voortvloeit uit een wettelijke verplichting. Uit de omschrijving van de informatie kan ook worden opgemaakt dat informatie over hetzelfde onderwerp vaker wordt opgenomen in verschillende onderdelen van de jaarrekening.

Zo zijn in de jaarrekeningen meerdere overzichten opgenomen van de materiele vaste activa, de inkomsten en kosten van de gewone dienst en van de deelnemingen en stichtingen.

Het opstellen en controleren van de jaarrekening kost hierdoor meer tijd. Door te veel en overlappende informatie zijn betrokkenen wellicht ook minder gemotiveerd om deze informatie te lezen.

Ad. 2 De toelichting op de controleverklaring 2019

Uit deze toelichting blijkt waarom de accountant een verklaring van oordeelonthouding omtrent de getrouwheid en een afkeurende de verklaring omtrent de rechtmatigheid heeft verstrekt bij de jaarrekening 2019 van Curaçao.

Uit deze toelichting blijkt de onderbouwing van deze niet goedkeurende verklaringen. Hieruit komt naar voren dat controle-informatie veelal niet beschikbaar is. Voordat de accountant deze conclusie kan trekken moet de accountant wel onderzoek doen om vast te stellen dat de informatie echt niet beschikbaar is. Hiervoor is een aantal reminders verstuurd naar de ministeries, zo blijkt uit andere doorgenomen documenten die ook in dit hoofdstuk worden toegelicht. Dit vertraagt de accountantscontrole.

Ad. 3 De rapportages 2019 van de accountant en de Algemene Rekenkamer inzake het financieel beheer.

Uit deze rapportages komen de financieel beheer en rechtmatigheidsproblemen naar voren.

Naast specifieke fouten en onzekerheden met betrekking tot de getrouwheid en of de rechtmatigheid komt naar voren dat veel informatie niet goed te vinden is en dat vragen niet altijd worden beantwoord. Dit heeft een vertragende werking op de doorlooptijd van de accountantscontrole. Wij hebben deze bevindingen ook aan de orde gesteld in onze interviews. Uitkomsten daarvan zijn weergegeven in hoofdstuk 4.

Ad. 4 De documentatie over de totstandkoming van de jaarrekening

Wij hebben een overzicht ontvangen met de stappen in het jaarrekeningproces, de daarbij betrokken ministeries, de daarbij betrokken afdelingen van het ministerie van Financiën, de contactpersonen en de bijdrage aan de totstandkoming van de jaarrekening. In dit document zijn geen deadlines opgenomen. Wij hebben per afdeling contactpersonen geïnterviewd. De uitkomsten van deze interviews zijn opgenomen in hoofdstuk 4.

Daarnaast hebben wij brieven ontvangen waarmee het ministerie van Financiën in het kader van de jaarrekening 2020 de ministeries en enkele overheidsorganisaties verzoekt vóór 16 april 2021 specifiek benoemde informatie aan te leveren voor de jaarrekening. Het gaat dan om financiële overzichten en actualijsten.

We hebben ook een brieven ontvangen van het ministerie van Financiën met een verzoek aan NV's om per 1 juni 2021 de jaarrekening op te leveren voor de verwerking van hun financiële informatie in de administratie van het ministerie van Financiën

In de interviews gaf het ministerie van Financiën aan dat 80% van deze informatie niet werd opgeleverd.

Met deze ontbrekende informatie wordt ook de accountant geconfronteerd bij zijn controle. Ook dit leidt tot vertraging in de accountantscontrole omdat de accountant reminders moet sturen voor de aanlevering van deze informatie.

Ad. 5 De vastgelegde afspraken vanuit het ministerie van Financiën met de andere ministeries en de deelnemingen over op te leveren informatie.

Anders dan de onder Ad. 4 genoemde brieven hebben wij geen documenten ontvangen met afspraken met andere ministeries en deelnemingen over het jaarafsluitingsproces.

Ad 6. De planning van het jaarrekeningproces 2020.

We hebben met betrekking tot de jaarrekening 2020 een excel bestand ontvangen van het ministerie van Financiën met tabs voor: te verrichten activiteiten/activiteiten bij sector Financieel Beleid en Beheer (FBB) met streefdata voor het opstellen van het werkplan tot en met de formele aanbidding jaarrekening 2020 aan onder meer de accountant (25 augustus 2021), de benodigde gegevens van de onderdelen van de ministeries ten behoeve van sector FBB, de benodigde gegevens van externe organisaties ten behoeve van de sector FBB en het interne werkplan samenstellen jaarrekening met werkzaamheden, de uitvoeringsorganisatie, medewerkers, streefdatum, opgevraagd per brief en op welke datum, datum en paraaf voor uitvoering en de actuele status.

De hoofdingeling van de activiteiten (met streefdata) in dit interne werkplan is:

1. Coördinatie;
2. Bijzondere werkzaamheden en oplossen problemen (15 april – 15 mei);
3. Controles op uitzonderings- en foutenrapportages (30 juni);
4. Op te vragen informatie onderdelen en deelnemingen van de ministeries, andere derden en maken journaalposten (17 mrt – 16 jun);
5. Beoordeling saldibalansrekeningen (15 – 31 mei);
6. Beoordeling kapitaaldienst (30 april -31 mei);
7. Verwerking investeringen in objectenadministratie (15 mei);
8. Beoordeling gewone dienst (24 mei – 4 juni);
9. Af te drukken lijstwerk (28 juni -9 juli);
10. Productie jaarrekening (19 juli – 13 augustus);
11. Nog te verwerken mutaties volgend dienstjaar (9 – 13 augustus);
12. Aanbidding jaarrekening (16 – 27 augustus).

Deze streefdata per activiteit bepalen ook de planning van de accountant voor de controle van (onderdelen van) de jaarrekening. Vertraging in dit proces werken door in de deadlines voor de opvolgende activiteiten.

Ad. 7 De documenten inzake aanbidding beslisdocument uitbreiding en versterking financiële functies van oktober 2016 van de Taskforce Financieel Beleid en Beheer en de goedkeuring daarvan door de Raad van ministers

In deze documenten staan de adviezen van de Taskforce Financieel Beleid en Beheer aan de Raad van Ministers inzake de uitbreiding en versterking financiële functies. Dit betreft onder meer de inzet, de positionering en het functioneren van financieel directeuren en controllers bij de ministeries en het opzetten van een afdeling Internal Audit bij het ministerie van Financiën van 12 FTE.

Dit is een belangrijke stap in het verbeteren van het financieel beheer en daardoor ook voor het bevorderen van een tijdige en volledige aanlevering van de voor de jaarafsluiting benodigde informatie.

Ad. 8 Het concept jaarplan 2021 afdeling AO/IC

Als werkzaamheden van de afdeling AO/IC worden genoemd het behalen van een doelmatig, doeltreffend en evenwichtig financieel beheer, werken aan het verduurzamen van de verbeteringen in het financieel beheer, opstellen van beleid (AO richtlijnen, wet- en regelgeving en verhogen compliance) waarvan de uitvoering wordt gecontroleerd door de afdeling Internal Audit en het actualiseren dan wel bijstellen ervan en deelnemen aan projecten/projectgroepen ter waarborging van de kwaliteit van het financieel beheer, monitoren en adviseren met betrekking tot projecten ten behoeve van het financieel beheer en het onderhouden van contacten met andere organisaties die een relatie hebben met het financieel beheer. Verder wordt ingegaan op de aanpak van de werkzaamheden en de bezetting van de afdeling.

Deze afdeling heeft een belangrijke rol in het verbeteren van het financieel beheer.

Ad. 9 De roadmap goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2021 van het Land Curaçao, gedateerd 21 januari 2019

Begin 2019 is door SOAB een roadmap opgesteld waarin op projectmatige wijze wordt ingegaan op de te ondernemen acties, de beoogde tijdplanning en de randvoorwaarden met als doel om een traject in te zetten om het kunnen afgeven van een goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2021 van het Land mogelijk te maken. In deze roadmap zijn de belangrijkste aandachtsgebieden opgenomen en worden voor 11 onderwerpen/deelprojecten ten aanzien van het financieel beheer en de controle van de jaarrekening opgenomen en geprioriteerd op basis van een nummer dat de prioriteit aangeeft. De looptijd van de verbeteracties lopen van begin 2019 tot juli 2021. De punten die moeten worden verbeterd zijn nader uitgewerkt in overzichten met te verrichten werkzaamheden, deadlines voor de afronding daarvan, de projecteigenaar, wie de werkzaamheden gaat uitvoeren en de ondersteuning door SOAB.

Deze overzichten hebben betrekking op het financieel beheer voor de onderwerpen beloning van personeel (december 2020), subsidies en overdrachten (december 2020, materiele vaste activa (juli 2021), belastingen-douane (eind 2020) en niet-belasting ontvangsten (deadline december 2020).

Afgezien van de versterking van financiële functies hebben wij geen evidence aangetroffen waaruit naar voren komt dat deze verbeteracties zijn afgerond.

Dit blijkt ook uit de voortgangsrapportage inzake het project ondersteuning bij verbetering financieel beheer van 18 december 2020. Uit deze rapportage blijkt dat er wel plannen en voorbereidingsdocumenten zijn gemaakt, maar met de uitvoering ervan was veel veelal nog niet gestart. Hoewel er besluitvorming omtrent de versterking financiële functie heeft plaatsgevonden loopt de implementatie overigens ook nog (zie hoofdstukken 2, 4 en 5).

Het voorgaande heeft een negatieve uitwerking op de doorlooptijd van de jaarafsluiting en de accountantscontrole omdat veel punten die de jaarrekening en de accountantscontrole raken nog niet op orde zijn.

Ad. 10 Landsverordeningen comptabiliteit 2010 en financieel beheer 2016

De landsverordening comptabiliteit 2010 richt zich op de begrotings- en verantwoordingscyclus, de vorm- en inrichtingseisen van de begroting en de jaarrekening, de gevolgen van een aantal uitgangspunten van het batenlatenstelsel voor het voeren van de administratie en het opstellen van de jaarrekening en de rollen van de ministeries met betrekking tot de begroting en de jaarrekening.

De landsverordening financieel beheer 2016 richt zich op de rechtmatige, ordelijke, controleerbare, doelmatige en doeltreffende inrichting van het geheel van beslissingen, handelingen en regels ter sturing en beheersing van de financiële stromen door de overheidsorganisatie, alsmede de verantwoording die daarover moet worden afgelegd. Ook is in deze verordening hierbij aangegeven wie waarvoor verantwoordelijk is. Elke minister is verantwoordelijk voor het financieel beheer en het materieel beheer van zijn ministerie en draagt ervoor zorg dat wordt voldaan aan de in de verordening gestelde eisen, zoals toereikende functiescheidingen, de interne controle (procedures en beschikbaarheid van brondocumenten en een controleerbare administratie, het aantonen van het bestaan en de aanwezigheid van bezittingen), de documentatie van de administratieve organisatie en de juiste, tijdige en volledige registratie van transacties in de financiële administratie en de informatiebeveiliging. Door of namens de minister van Financiën wordt hierop toezicht gehouden. Daarnaast komen onder meer aan de orde de procedures rondom inkoop en aanbestedingen, verstrekken van subsidies, het betalingsproces,

vorderingen, beheer van liquide middelen, en het beheer en vervreemde roerende en onroerende zaken.

Als de bepalingen uit deze landsverordeningen worden nageleefd is er sprake van een transparant begrotings- en jaarrekening proces en een controleerbaar financieel beheer wat onder meer aan de eisen van rechtmatigheid voldoet. Met name de transparantie van de processen en voldoen aan de eisen van controleerbaarheid, rechtmatigheid en informatiebeveiliging zorgen voor een efficiëntere en effectievere accountantscontrole.

Ad. 11 Auditrapporten van de Interne Auditdienst van het ministerie van Financiën uitgevoerd bij het ministerie van verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning (VVRP)

Het eerste rapport betreft een rapportage over cijferanalyses over periode januari – september 2020, uitgebracht op 11 november 2020. Het betreft een aantal cijferanalyses op verplichtingen, uitgaven en inkomsten gericht op begrotingsoverschrijdingen, openstaande standen en vergelijkingen met het voorgaande jaar. Het tweede auditrapport betreft een rapportage naar aanleiding van de controle van een openbare aanbesteding op 33 aspecten van de Landsbesluit aanbestedingsregels en de AO-procedure voor het houden van aanbestedingen. Dit rapport is uitgebracht op 5 maart 2021.

Indien dit soort audits meer worden uitgevoerd, goed worden uitgevoerd en gedocumenteerd en de bevindingen daaruit worden gerapporteerd en samengevat met een oordeel over de kwaliteit van de interne beheersing en de accountant akkoord is met de opzet en uitvoering van deze audits, dan kan de accountant gebruik maken van de resultaten uit deze onderzoeken en beperkt het eigen werk van de accountant.

Ad. 12 Eindnotitie interim-controle 2019 t.b.v. eindejaarscontrole, opgesteld door SOAB en uitgebracht op 4 november/8 februari 2021

Uit deze notitie blijkt dat de managementletters 2018 (geactualiseerd voor 2019) pas eind 2019 zijn uitgebracht. Verder komt uit deze notitie naar voren dat er in 2019 weinig is verbeterd in de interne beheersing ten opzichte van 2018.

Als gevolg van de beperkte kwaliteit van de interne controle nemen de vereiste werkzaamheden voor de controleverklaring van de accountant toe.

Ad. 13 Risico-inschatting en controleaanpak 2018 en geactualiseerd voor 2019

Ik het document is per jaarrekeningpost een risicoanalyse opgenomen en een daaruit voortvloeiende controle aanpak. Hieruit komt naar voren dat er veel intensieve gegevensgerichte controles moeten worden uitgevoerd omdat de interne controle veelal niet op orde is.

Door het veelal niet op orde zijn van de interne controle nemen de vereiste controlewerkzaamheden voor de accountantscontrole toe en als gevolg daarvan ook de doorlooptijd van de controle.

Ad. 14 Agenda en notulen van de bespreking van SOAB met het ministerie van Financiën op 8 mei 2020 inzake planning en bijzondere ontwikkelingen t.a.v. jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019.

De voor dit onderzoek relevante passages uit deze notulen zijn de volgende.

Evaluatie controle 2018

MinFin: lichte verbetering ten opzichte van 2017, de jaarrekening van 31 augustus 2019 is geen concept maar de definitieve jaarrekening.

MinFin: bepaalde controles van SOAB moeten eerder plaatsvinden waardoor de bevindingen eerder bekend zijn en tijdig kunnen worden verwerkt in de jaarrekening.

MinFin: verzoekt om de controle half oktober 2020 af te ronden, in verband met vakanties bij MinFin die moeten worden uitgesteld/verplaatst. De controle begint volgens MinFin te laat en redt SOAB het daarom niet om in 6 weken te controleren, en dan zijn er bijv. in november veel toelichtingen nodig van Financiën. MinFin geeft aan dat bepaalde informatie wel voorhanden is maar dat SOAB die niet heeft gevraagd of niet heeft gezien in E-One/de map van Financiën. Volgens MinFin is de wijze van totstandkoming van een conclusie van SOAB niet altijd duidelijk (bijv. er is een reden ontvangen van een ministerie maar die is onvoldoende beoordeeld door SOAB, in plaats van alleen onzeker aan te geven). SOAB: als de deadline nadert kan er niet meer worden gewacht op de documenten, anders realiseert SOAB haar wettelijke termijn niet. Vanaf maart 2019 zijn PBC-lijsten verstuurd naar alle ministeries met een cc naar het ministerie van Financiën. Ook zijn diverse reminders gedurende de controle gestuurd naar de ministeries met de aangegeven deadline en is duidelijk aangegeven wat door SOAB wel is ontvangen en wat niet. SOAB: communicatie met Financiën inzake de geconstateerde bevindingen en de correctielijst is heel goed verlopen. Alle bevindingen zijn samen met Financiën besproken en ter plekke toegelicht. Aanvaardbare verklaringen zijn direct meegenomen en gecorrigeerd in het accountantsverslag en de correctielijst. SOAB geeft aan dezelfde aanpak te willen hanteren voor de controle 2019.

Bijzondere posten controle 2019

Diverse posten worden besproken.

Versturen PBC-lijsten jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019 naar de diverse ministeries.

Versturen op 14 mei 2020. Financiën zal op de hoogte worden gesteld van de verstuurde PBC-lijsten (cc naar Financiën). De ministeries krijgen twee weken de tijd om op te leveren.

Presentatie bevindingen 2018 per ministerie, samen met Financiën.

Zal worden gehouden in de 4de week van mei en eerste week van juni 2020.

Datum afsluiting Financiële Administratie E-One (eind april 2020).

MinFin zal volgende week een overzicht sturen met de posten die definitief zijn en alvast gecontroleerd kunnen worden.

Van welke jaarrekeningposten zijn de eindstanden per 31 december 2019 definitief.

MinFin: leningen o/g en u/g, liquide middelen (nog even check met Treasury), staat van deelnemingen met info die tot nu toe bekend is.

MinFin: materiele vaste activa voor het laatste laten. Geen heel concreet antwoord op de vraag wat de status is per post., Gewone dienst is definitief en gereed voor controle.

Start controle van de jaarrekening Land Curaçao 2019

Pre-audit meeting jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019: 19 mei 2020

Op basis van saldibalans Land Curaçao (SB) per 31 december 2019, uitgedraaid uit Enterprise One op d.d. 25 maart 2020 (als conceptcijfers gebruikt om de controle te starten)

Per 11 mei 2020 een nieuwe SB wordt uitgedraaid.

Afspraken omtrent oplevering

MinFin: eind oktober 2020 (afhankelijk v/d afsluiting van de financiële administratie E-One eind april en oplevering toereikende controle-informatie door de ministeries): oplevering van het definitieve accountantsverslag en controleverklaring aan het Ministerie van Financiën.

SOAB: oplevering controleverklaring eind oktober 2020 is onder voorbehoud van goede oplevering door de ministeries.

MinFin: noodzaak om begin juli de administratie af te sluiten om te kunnen komen tot een jaarrekening per 31 augustus (moeten toelichtingen worden geschreven,

staten worden opgemaakt etc.), maar de vraag is of de ministeries dan zover zijn dat Financiën alles heeft kunnen verwerken.

MinFin wil graag dat SOAB, de belangrijkste bevindingen in de tweede week van juli 2020 oplevert, zodat die verwerkt kunnen worden in de jaarrekening 2019 van het Land Curaçao.

SOAB: geeft aan dat dit niet realistisch is gezien de slechte oplevering van de ministeries. Geprobeerd kan worden om de belangrijkste bevindingen eind juli 2020 te kunnen aanleveren aan Financiën, en de rest van de bevindingen inzake de overige posten die minder significant zijn zullen dan later aangeleverd worden. In de 2e week van juli zullen SOAB en MinFin samen evalueren hoe ver de controle van SOAB is op basis van de oplevering door de ministeries en nagaan of 15 juli/30 juli realistisch is.

Uit deze notulen blijkt dat de oplevering van informatie door de ministeries een belangrijke factor is in de voortgang van de accountantscontrole.

Ad. 15 Correspondentie over de oplevering van controle-informatie voor de jaarrekeningcontrole 2019 en andere statusoverzichten over de oplevering.

Op 9 juni 2020 heeft SOAB het volgende status overzicht met toelichting verstrekt aan MinFin:

Ministerie	Opgeleverd per 1 juni 2020	Opmerking
Ministerie van Algemene Zaken	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 5 juni. Wij hebben het ministerie tot 12 juni gegeven gezien de anderen ook uitstel hebben gevraagd.
Ministerie van Bestuurlijke Planning en Dienstverlening	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 15 juni.
Ministerie van Justitie	Nog geen documentatie ontvangen.	Nog geen reactie ontvangen.
Ministerie van Verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 12 juni 2020.
Ministerie van Economische Ontwikkeling	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 12 juni 2020.
Ministerie van Onderwijs, Wetenschap, Cultuur en Sport	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 12 juni 2020.
Ministerie van Sociale Ontwikkeling, Arbeid en Welzijn	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 12 juni 2020.

Ministerie van Gezondheid, Milieu en Natuur	Nog geen documentatie ontvangen.	Uitstel gevraagd tot 5 juni. Wij hebben het ministerie tot 12 juni gegeven gezien de anderen ook uitstel hebben gevraagd.
Ministerie van Financiën	Nog geen documentatie ontvangen.	Nog geen reactie ontvangen.

De deadline voor de ontvangst van de gevraagde controle-informatie conform de verstuurd PBC-lijsten was 1 juni 2020. Tot op heden hebben wij (SOAB) de gevraagde controle-informatie niet ontvangen.

Wij hebben geen probleem met het gevraagde uitstel door de ministeries. Dit betekent wel dat de gemaakte afspraak met Financiën om per eind juli 2020 de belangrijkste/significantste bevindingen op te leveren niet meer haalbaar is.

Wij (SOAB) zijn nog niet formeel gestart met de uitvoering van de controle zelf daar wij geen onderliggende controle-informatie hebben ontvangen. De bedoeling is volgende week formeel te starten met de uitvoering van de controle na ontvangst van de gevraagde controle-informatie. Afhankelijk van de oplevering van de gevraagde controle-informatie door de ministeries zullen wij per eind augustus 2020 de belangrijkste/significantste bevindingen aan Financiën doorgeven. Indien de oplevering niet conform het gevraagde uitstel plaatsvindt, zal dit weer een effect hebben op onze controle en oplevering van de belangrijkste/significantste bevindingen. In ieder geval zal ik de oplevering blijven monitoren en met jullie bespreken. Ik ben nu met verlof, maar Wouter zal over twee weken hierover met jullie communiceren en de status weer aangeven inclusief de aanvullende controle-informatie die gevraagd is aan de ministeries op basis van onze selecties.

Op 19 juni 2020 heeft SOAB het volgend status overzicht verstrekt aan MinFin:

De status **per 18 juni** van de oplevering van de gevraagde controle-informatie conform de PBC-lijsten (incl. selecties) die we naar de diverse ministeries hebben verstuurd is als volgt.

Ministerie	% opgeleverd (incl. selecties) per 18-6-2020
AZ	0%
SOAW	30%
MEO	30%
VVRP	15%
OWCS	50%
GMN	70%
Justitie	0%
BPD	0%
Financiën	Oplevering heeft plaatsgevonden op 16 juni en moet nog worden geëvalueerd. Dit moet i.s.m. meerdere teamleden gebeuren, is daarom nog niet goed in te schatten.

De initiële deadline voor de ontvangst van de gevraagde controle-informatie conform de verstuurd PBC-lijsten was maandag 1 juni 2020. De deadline is vervolgens verlengd naar vrijdag 12 juni 2020. Zoals uit bovenstaande tabel blijkt heeft het verlengen van de deadline niet geleid tot een goede oplevering door de

ministeries. Vandaar dat we jullie vragen om - zoals eerder is afgesproken indien niet goed zou worden opgeleverd - een aangewezen medewerker van Financiën contact te laten opnemen met de ministeries om na te gaan waarom de oplevering zo moeizaam verloopt, met de hoop dat jullie er wel in slagen om de ontbrekende controle-informatie (snel) boven water te krijgen.

Uiteraard heeft de zeer beperkte oplevering door de ministeries grote invloed op de voortgang van onze controlewerkzaamheden. Voor veel posten zijn wij wel gestart, maar ontbreken de documenten om goed uit de voeten te kunnen. Voor een aantal posten kunnen wij helemaal niet beginnen (denk aan o.a. MVA en debiteuren) wegens het feit dat de financiële administratie over 2019 nog niet gereed is. Voorgaande zorgt ervoor dat wij op dit moment geen datum met jullie kunnen afspreken voor de bespreking van de belangrijkste bevindingen, aangezien wij niet kunnen inschatten wanneer wij kunnen beschikken over (het grootste deel van) de opgevraagde documenten en omdat op dit moment onvoldoende duidelijk is wanneer de financiële administratie over 2019 gereed zal zijn (dit laatste geldt met name voor de balansposten).

De eerder afgesproken datum van 31 augustus voor de bespreking van de bevindingen zal waarschijnlijk niet haalbaar zijn, maar zoals ik hiervoor heb aangegeven is het pas zinvol om hiervoor een datum te prikken als de oplevering verbeterd en wij enig zicht hebben op wanneer de financiële administratie over 2019 gereed zal zijn.

Ik hoop jullie voldoende te hebben geïnformeerd. Mochten jullie vragen hebben, dan hoor ik het graag.

Zie ook de statusoverzichten op pagina 19 en 20.

De vertraging in de oplevering van controle-informatie is ook op 23 juni 2020 door SOAB via een brief gemeld aan de minister van Financiën.

Uit deze overzichten en toelichtingen blijkt dat de oplevering van informatie door de ministeries een belangrijke factor is in de vertraging van de accountantscontrole. Tevens wordt een opmerking gemaakt dat het ook nog onduidelijk is wanneer de financiële administratie over 2019 gereed zal zijn (dit laatste geldt met name voor de balansposten). Uit deze correspondentie blijkt dat deze redenen leiden tot een vertraging in de doorlooptijd van de accountantscontrole.

Overzicht e-mailverkeer verstuurde PBC-lijsten en ontvangen controle-informatie**inzake jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019**

Ministerie	Datum PBC-lijst verstuurd door SOAB	Deadline oplevering controle-informatie cf. PBC-lijst	Datum verstuurde reminder naar Ministerie door SOAB	Laatste datum ontvangen controle-informatie van het Ministerie
Min AZ	15 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	8 juli 2020
Min BPD	18 mei 2020	1 juni 2020	18 juni 2020 en 14 juli 2020	13 augustus 2020
Min EO	16 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	11 augustus 2020
Min VVRP	16 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	17 februari 2021
Min SOAW	16 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	8 juli 2020
Min Just	15 mei 2020	1 juni 2020	11 juni 2020 en 23 juni 2020	15-sep-20
Min GMN	15 mei 2020	1 juni 2020	11 juni 2020 en 23 juni 2020	5 juni
Min Fin	18 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	8 oktober 2020/Januari 2021
Min OWCS	15 mei 2020	1 juni 2020	4 juni 2020 en 16 juni 2020	17 juni 2020

Overzicht e-mailverkeer verstuurde PBC-lijsten en ontvangen controle-informatie

inzake jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2020

Tot op heden (12 augustus 2021) heel weinig ontvangen van de ministeries. De diverse lockdowns en de situatie rondom Coronavirus heeft veel vertraging veroorzaakt.

Ministerie	Datum PBC-lijst verstuurd door SOAB	Deadline oplevering controle-informatie cf. PBC-lijst	Datum verstuurde reminder naar Ministerie door SOAB	Laatste datum ontvangen controle-informatie van het Ministerie
Min AZ	30 maart 2021	21 mei 2021		
Min BPD	25 mei 2021	8 juni 2021		
Min EO	30 maart 2021	21 mei 2021		
Min VVRP	30 maart 2021	21 mei 2021		
Min SOAW	2 mei 2021	21 mei 2021		
Min Just	7 mei 2021	21 mei 2021		
Min GMN	6 mei 2021	21 mei 2021		
Min Fin	6 mei 2021	21 mei 2021		
Min OWCS	6 mei 2021	21 mei 2021		

Ad. 16 Brief van SOAB aan de minister van Financiën van 18 augustus 2020 inzake verlenging doorlooptijd jaarrekeningcontrole 2019

In deze brief wordt onder meer gerefereerd aan de vorenstaande statusoverzichten van de op te leveren informatie door de ministeries. Hierbij is het volgende statusoverzicht opgenomen per medio augustus 2020.

Nr.	Ministerie	Percentage opgeleverd
1.	Ministerie van Bestuurlijke Planning en Dienstverlening	60%
2.	Ministerie van Justitie	45%
3.	Ministerie van Algemene Zaken	90%
4.	Ministerie van Verkeer, Vervoer en Ruimtelijke Planning	45%
5.	Ministerie van Sociale Ontwikkeling, Arbeid en Welzijn	70%
6.	Ministerie van Economische Ontwikkeling	80%
7.	Ministerie van Onderwijs, Wetenschap, Cultuur en Sport	30%
8.	Ministerie van Gezondheid, Milieu en Natuur	70%
9.	Ministerie van Financiën	35%

Naar aanleiding van het voorgaande is de onderstaande aangepaste planning van de controle opgenomen in de brief.

Datum/deadline	Betreft	Door
Augustus 2020 tot medio oktober 2020	Uitvoering controlewerkzaamheden.	SOAB
1 September 2020	Versturen concept jaarrekening 2019 van het Land Curaçao.	FRA
Medio oktober tot medio november 2020	Reviewen controlewerkzaamheden. Versturen delen van het concept accountantsverslag en correctielijst (na interne review door SOAB) naar het Ministerie van Financiën voor hoor- en wederhoor. <u>NB.</u> Met het Ministerie van Financiën is afgesproken dat op het moment dat een post gereviewd is door SOAB, worden de bevindingen en voorgestelde correcties naar Financiën gestuurd voor hoor- en wederhoor.	SOAB

Datum/deadline	Betreft	Door
16 november 2020	Versturen concept Accountantsverslag 2019 naar de ministeries voor hoor -en wederhoor. Deadline opleveren feedback uiterlijk 25 november 2020.	SOAB
26, 30 november en 1 december	Verwerken feedback ministeries in concept Accountantsverslag 2019 van het Land Curaçao.	SOAB
2 december 2020	Versturen concept Accountantsverslag 2019 en correctielijst naar het Ministerie van Financiën.	SOAB
7 december 2020	Bespreken concept Accountantsverslag 2019 en correctielijst met het Ministerie van Financiën.	SOAB
8 en 9 december 2020	Verwerken feedback Ministerie van Financiën in concept Accountantsverslag 2019 en correctielijst.	SOAB
14 december 2020	Ontvangen gecorrigeerde jaarrekening 2019 van het Land Curaçao.	FRA
17 december 2020	Kwaliteitsbeoordeling	SOAB
18 december 2020	Uitbrengen definitieve Accountantsverslag en Controleverklaring 2019 van het Land Curaçao.	SOAB

Uit deze brief blijkt de bijstelling van de planning van SOAB als gevolg van nog niet door de ministeries opgeleverde informatie per medio augustus.

Ad 17 De mail van 30 december met afspraken SOAB en MinFin over bespreken correcties in het kader van de jaarrekeningcontrole 2019

“Op maandag 28 december 2020, hebben wij (SOAB en MinFin) de correctielijst samen doorgenomen. Bepaalde zaken moeten wij weer gaan doornemen op basis van gegeven verklaringen door Financiën om na te gaan of de verklaring aanvaardbaar is. Dit zal door de diverse SOAB-collega’s die verantwoordelijk zijn voor de uitvoering van de diverse posten in de week van 7 januari en 11 januari plaatsvinden, gezien de meeste collega’s nu met verlof zijn. De verklaringen die aanvaardbaar zijn zullen wij meenemen in het accountantsverslag en de gerapporteerde bevindingen hiermee aanpassen.

Verder zullen wij (SOAB en MinFin) op 12 januari 2021 de rest van de correcties inclusief MVA/IVA samen doornemen en bespreken. Het is de bedoeling om het accountantsverslag en de controleverklaring van het Land Curaçao 2019 in de derde week van januari 2021 uit te brengen met voorbehoud dat wij wel de gecorrigeerde jaarrekening 2019 van het Land Curaçao uiterlijk 19 januari 2021 ontvangen. Op basis hiervan zullen de laatste afrondingswerkzaamheden plaatsvinden waardoor de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op ons dossier plaats kan vinden.

Indien wij (SOAB) de gecorrigeerde jaarrekening 2019 van het Land Curaçao later ontvangen betekent dit dat wij het accountantsverslag en de controleverklaring ook een week later moeten opleveren vanwege de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling dat plaats moet vinden voordat wij het accountantsverslag en de controleverklaring kunnen uitbrengen.”

Uit deze mail blijkt de spanning op het afrondingstraject. Kennelijk moeten er ook nog aanzienlijke correcties in de jaarrekening worden aangebracht. Het totaalbedrag aan correcties per jaarrekeningpost (na afstemming met MinFin) hebben wij opgenomen in tabel 3.

Ad. 18 De mail van 13 januari 2021 van SOAB aan MinFin inzake gemaakte afspraken over de afronding van de jaarrekeningcontrole 2019

“Zoals vandaag besproken stuur ik jou de gemaakte afspraken ter afronding van de jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019:

- 15 januari 2021 (vrijdag): Ontvangen feedback van Financiën over alle posten.
- 20 januari 2021 (woensdag): Versturen definitieve reactie van SOAB op ontvangen feedback van Financiën naar Financiën.
- 29 januari 2021 (vrijdag): Ontvangen definitieve jaarrekening van Financiën
- 1 feb t/m 5 februari 2021: uitvoeren afrondende werkzaamheden door SOAB:
 - Beoordelen ontvangen journaalposten (gemaakte correcties door Financiën op juistheid en volledigheid).
 - Opvragen gebeurtenissen na balansdatum.
 - Uitvoeren definitieve CBO.
 - Afrondende werkzaamheden uitvoeren (AM, PRG tab afsluiting etc. invullen).
 - Aansluiten definitieve Accountantsverslag met werkprogramma's/correctielijst/controleverklaring (Laatste keer).
- 8 feb t/m 12 februari 2021: uitvoeren afrondende werkzaamheden door SOAB:
 - Opstellen LOR
 - Afronden Template uit te voeren werkzaamheden m.b.t. fraude (Standaard 240 NV COS) bij de jaarrekeningcontrole 2019 van het Land Curaçao.
 - Afronden Template uit te voeren werkzaamheden m.b.t. wet- en regelgeving (Standaard 250 NV COS) en NOCLAR bij de jaarrekeningcontrole
 - Uitvoeren opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) op jaarrekeningdossier 2019 van het Land Curaçao
- 15 feb 2021 (maandag): uitbrengen accountantsverslag en controleverklaring bij de jaarrekeningcontrole 2019 van het Land Curaçao

Indien wij de gecorrigeerde jaarrekening 2019 van het Land Curaçao op een later tijdstip ontvangen betekent dit dat wij het accountantsverslag en de controleverklaring ook op een later tijdstip zullen uitbrengen vanwege de bovenstaande uit te voeren afrondende werkzaamheden en OKB.”

Ook uit deze mail blijkt de spanning op het afrondingstraject.

De gewaarmerkte jaarrekening met de controleverklaring (gedateerd op 26 februari 2021) en het accountantsverslag zijn op 1 maart 2021 door de accountant afgegeven aan de minister van Financiën. Dit is ruim 3 maanden later dan de voorgeschreven datum in artikel 50 van de Landsverordening comptabiliteitswet 2010.

Ad. 19 Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint-Maarten van 7 juli 2010

In lid 4 en 5 van artikel 18 van de Rijkswet is opgenomen dat uiterlijk op 31 augustus van ieder jaar de besturen een afschrift van de vastgestelde jaarrekening over het voorafgaande jaar aan het college verstrekken. Indien de jaarrekening op het tijdstip, genoemd in het vierde lid, nog niet is vastgesteld, verstrekken de besturen de in voorbereiding zijnde jaarrekening naar de stand van dat tijdstip. Het bestuur verstrekt de bevindingen van de desbetreffende Algemene Rekenkamer en van de interne accountant op het ontwerp van de jaarrekening onmiddellijk na de ontvangst van die bevindingen aan het college.

Op grond de Rijkswet dient de jaarrekening uiterlijk op 31 augustus vastgesteld te

zijn. Dit houdt dus in dat de Staten de door de accountant en de Algemene Rekenkamer gecontroleerde jaarrekening uiterlijk op 31 augustus hebben vastgesteld. Als we ervan uitgaan dat er tussen de afronding van de controles en de vaststelling door de Staten een maand zit, dan zouden beide controles op 31 juli moeten zijn afgerond. Indien de 6 weken doorlooptijd voor de controles van de accountant en de Algemene Rekenkamer, zoals deze zijn opgenomen in de Landsverordening comptabiliteit, van toepassing blijven dan dient de accountantscontrole medio juni afgerond te worden met de accountantsrapportages voor de minister van Financiën en dient de complete concept jaarrekening door het ministerie van Financiën eind april opgeleverd te worden aan de accountant.

Samenvatting van het beeld uit de documentstudie

Uit de documentstudie komt naar voren dat de vertraging in de accountantscontrole met name wordt veroorzaakt door de niet (tijdige) beschikbaarheid van informatie van de ministeries en door vertraging in de afronding van de administratie. Daarnaast speelden er implicaties van Corona in de vorm van uitstel van de uitvoering van de controlewerkzaamheden en extra werkzaamheden bij de afronding van de controle. Ook blijkt uit de correspondentie dat SOAB hierover heeft gecommuniceerd met het ministerie van Financiën en de minister van Financiën. Tevens blijkt hier ook uit dat SOAB al eerder zou willen starten met de controle dan 1 september, maar dat de start verschoven is van medio mei 2020 naar oktober 2020 door het ontbreken van controle-informatie.

Indien de datum van vaststelling van de jaarrekening uit de Rijkswet wordt aangehouden dan dient de accountantscontrole medio juni afgerond te worden met de accountantsrapportages voor de minister van Financiën en dient de complete concept jaarrekening eind april door het ministerie van Financiën opgeleverd te worden aan de accountant. Dit vraagt om een aanzienlijke versnelling van de jaarafsluiting bij de ministeries.

4 Hoofdlijn van de interviews

In dit hoofdstuk geven wij de hoofdlijn van de informatie weer die uit de interviews naar voren is gekomen, waarbij de in hoofdstuk 2 beschreven context het uitgangspunt vormt en waarbij we ook openstaande vragen vanuit het documentonderzoek hebben meegenomen. We hebben de informatie uit de interviews samengevat in een aantal onderwerpen: het financieel beheer, de administraties, het jaarverslaggevingstraject en de accountantscontrole.

4.1 Het financieel beheer

Maatregelen van financieel beheer waarop wordt gefocust door het ministerie van Financiën zijn:

- het aanstellen van financieel directeuren en financial controllers bij een aantal resp. alle ministeries;
- naast de afdeling AO en IC ook een Internal Audit afdeling instellen bij het ministerie van Financiën (De afdeling Internal Audit is ingesteld sinds November 2019);
- het verzorgen van opleidingen en trainingen en het implementeren van procedures.

Bij alle ministeries zijn of worden financieel directeuren en financial controllers aangesteld. Het werven van deze financieel directeuren en financial controllers is in 2019 begonnen, maar is nog niet afgerond.

Daarnaast werd aangegeven in de interviews dat het tekort aan financiële medewerkers in een aantal ministeries ertoe leidt dat financieel directeuren en financial controllers te veel tijd moeten besteden aan operationele processen, met name het verplichtingenproces, en dat ze hierdoor niet of nauwelijks toekomen aan financieel beheertaken zoals begrotingsbeheer en overleg met directeuren en budgethouders.

Het begeleiden, opleiden en trainen van de financieel directeuren en financial controllers ligt al ca. een jaar stil door het vertrek van de coördinator van deze activiteiten. Bij de interviews is door geïnterviewden aangegeven dat deze activiteiten binnenkort weer worden opgepakt en worden ondergebracht bij het ministerie van BPD. Hoewel er een periodiek overleg is van de financieel directeuren leidt dit nog niet op korte termijn tot verbeteringen. Zo is één van de wensen de gehele documentenstroom op de ministeries te digitaliseren. Om dit te realiseren moet geld vrijgemaakt worden en moet tot een totaal ontwerp opgesteld worden. Dit vergt meer afstemming met het ministerie van Financiën. Verder vragen de financieel directeuren om meer zelfstandigheid en meer invloed op de hoogte en samenstelling van de eigen capaciteit.

De afdeling AO en IC van het ministerie van Financiën heeft als taken het ontwikkelen, bewaken en evalueren van een plan ten behoeve van het financieel beheer van het land Curaçao. Daarnaast ontwikkelt en toetst de afdeling AO en IC beleid ten behoeve van speerpunten van het financieel beheer op doelmatigheid, doeltreffendheid, evenwichtigheid en proces gedrevenheid. Deze afdeling heeft 5 vacatures.

De AO en IC is bij de oprichting van het land beschreven in handboeken. Niet alle handboeken zijn vastgesteld. In 2018 is besloten de AO en IC opnieuw te laten beschrijven door SOAB. Hiermee is onlangs een aanvang gemaakt. De afdeling AO en IC is zelf ook begonnen met de herziening (deels) van de AO-handboeken en is momenteel bezig met de beschrijving van de processen van het Kernministerie Financiën (Sector Financieel Beleid en Begrotingsbeheer en de Beleidsorganisatie).

In november 2019 is de afdeling Internal Audit ingesteld bij het ministerie van Financiën. Er is een plan van aanpak voor deze afdeling opgesteld en een auditcharter.

Eind 2019 is er een 0-meting uitgevoerd op basis van de management letters per ministerie. Uit deze analyse en uit gesprekken met management van het ministerie van Financiën is bepaald dat bij aanvang de focus op de volgende processen ligt: materiele vaste activa, verbruik goederen en diensten, subsidie & overdrachten en andere inkomsten.

Prioriteit voor 2020 was verbruik goederen en diensten en subsidies en het vervaardigen van de controle checklists. Deze audits zijn ook uitgevoerd bij de ministeries die daarom vroegen zo werd bevestigd in interviews. Tevens zijn er cijferbeoordelingen op de uitputting van de begrotingen van de ministeries uitgevoerd.

Voor 2021 is het de bedoeling dat deze afdeling IA controles uitvoert op de getrouwheid voor het proces Financial Reporting en rechtmatigheid van belangrijke posten in de jaarrekening en dat gevonden fouten worden gecorrigeerd na afstemming met de accountant.

De accountant geeft in de interviews aan dat hij nog geen goed beeld heeft in hoeverre de afdeling IA nu functioneert. De accountant heeft vernomen dat er sprake is van een plan van aanpak en een auditcharter. De accountant en de Algemene Rekenkamer beschikken echter tot op heden (nog) niet over het auditcharter van de afdeling IA van het ministerie van Financiën.

Uit interviews met de accountant komt naar voren dat de afdeling IA geen wezenlijke controlewerkzaamheden uitvoert daar het auditcharter en het plan van aanpak nog niet door het managementteam van het ministerie van Financiën zijn vastgesteld. De accountant kan voor zijn controlewerkzaamheden dan ook (nog) niet steunen op de werkzaamheden van deze afdeling.

Van belang hierbij is dat naast de opzet en bestaan van toereikende interne beheersingsmaatregelen ook een verbijzonderde interne controle ontbreekt die nagaat of de interne controle in de processen goed werkt. Daarnaast is het ook niet voor iedereen duidelijk wat het verschil c.q. de toegevoegde waarde is van de afdeling IA en de afdeling AO en IC bij het ministerie van Financiën. Uit oogpunt van effectiviteit/efficiency dient dit binnen het ministerie te worden nagegaan, zo komt uit één van de interviews naar voren.

Het financieel beheer met betrekking tot subsidieproces loopt nog niet goed. Voorgescreven inschrijvingen door partijen die subsidie willen ontvangen worden niet gehouden. Ook is het onderscheid tussen subsidies en overdrachten niet altijd helder. Een ontwerp Landsbesluit subsidie (nieuw dus) ligt voor advies op het moment bij de Raad van Advies. SOAB en Financiën zijn bezig met het onderwerp overdracht. De bedoeling is om dit traject zo spoedig mogelijk af te ronden. Zolang dit niet heeft plaatsgevonden kan dit tot onrechtmatige betalingen leiden.

Ook komt uit de diverse interviews naar voren dat de aan de administratie ten grondslag liggende brondocumenten (verantwoordingsinformatie voor ministerie van Financiën en controle-informatie voor de afdeling Internal Audit, de Algemene Rekenkamer en de accountant) niet eenvoudig, dan wel niet aan de controlerende instanties is op te leveren. De oorzaak hiervan ligt onder meer in een ontoereikende archiefprocedure, waardoor stukken vaak niet terug te vinden zijn (zie ook paragraaf 4.2). In andere interviews wordt aangegeven dat er een AO-proces 'Archiveren financiële bescheiden' is. Deze wordt dan kennelijk niet in voldoende mate nageleefd. De herziene versie van deze procedure, die ingegoten is in een ministeriële regeling met algemene werking (MRMAW) om zodoende te voldoen aan artikel 2 van de Landsverordening financieel beheer, is onlangs voor advies opgestuurd naar de Directie Wetgeving en Juridische Zaken.

Daarnaast is de geleverde controle-informatie ook meestal onvoldoende en niet geschikt (ontoereikend), zo komt naar voren in een interview met de accountant.

4.2 De administraties

De administratie wordt grotendeels gevoerd in het ERP-systeem Enterprise One met de modules grootboek, inkoopmodule, contractenmodule en voorraadmodule.

Het is belangrijk dat de aan de administratie ten grondslag liggende documentatie, waaruit blijkt dat hetgeen in de administratie is opgenomen juist, tijdig en volledig is en rechtmatig tot stand gekomen is, goed toegankelijk is. Het is de bedoeling dat deze informatie opgenomen wordt in het ERP-systeem. Dit is echter nog geen automatisme. Met name voor documenten inzake de behoeftstelling bij inkopen en aanbesteding van inkoopopdrachten wordt dit niet afgedwongen door het ERP-systeem. Deze documenten worden ook wel gearchiveerd in het document managementsysteem. Ondanks richtlijnen hiertoe en publicatie in de media vinden bestellingen plaats die niet tijdig in de administratie worden verwerkt. De omvang hiervan is ons niet bekend. Voor deze archivering van documenten zijn nog geen toereikende procedures gepubliceerd. Voor de afdeling IA, de Algemene Rekenkamer en de accountantscontrole vormen deze documenten belangrijke controle informatie om vast te stellen dat hetgeen in de administratie opgenomen is juist, volledig en tijdig is opgenomen en dat transacties rechtmatig tot stand zijn gekomen.

Uit de controlebevindingen van de accountant blijkt dat deze controle informatie veelal ontbreekt. Dit geldt ook voor subsidies en overdrachten alsook de personeelskosten.

Andere informatie die tot grote onzekerheden en onrechtmatigheden leidt is de hoogte van de belastingaanslagen en de geïnde belastingen en IT-tekortkomingen hierbij. Met de accountant wordt overleg gevoerd over de vereiste verbeteringen in de administratieve organisatie en interne controle. Een belangrijke verbetering die per 1 oktober is doorgevoerd is het sluiten van de kassen voor contante betaling of terugbetaling van belastingaangiften en - aanslagen. De volgende nadere toelichting kwam uit één van de interviews naar voren. Contante betaling zal enkel mogelijk zijn via een banksysteem (Pagomatiko) die bij diverse locaties te vinden is (dus niet meer bij de Landsontvanger). De accountant zal de procedure hieromtrent beoordelen in de komende weken ter optimalisering (De Landsontvanger maakt reeds gebruik van deze optie. Er komt circa NAF 1 miljoen binnen via deze weg, dus het is niet een nieuwe betalingsoptie).

In meerdere of mindere mate wordt bij de ministeries de begrotingsuitputting bewaakt. De ministeries beschikken niet over een integraal overzicht van de aangegane en aan te gane verplichtingen. Het bedrag van de aangegane verplichting wordt in mindering gebracht op het beschikbare budget. Het systeem geeft aan welke verplichtingen reeds zijn aangegaan. De aan te gane verplichtingen moeten worden ingeschat bij de ministeries. Deze inschatting is niet altijd geheel betrouwbaar. Het restantbedrag is de vrije ruimte voor nieuwe aan te gane verplichtingen. Ook komt het vaak voor, zo komt uit de interviews naar voren, dat ministeries verplichtingen aangaan zonder een bestelbon en achteraf de facturen versturen naar het ministerie van Financiën ter verwerking in de financiële administratie in Enterprise One. Dit kan ertoe leiden dat mogelijke begrotingsoverschrijdingen niet tijdig worden geconstateerd en niet tijdig kunnen worden voorkomen.

4.3 Het jaarverslaggevingstraject

Bij het ministerie van Financiën wordt de jaarrekening met betrekking tot het land Curaçao opgesteld. Hoewel in de Landsverordening comptabiliteit 2010 is aangegeven wat in de jaarrekening van het land moet worden opgenomen en er een grootboekrekeningschema is uitgebracht, is er geen accounting manual waarin wordt aangegeven op welke wijze invulling wordt gegeven aan het baten-lastenstelsel op het niveau van de jaarrekeningposten.

Vanuit het ministerie van Financiën wordt gesteld dat de opstelling van de jaarrekening conform de Landsverordening comptabiliteit 2010 is. In hoofdstuk 3 van de Landsverordening comptabiliteit 2010 staan de algemene bepalingen en artikel 21 de specifieke bepalingen.

Er is van afgezien de ministeries zelf een eigen jaarrekening van het ministerie te laten opstellen. De informatie om tot de jaarrekening van het land te komen is aan de ene kant beschikbaar in de administraties in Enterprise One. De andere informatie die benodigd is voor de jaarrekening wordt opgevraagd bij de ministeries dan wel bij externe organisaties. Dit laatste betreft met name jaarrekeningen van deelnemingen en stichtingen. Het is de andere ministeries niet altijd duidelijk wat van hen wordt verwacht in dit traject. Daarnaast geven de financieel directeurs, controllers en medewerkers in de interviews aan het te druk hebben met de operationele activiteiten rondom het inkoopproces.

Voor het jaarrekeningproces worden de volgende deadlines aangehouden. Het ministerie van Financiën sluit de administratie af op 30 april van het jaar volgend op het verslagjaar. Dit is conform de Landsverordening Comptabiliteit 2010. Tijdens enkele interviews werd aangegeven dat deze deadline nooit of bijna nooit wordt gehaald. In de werkelijkheid wordt in juli van het jaar volgend op het verslagjaar afgesloten. Bijvoorbeeld de financiële administratie is voor het dienstjaar 2020 op 20 juli 2021 afgesloten door het ministerie van Financiën. Het ministerie van Financiën is tot en met juli van het jaar volgend op het verslagjaar nog bezig met het verwerken van materiële correcties op basis van ontvangen informatie door derden (overheidsentiteiten, stichtingen etc.). Dit leidt onder andere tot vertraging van het controleproces, wat betreft de eindejaarcontroles.

De ministeries kunnen zelf tot 31 december van het verslagjaar inkoopfacturen verwerken in Enterprise One. Daarna vindt de verwerking van facturen in de administratie plaats via het ministerie van Financiën. In 2021 konden vanwege Corona gerelateerde problemen facturen van goederen en diensten die waren geleverd tot 30 april en die in 2020 waren besteld ingediend worden bij het ministerie van Financiën. De indiening van facturen moet normaal vóór 1 maart geschieden en uiterlijk 30 april in de administratie zijn verwerkt.

De interne aanlevering van informatie (saldi op tussenrekeningen, gegevens omtrent investeringen, deelnemingen en andere entiteiten, activa lijsten, financiële informatie over projecten of afrekeningen, openstaande saldi van schulden, oudersdomsoverzicht vorderingen, overzicht opgelegde belastingaanslagen, een specificatie van medische kosten, verstrekte voorschotten brandstofverbruik, bank en kasstanden e.d.) door de andere ministeries moet vóór 16 april en 1 juni plaatsvinden en de jaarrekening moet uiterlijk 31 augustus worden aangeboden aan de minister van Financiën.

De opleverdatum van de interne informatie wordt veelal niet gehaald. Dit geldt voor ca. 80% van de bij de ministeries opgevraagde informatie. De informatie is er niet of deze informatie is niet eenvoudig te achterhalen (dit betreft veelal specificaties van materiële activa, voorraden of specifieke projecten). Dit kan ook samenhangen met een tekort aan capaciteit om deze informatie te verzamelen en/of het niet geordend en toegankelijk archiveren van documenten waarin deze informatie is opgenomen.

In 2021 is de administratie van 2020, als gevolg van Corona gerelateerde omstandigheden, in de loop van juli 2021 afgesloten. In één van de interviews werd aangegeven dat de financiële administratie al jaren niet op 30 april van het jaar volgend op het verslagjaar wordt afgesloten. Het ministerie van Financiën geeft aan dat dit veroorzaakt wordt door het niet tijdig indienen van de jaarrekeningen door de overheidsentiteiten. Deze entiteiten dienen hun jaarrekeningen pas tussen mei en juli van het volgende dienstjaar in, waardoor het ministerie van Financiën de cijfers niet eerder kan invoeren in de financiële administratie van het Land Curaçao.

In de interviews werd ook aangegeven dat er extra werkdruk in het jaarrekeningtraject ontstaat doordat dat er ook andere verantwoordingen (kwartaalrapportages) moeten worden opgesteld voor het CFT in het kader van de Rijkswet.

Voor de oplevering van jaarrekeningen door de deelnemingen en de stichtingen van de overheid is het ministerie van Financiën afhankelijk van oplevertermijnen uit de corporate governance code en/of de statuten van deze organisaties. Hierdoor worden de jaarrekeningen laat opgeleverd, veelal medio het jaar volgend op het verslagjaar. Bij de stichtingen is ook vaak sprake van laat uitgevoerde accountantscontrole door de accountants van deze stichtingen. Deze jaarrekeningen worden dan ook later ontvangen. Via informele contacten met deze externe organisaties vraagt de Beleidsorganisatie van het ministerie van Financiën deze jaarrekeningen op. De ministeries, die verantwoordelijk zijn voor de aansturing van deze organisaties, leveren deze informatie niet op, hoewel ze wel de directe contacten met deze deelnemingen en stichtingen hebben. Doordat de contacten met deze externe organisaties veelal direct via de ministers lopen ligt er weinig vast bij de ministeries over de ontwikkelingen bij deze externe organisaties.

Na de informele oplevering van de jaarrekeningen door de deelnemingen en de stichtingen aan het ministerie van Financiën moet de informatie uit deze jaarrekeningen in de jaarrekening van het land worden opgenomen. Indien daaruit niet eerder gerapporteerde vordering- of schuldverhoudingen blijken, dan moeten deze op dat moment nog in de jaarrekening worden verwerkt. Deze financiële effecten kunnen, omdat ze te laat bekend worden, begrotingsoverschrijdingen tot gevolg hebben.

Een andere complicerende factor bij het opstellen van de jaarrekening van het land en het onderbouwen van de posten in deze jaarrekening zijn de openstaande issues vanuit 10 oktober 2010, de datum van oprichting van het land. Dit betreffen met name onzekerheden omtrent het bestaan, de eigendom en waardering van materiele vaste activa en de uitgegeven leningen. Door discussies over de positie van het Grond- en Vastgoedbedrijf (GVB) vertraagt dit de verbetering van de kwaliteit van de informatie over de vaste activa van het land. Hierbij dient onderscheid te worden gemaakt tussen de volgende 2 punten:

1. Doel van GVB is beheren/effectief en efficiënt benutten van de activa van Land Curaçao. De activiteiten die uitgevoerd dienen te worden om dit doel te kunnen realiseren, zullen ook informatie opleveren die gebruikt kan om de risico's m.b.t. de controlebeweringen bestaan, eigendom en waardering te kunnen dekken/mitigeren.
2. SOAB heeft een traject opgestart waarbij een inventarisatie uitgevoerd zal worden (op basis van een door SOAB getrokken selectie). Doel hiervan is om de desbetreffende controlebeweringen te kunnen toetsen/beoordelen.

Bij het opstellen van de jaarrekening van het land dienen nog aanvullende boekingen⁹ doorgevoerd te worden door het ministerie van Financiën omdat de stromen en de standen in de financiële administratie per 31 december van het verslagjaar niet juist, tijdig en/of volledig zijn. Dit betreffen onder meer leveringen en facturen van goederen en diensten in de eerste 2 maanden van het jaar volgend op het verslagjaar die in het verslagjaar zijn besteld.

In één van de interviews kwam naar voren dat bij de opstelling van de jaarrekening de ingevoerde gegevens door de ministeries door Financiën wordt gecompileerd zonder dat Financiën voldoende inzicht heeft in de activiteiten van alle ministeries en zonder dat zij (voldoende) hebben vastgesteld dat de verwerkte gegevens aansluiten met de onderliggende documenten of dat deze documenten aanwezig zijn.

Hoewel de jaarrekening van het land op 31 augustus van het jaar volgend op het verslagjaar wordt opgeleverd bevat deze jaarrekening belangrijke tekortkomingen,

⁹ Na 31 december vinden er nog een groot aantal boekingen plaats die volgens de wettelijke regels nog dienen te worden verwerkt, waaruit voortvloeit dat de stand per 31 december van het jaar niet de juiste en complete stand is.

wat ook tot uiting komt in de niet-goedkeurende controleverklaringen van de accountant ten aanzien van de getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarrekening.

4.4 De accountantscontrole

De accountant van het land Curaçao start in de maand mei van het verslagjaar met de beoordeling van de opzet en het bestaan van de maatregelen van het financieel beheer (incl. AO en IB) gericht op de getrouwheid van de financiële standen en stromen en de rechtmatige totstandkoming ervan. Uit deze beoordelingen blijkt dat de accountant voor zijn controle geen gebruik kan maken van deze maatregelen. Er is discussie over risico's. Niet alle betrokkenen hebben hier hetzelfde beeld bij. De afdeling IA van het ministerie van Financiën is in november 2019 opgericht en voert nog beperkt controles uit op de belangrijke financiële processen en de door de accountant gerapporteerde issues. Sinds kort stemmen de afdeling IA en de accountant de uit te voeren werkzaamheden af.

De jaarrekeningcontrole (uit te voeren en uitgevoerde werkzaamheden) wordt ook met de Rekenkamer afgestemd. De onderkende risico's worden ook onderling besproken. De Rekenkamer maakt gebruik van de werkzaamheden van de accountant voor haar controle en verricht aanvullende werkzaamheden op het gebied van financieel beheer bij de ministeries.

De accountant maakt bij de interimcontrole (nog) geen gebruik van de IA-werkzaamheden omdat de kwaliteit en werkwijze van de afdeling IA nog niet op het gewenste niveau liggen (denk aan risicoanalyses, uitgevoerde werkzaamheden, etc.) en de interne audits nog in ontwikkeling zijn. Hierdoor heeft de accountant de kwaliteit van de opgestelde werkprogramma's, bevindingen, conclusies en rapporten van de afdeling IA ook nog niet kunnen toetsen.

De tekortkomingen in het financieel beheer worden in de maanden september-oktober van het verslagjaar door de accountant gerapporteerd aan de ministeries via managementletters. Het traject om van een concept managementletter te komen tot een definitieve managementletter kan oplopen tot enkele maanden. Deze langere doorlooptijd is het gevolg van afstemmingen en besluitvorming omtrent de definitieve teksten bij de ministeries. De managementletters van de ministeries kunnen pas breder worden verspreid als ze definitief zijn. Dit leidt ertoe dat de managementletters laat beschikbaar zijn. Als ministeries de tekortkomingen pas aanpakken na het verschijnen van de definitieve managementletters, dan zou dit op z'n vroegst in het voorjaar van het jaar na het verslaggevingsjaar kunnen plaatsvinden, maar dan is het ook druk vanwege het jaarrekeningproces. Dit vertraagt dus ook het verbeterproces van het financieel beheer.

De accountant zal bij een zwakke AO en IB, voor zover mogelijk, een gegevensgerichte controle moeten uitvoeren op de financiële stromen en standen die in de jaarrekeningen zullen worden opgenomen om tot een deugdelijk onderbouwing van zijn controleverklaring bij die jaarrekening te komen. Om tot een efficiënte uitvoering van de eindejaar controle te komen stelt de accountant in het voorjaar volgend op het verslagjaar zogenaamde prepared bij clientlijsten (PBC lijsten) op per ministerie ten behoeve van het verzamelen van controle-informatie voor het uitvoeren van de gegevensgerichte controles in het kader van deze eindejaar controle. De deadlines voor de oplevering van deze informatie liggen in de maanden mei en juni van het jaar volgend op het verslagjaar. In de loop van juni wordt gerappelleerd om de nog niet opgeleverde informatie op te leveren. Uit voortgangsrapportages van de accountant blijkt dat de informatie uit de PBC lijsten niet of te laat wordt opgeleverd. Zoals uit een aantal in hoofdstuk 2 toegelicht documenten blijkt dat dit een aanzienlijke vertraging met zich meebrengt in de voortgang van de accountantscontrole. Omdat de administratieve organisatie en interne beheersing nog niet van voldoende niveau zijn moet de accountant de controle uitvoeren op basis van door de ministeries aan te leveren gegevens.

Omdat van de accountant wordt verwacht dat hij een gedegen controle uitvoert en dat hij de strekking van de controleverklaring bij de jaarrekening goed heeft onderbouwd moet de accountant nagaan of de informatie er echt niet is of dat de niet opgeleverde informatie mogelijk fout is. Om dit vast te kunnen stellen moet hij reminders versturen voor de oplevering van deze informatie en aanvullende gesprekken voeren om na te gaan of de informatie er echt niet is.

Nadat de jaarrekening op 1 september volgend op het verslagjaar is opgeleverd start de accountant met de controle van de onderbouwing en berekening van de posten in de jaarrekening.

Sinds 2020 voert de afdeling IA van het ministerie van Financiën controles uit op de rechtmatigheid van het financieel beheer (betreft de controle van goederen en diensten en subsidies). Hierover wordt ook gerapporteerd aan de ministeries. Dit heeft vooralsnog niet geleid tot een verkorting van de jaarrekeningcontrole. Deze interne auditwerkzaamheden dienen nog verder ontwikkeld te worden en er dienen nog afspraken te worden gemaakt hoe de afdeling IA een rol kan vervullen in het verzamelen van controle-informatie voor de accountant.

De accountant geeft aan dat hij bij de controle wordt geconfronteerd met onvoldoende gedocumenteerde correcties die in de concept-jaarrekening zijn verwerkt. Ook dit vraagt van de accountant extra onderzoekswerkzaamheden naar de redenen en onderbouwingen van deze correcties. Deze correcties komen gedurende, maar ook laat in het jaarverslaggevingstraject, naar voren. De accountant geeft ook aan dat na deze correcties nog aanvullende controlewerkzaamheden moeten worden uitgevoerd op deze correcties en dat vanwege de toename van de financiële saldi en stromen in de jaarrekening ten opzichte van de eerder gerapporteerde financiële saldi en stromen en de verwachte omvang van de realisaties daarvan ook nog extra controlewerkzaamheden moeten plaatsvinden.

De voorgaande omstandigheden leiden tot een vertraging in de accountantscontrole zo wordt aangegeven in de interviews.

Het ministerie van Financiën geeft aan dat alle correcties in het jaarrekeningtraject worden verwerkt in Enterprise One en dat bij de verwerking van de correcties in de administratie de brondocumenten hierbij worden opgeslagen in Enterprise One.

Het algemene beeld uit de interviews die we bij de ministeries hebben afgenomen is dat de accountant te laat met de controle start en dat er te laat wordt gerapporteerd. Het laat rapporteren door de accountant wordt, zo komt uit interviews naar voren, ook veroorzaakt door de lange doorlooptijd van het afstemmingstraject van de rapportages. Het te laat rapporteren door de accountant wordt volgens de accountant ook veroorzaakt door het niet tijdig afsluiten van de financiële administratie door het ministerie van Financiën conform de Landsverordening Comptabiliteit 2010, de slechte c.q. niet toereikende oplevering van de gevraagde controle-informatie door de diverse ministeries, de niet-toereikende interne beheersing van het Land Curaçao waardoor uitgebreide gegevensgerichte controles en uitzoekwerk uitgevoerd moeten worden, de niet-betrouwbare financiële gegevens in de concept jaarrekening van het Land Curaçao (daar de kwaliteit niet betrouwbaar is).

Doordat de ministeries wachten op de definitieve rapportages van de accountant voordat ze verbeteringen doorvoeren vertraagt dit de voortgang van de verbeteringen van het financieel beheer. Deze vertraging is echter niet nodig omdat, zo komt naar voren uit enkele interviews, de bevindingen van de accountant al langer bestaan en bekend zijn uit voorgaande jaren. De meeste tekortkomingen en leemtes in de interne beheersing van de diverse ministeries (en opgenomen in de managementletters) bestaan al vanaf 2010, zo geeft de accountant aan. De accountant geeft dan ook aan dat vertraging in de rapportages van de accountant

geen valide argumentatie is om aan te geven dat het wachten op definitieve rapportages de voortgang van verbeteringen van het financieel beheer vertraagd.

5 Onze interpretaties en analyses van de interviews en de ontvangen documentatie

Het is de bedoeling dat de jaarrekeningen en de controleverklaring van de accountant met betrekking tot de getrouwheid en de rechtmatigheid tijdig tot stand komen zodat zij nog input kunnen zijn voor de begrotingswijzigingen van het jaar volgend op het verslagjaar. Uit de analyse van de ontvangen documentatie (zie hoofdstuk 3) en de interviews (zie hoofdstuk 4 voor een samenvatting van de hoofdlijnen uit de interviews) zijn punten naar voren gekomen die wij in dit hoofdstuk graag in een perspectief willen plaatsen ten behoeve van het geven van suggesties zoals bedoeld in het plan van aanpak voor deze opdracht. Voor de suggesties zelf verwijzen wij naar hoofdstuk 6.

Vooruitlopend op de interpretatie van de inhoud van de doorgenomen documenten en de uitkomsten van de gehouden interviews geven wij als een samenvatting van de voorgaande hoofdstukken in tabel 2 een referentiekader voor de doorlooptijd van de accountantscontrole, de voorwaarden die daarbij horen, het werkelijk verloop van de accountantscontrole van de jaarrekening 2019 en de redenen van de vertraging.

<i>Normatieve doorlooptijd accountantscontrole</i>	<i>Voorwaarden waaraan moet zijn voldaan</i>	<i>Werkelijke doorlooptijd accountantscontrole</i>	<i>Oorzaak vertraging</i>	<i>Doorlooptijd accountantscontrole op basis van art 18 van de Rijkswet financieel toezicht</i>
Risicoanalyse ten behoeve van de opzet van de controle, mei 2019	Een toereikende risicoanalyse van het management			Risicoanalyse ten behoeve van de opzet van de controle, mei en juni jaar t
Beoordeling opzet en bestaan administratieve organisatie en interne beheersing, Juni - juli 2019	Een toereikende administratieve organisatie en interne beheersing (incl. Internal Audit)		Administratieve organisatie en interne beheersing niet op orde, zie roadmap en voortgangsrapportage	Beoordelen opzet en bestaan administratieve organisatie en interne beheersing, juli tot en met augustus jaar t
Beoordeling werking administratieve organisatie en interne beheersing, augustus – oktober 2019	Een toereikende administratieve organisatie en interne beheersing (incl. Internal Audit)	Afronding interim controle (datum eindverslag) 4 november 2020/8 februari 2021	Administratieve organisatie en interne beheersing niet op orde, zie roadmap en voortgangsrapportage	Beoordelen werking administratieve organisatie en interne beheersing, augustus tot en met oktober jaar t
Uitbrengen management-letters, November 2019	Tijdige afronding van de interim controle en tijdige afronding afstemming concept managementletter	De 3 management-letters 2018 die wij hebben gelezen zijn uitgebracht in augustus 2019. Presentatie bevindingen jaarrekening controle 2018 per ministerie in eerste week juni 2020	Lange afstemtijd.	Uitbrengen managementletters in november jaar t
Controle eindsaldi in de administratie, Mei – juni 2020	Tijdig bijgewerkte administratie (interne planning eind april 2020) en beschikbaarheid brondocumenten en adequate reactie op vragen	Afsluiting administratie medio mei 2020 1 ^e poging tot opstarten controle medio mei 2019 op basis van cijfers 25 maart 2020 (document 14 10) Uitstel controle naar medio juni als gevolg van niet opleveren groot gedeelte van de controle-informatie (document 15) Verder uitstel van de controle door ontbreken van veel	Vertraagde oplevering informatie door de departementen. Zie de correspondentie inzake de reminders over de oplevering van informatie in juni en augustus 2020 (documenten 14 tot en met 18).	Controle eindsaldi in de administratie in de maanden februari tot en met april jaar t + 1

10 De documentnummers verwijzen naar de documenten met volgnummer in hoofdstuk 3.

		<p>controle-informatie maar augustus (document 16). De controle is dan gepland van augustus tot medio oktober 2020.</p> <p>Volgens mail 13 januari 2021 feedback Financiën op de jaarrekening-posten op 15 januari 2021 en definitieve reactie hierop van SOAB op 20 januari 2021 (document 18).</p>		
Controle opgestelde jaarrekening en correctieposten, juli – september 2020	Afgeronde jaarrekening en goed onderbouwde correcties	Volgens mail 13 januari 2021 gepland op 1 februari tot en met 5 februari 2021 (document 18).	Volgens mail 13 januari 2021 oplevering definitieve jaarrekening door het ministerie van Financiën gepland 29 januari 2021 (document 18).	Controle opgestelde complete concept jaarrekening en correctieposten in de maand mei jaar t + 1
Afronden werkzaamheden september - oktober	Eenduidige uitkomsten van de controle	Volgens mail 13 januari 2021 gepland op 8 februari tot en met 12 februari 2021 (document 18).		Afronding werkzaamheden mei – medio juni
Controleverklaring 15 oktober 2020	Tijdige afstemming strekking controleverklaring met het management	Controleverklaring 26 februari 2021		Controleverklaring medio juni
Accountantsverslag 15 oktober 2020	Tijdige afstemming accountantsverslag met het management	Accountantsverslag 1 maart 2021		Accountantsverslag medio juni 11

Tabel 2: Referentiekader voor de doorlooptijd van de accountantscontrole, voorwaarden die daarbij horen en werkelijk verloop accountantscontrole jaarrekening 2019 en de redenen van de vertraging.

11 Hierbij gaan we ervan uit dat de Algemene Rekenkamer 6 weken nodig heeft voor de controle en dat de periode vanaf de oplevering van het verslag van de Algemene Rekenkamer tot en met de vaststelling van de jaarrekening door de Staten een maand omvat.

5.1 Financieel beheer

Uit de doorgenomen documenten (hoofdstuk 3) en de interviews (hoofdstuk 4) komt naar voren dat het financieel beheer nog niet op orde is.

Werkdruk bij de financieel directeuren en de controllers van de ministeries

Specifiek punt dat bij de interviews ook aan de orde kwam was de werkdruk van financieel directeuren en de controllers. De financieel directeuren en financial controllers geven aan dat zij veel tijd moeten besteden aan het afhandelen en boeken van verplichtingen en het verzamelen van informatie. Dit gaat ten koste van het tijdig en goed uitvoeren van andere werkzaamheden zoals de budgetbewaking.

Oorzaken van budgetoverschrijdingen

De oorzaken van de budgetoverschrijdingen kwamen in de interviews ook naar voren. Enerzijds wordt dit volgens geïnterviewden veroorzaakt door de te beperkte tijd daarvoor zoals hiervoor aangegeven en anderzijds is het volgen van de begrotingsuitputting lastig omdat hierbij schattingen moeten worden gemaakt van onderhanden inkopen die veelal tot de fase van het boeken van de aanvraag niet in Enterprise One zijn opgenomen. Dit kan leiden tot onrechtmatige begrotingsoverschrijdingen. Andere oorzaken van de begrotingsoverschrijdingen die in de interviews zijn genoemd zijn nagekomen correcties van onder meer financiële effecten uit de jaarrekeningen van deelnemingen en stichtingen, leveringen en facturen uit de periode 1 januari tot 1 maart in het jaar volgend op het verslagjaar van bestellingen uit het verslagjaar die niet eerder in Enterprise One zijn opgenomen en andere nagekomen correcties. Deze begrotingsoverschrijdingen worden ook gemeld als bevindingen in de controleverklaring bij de jaarrekening 2019. Hoewel hiermee kan worden aangetoond dat het financieel beheer op dit punt niet op orde is en dit mede een oorzaak kan zijn voor de rechtmatigheidsfouten, leidt dit niet tot een significante vertraging in de doorlooptijd van de accountantscontrole.

5.2 Administraties

De kwaliteit van de administratie en de relatie hiervan met het jaarrekeningproces

Tijdens de interviews is ook gesproken over de kwaliteit van de administratie en de relatie hiervan met het jaarrekeningproces. De kwaliteit van de administratie heeft een grote invloed op de doorlooptijd van het jaarrekeningenproces en de accountantscontrole en is dus zeer relevant voor onze opdracht. Het land Curaçao maakt de jaarrekening op, op basis van het baten-lastenstelsel. De kwaliteit van deze administratie hangt in belangrijke mate samen met de wijze waarop baten en lasten worden geboekt in de administratie. In de Landsverordening comptabiliteit 2010 is er voor gekozen leveringen van goederen en diensten die tot 1 maart in het jaar volgend op het verslagjaar worden geleverd en zijn besteld in verslagjaar alsnog in de administratie ten laste van het verslagjaar te verwerken. Ook kwam uit de interviews naar voren dat ook informatie van deelnemingen en stichtingen veelal na het verslagjaar in de administratie wordt verwerkt. Deze informatie wordt veelal pas rond 1 juni van het jaar volgend op het verslagjaar ontvangen. Als er dan nog omvangrijke financiële mutaties moeten worden verwerkt waar nog niet eerder rekening mee is gehouden dan kan de besluitvorming over aanvaardbaarheid van deze mutaties en de verwerking daarvan in de administratie tot vertraging in het jaarrekeningtraject leiden. Ook kwam uit de interviews naar voren dat de definitieve boekingen van de vaste activa en de controle daarop pas na oplevering van informatie van de ministeries kan plaatsvinden. Het ministerie van Financiën vraagt deze informatie op bij de ministeries met een deadline van medio april van het jaar volgend op het verslagjaar. Deze informatie wordt veelal niet (tijdig) opgeleverd. Dit leidt ertoe dat pas op 30 april van het jaar volgend op het verslagjaar de administratie kan worden afgesloten met de nodige onzekerheden omtrent de vaste activa. Gezien de benodigde doorlooptijd van het opstellen van een jaarrekening en de andere rapportageverplichtingen waaraan het ministerie van Financiën moet

voldoen in het kader van de Rijkswet leidt het voorgaande ertoe dat in de praktijk de in de landsverordening opgenomen deadline voor de jaarrekening van 1 september slechts met veel inspanning van betrokkenen haalbaar is.

Uit interviews kwam ook naar voren dat de wijze waarop de administratie wordt gevoerd tot gevolg heeft dat documenten ter onderbouwing van financiële posten in de administratie ontbreken. Deels betreft dit interne besluitvormingsdocumenten inzake de behoeftestelling en het aanbestedingstraject en deels betreft het documenten die onderdeel uitmaken van het bestel- en betalingsproces die niet stelselmatig in de administratie worden opgenomen. Ook wordt besteld buiten de inkoopadministratie om vanwege spoedeisend belang. Bij subsidies komen ook dergelijke tekortkomingen voor.

Dit leidt ertoe dat controle-informatie niet zonder meer toegankelijk is voor de accountant. Dit leidt vervolgens weer tot veel zoekwerk voor de afdeling IA en de accountant die naar aanleiding hiervan deze controle informatie via PBC lijsten opvraagt. Dit kost veel tijd van de financiële functie, die vaak al een beperkte bezetting heeft en ook een belangrijke rol heeft in het verbeteren van het financieel beheer.

5.3 Jaarverslaggevingstraject

Opzet jaarrekening

Bij het doornemen van de jaarrekening 2019 is ons gebleken dat daarin meer informatie is opgenomen dan volgens de Landsverordening comptabiliteit 2010 verplicht is. Ook overlapt de informatie die in de verschillende onderdelen van de jaarrekening is opgenomen in een aantal gevallen (zie tabel 1).

In één van de interviews werd aangegeven dat op aandringen van de accountant de toelichting op alle onderdelen moet worden opgenomen, vandaar de overlapping. Het opstellen en controleren van de jaarrekening kost hierdoor extra tijd. Door te veel en overlappende informatie zijn betrokkenen wellicht ook minder gemotiveerd om deze informatie te lezen.

Verantwoordelijkheden voor en betrokkenheid bij het opstellen van de jaarrekening

Uit de interviews kwam naar voren dat de ministeries ervaren dat het opstellen van de jaarrekening een taak is van het ministerie van Financiën. Het is de andere ministeries niet altijd duidelijk wat van hen wordt verwacht in dit traject. Daarnaast geven de financieel directeuren, controllers en medewerkers in de interviews aan het te druk hebben met de operationele activiteiten rondom het inkoopproces. Dit kan ertoe leiden dat de ministeries minder belang hechten aan de jaarrekening dan wel daar minder direct bij betrokken worden en prioriteit geven aan de interne operationele processen. Dit komt ook naar voren bij de oplevering van informatie voor de jaarrekening voor het ministerie van Financiën en de controle informatie voor de accountant. Aangegeven werd dat als de ministeries zelf een (interne) jaarrekening zouden moeten opleveren, zij dan zelf ook verantwoordelijk zijn voor het jaarrekeningproces en meer inzicht zouden kunnen krijgen in de betekenis van deze informatie voor het jaarrekeningproces. Dit zou kunnen zorgen voor een grotere betrokkenheid van deze ministeries bij dit proces. Dit zou er ook toe kunnen leiden dat informatie via deze interne jaarrekening sneller beschikbaar komt, de ministeries bij het inrichten van hun processen en het voeren van de administratie eerder inspelen op het jaarrekeningproces en het ministerie van Financiën meer een controlerende rol krijgt op de aangeleverde (interne) jaarrekeningen, naast het opmaken van een jaarrekening van het eigen ministerie en de geconsolideerde jaarrekening van het land.

Een optie is ook dat de ministeries via het ministerie van Financiën een eigen jaarrekening met controleverklaring en een accountantsverslag indienen bij de Staten en dat de Staten op basis van deze jaarrekening met controleverklaring en het accountantsverslag de individuele ministers meer kunnen aanspreken op het begrotings- en financieel beheer. Ook dit kan leiden tot een grotere bewustwording

van het belang van een getrouwe en rechtmatig tot stand gekomen jaarrekening. Dit is overigens ook de bedoeling van de Landsverordening comptabiliteit 2010, maar de informatie daarvoor is mogelijk nog niet voldoende toegankelijk. In de wetgeving is nu nog niet voorzien in een jaarrekening, een controleverklaring en een accountantsverslag per ministerie.

Nu leveren de ministeries slechts in meerdere of mindere mate en veelal niet op tijd informatie aan op verzoek van het ministerie van Financiën. Zij voelen niet de druk van het opstellen van de jaarrekening vóór 1 september en het daarvoor vereiste financieel beheer. Ze zullen dan de prioriteit leggen bij het eigen beleid en de voortgang van de eigen bedrijfsvoeringsprocessen, waaronder het aangaan van verplichtingen en het regelen van de bestellingen. Het structureel verbeteren van het financieel beheer vertraagt dan ook of blijft uit, met name bij de grote en complexe ministeries. Tevens is er geen prikkel om zelf de onzekere posten van 10 oktober 2010 voldoende aandacht te geven en de onzekerheden omtrent deze posten op te lossen, want dat lijkt dan een taak van het ministerie van Financiën.

5.4 Accountantscontrole

Relatie ontbrekende controle informatie en de strekking van de getrouwheidsverklaring van de accountant

Uit documenten van de accountant blijkt dat het tekort aan controle informatie leidt tot een oordeelonthouding van de accountant omtrent de getrouwheid van de jaarrekening. In tabel 3 blijkt, uit kolom 3 en de toelichting hierop, het effect van de niet beschikbare controle informatie per jaarrekeningpost op de strekking van de controleverklaring met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening 2019.

Jaarrekeningpost	Saldo	Afwijking		Correcties
		Getrouwheid	Rechtmatigheid	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
<i>Balans</i>				
Immateriële vaste activa	38,7	20,4	20,4	2,7
Materiële vaste activa	1398,5	470,2	470,2	-2,7
Financiële vast activa	885,6	115,0	115,0	63,3
Voorraden	27,6	0	0	
Vorderingen	316,6	148,0	161,0	-37,6
Liquide middelen	86,0	6,2	6,2	-25,3
<i>Totale activa</i>	<i>2753,0</i>			
Eigen vermogen	-377,3	46,7	46,7	
Voorzieningen en niet uit de balans blijvende verplichtingen	15,4	15,4	0	
Langlopende schulden	2402,0			-99,0
Kortlopende schulden	640,9	78,7	78,7	99,0
Overlopende passiva	44,4	7,7	7,7	
<i>Totale passiva</i>	<i>2725,412</i>			
Beloning personeel	445,1	306,4 (A)	306,4	
Verbruik goederen en diensten	176,2	175,8 (B)	175,8	
Afschrijvingen vaste activa en interest	161,0	2,0	2,0	
Subsidies en overdrachten	406,6	277,7 (C)	288,4	4,0
Sociale zekerheid	463,8	67,5 (D)	67,5	-3,6
Andere uitgaven		1,7	1,7	

12 In de oorspronkelijke jaarrekening 2019 zit een telfout van 27,6 in het totaal van de activa.

<i>Lasten gewone dienst</i>	1669,6			
Belastingen	-1470,9	-1412,0 (E)	-1412,0	
Schenkingen en subsidies	-22,0			
Andere inkomsten	-132,0	41,9	41,9	
Baten Gewone dienst	-1624,9			
<i>Resultaat gewone dienst</i>	44,7			
<i>Presentatie en toelichting</i>				
Saldo opgelegde belastingaanslagen en verminderingen 2002 tm 2019 (model J)	2312,0	2312,0		

Tabel 3: Activa, passiva, door de accountant gerapporteerde afwijkingen en door het ministerie van Financiën uitgevoerde correcties (x 1 mln. ANG) (Bron: lijst afwijkingen en onzekerheden jaarrekeningcontrole Land Curaçao 2019 (na hoor- en wederhoor opgesteld door de accountant).

Toelichting van de accountant op de getrouwheidsafwijkingen die onder meer de basis vormen voor de oordeelonthouding met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening 2019

- A. Tekortkomingen in de AO en IB en door het ontbreken van voldoende en geschikte controle informatie
- B. Ontbreken van toereikende controle informatie (programma van eisen, offertes, machtigingsverzoek, machtiging OB, bestelbon OP, bestelbon OB, prestatieverklaring, factuur en overige onderliggende documentatie)
- C. Ontbreken van toereikende controle informatie (subsidiebeschikkingen, overeenkomsten, machtigingsverzoeken, machtiging OB, bestelbonnen en afrekeningen)
- D. Tekortkomingen in de interne beheersing
- E. Tekortkomingen in de AO en IB, ontoereikende fraudeonderzoek en het niet kunnen toetsen van de toereikendheid van het gepleegde redres.

Complicaties in het proces van de accountantscontrole en het rapporteringsproces van de accountant

Door de wijze waarop de financiële taken zijn verdeeld tussen het ministerie van Financiën en de andere ministeries en de kwaliteit van de bijgehouden administratie moeten correctieboekingen worden gemaakt om te komen tot een acceptabele jaarrekening. Over de omvang en de kwaliteit van de onderbouwing van deze correcties verschillen de meningen van de geïnterviewden. De accountant geeft aan dat er sprake is van materiële correctieboekingen na april van het volgend dienstjaar door het ministerie van Financiën. Dit leidt tot vragen en uitzoekwerk voor de accountant die hiervoor ook de medewerkers van de financiële afdelingen van het ministerie van Financiën benadert om onderbouwingen op te leveren. Dit vergt tijd van de financiële afdelingen die ook druk zijn met de afronding van de jaarrekening. Wij hebben geen inzicht in de aard, hoogte en omvang van de correcties van het ministerie van Financiën tijdens het totstandkomingsproces van de jaarrekening in de periode 1 januari tot en met 31 augustus van het jaar volgend op het verslagjaar. Uit kolom 5 van tabel 1 blijkt wel de omvang van de door de accountant voorgestelde correcties per jaarrekeningpost die verwerkt zijn in de versie van de jaarrekening die op 31 augustus 2020 is opgeleverd door het ministerie van Financiën. Deze correcties werden pas eind januari 2021 verwerkt in de definitieve jaarrekening. Uit de documenten die in hoofdstuk 2 zijn toegelicht blijkt deze vertraging te maken te hebben met te laat opgeleverde informatie door de ministeries. De aangepaste jaarrekening is vervolgens aan de Algemene Rekenkamer Curaçao aangeboden.

Jaarlijks moet de accountant nagaan wat de stand van zaken is met betrekking tot de tekortkomingen in het financieel beheer. In dit kader stelt de accountant hierover vragen. Uit interviews kwam naar voren dat de vragen die de accountant stelt niet altijd tijdig en/of niet afdoende worden beantwoord. De accountant blijft dan zitten met zijn vragen. Ook de beleving van de ministeries dat verbeteringen niet eerder kunnen plaatsvinden dan nadat de definitieve managementletter is ontvangen leidt tot het te laat oppakken van verbeteringen van het financieel beheer. Uit de rapportages van de accountant blijkt echter dat de recent gerapporteerde tekortkomingen ook in voorgaande jaren zijn gerapporteerd en dus al bekend zijn.

Uit tabel 2 blijkt dat de accountantscontrole ca 3 maanden is vertraagd doordat de controle-informatie niet tijdig is opgeleverd aan de accountant. De afronding van de controle na oplevering van de definitieve jaarrekening neemt volgens de planning in document 18 ca 6 weken in beslag (15 januari tot met 1 maart). Dit is ook de termijn die daarvoor is gereserveerd in de Landsverordening comptabiliteit 2010.

Als de deadlines voor de vaststelling van de jaarrekening uit de Rijkswet worden aangehouden (zie tabel 2), dan is de datum van oplevering van de complete concept jaarrekening eind april en de datum van oplevering van de controleverklaring van de accountant en het accountantsverslag medio juni.

5.5 Samenvatting

Uit de vorenstaande interpretaties en analyses van de interviews en de doorgenomen documentatie komt naar voren dat er sprake is van een situatie waar zich complicaties voordoen die niet zomaar zijn op te lossen. Deze complicaties hebben allemaal effect op de doorlooptijd van het opstellen van de jaarrekening en de accountantscontrole en veelal ook op de strekking van de controleverklaring van de accountant bij de jaarrekening. Een belangrijke factor van de late oplevering van de controleverklaring is de beperkte en verlate oplevering van controle-informatie.

Het oplossen van deze complicaties moet dan ook planmatig en in een bepaalde volgorde plaatsvinden en vraagt om deskundigheid, betrokkenheid en een realistische planning zodat uiteindelijk ook het beoogde effect wordt bereikt, te weten een tijdige totstandkoming van jaarrekeningen met goedkeurende verklaring met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de totstandkoming van de posten in de jaarrekening zodat zij input kunnen zijn voor de eerste begrotingswijzigingen in het jaar volgend op het verslagjaar. Hierop komen wij terug in hoofdstuk 6 waar wij onze suggesties weergeven om te komen tot een versnelling van de jaarafsluiting en de accountantscontrole.

6 Suggesties voor verbeteringen

Naar aanleiding van onze interpretaties en analyses van de interviews en de ontvangen documenten (zie hoofdstuk 5) geven wij de volgende suggesties om de doorlooptijd van de jaarafsluiting en de accountantscontrole te versnellen.

De basis voor de versnelling van het jaarafsluiting en de accountantscontrole zijn onzes inziens de volgende raadgevingen.

1. Zorg voor het op orde krijgen van de capaciteit en *deskundigheid van betrokkenen* bij het jaarrekeningproces door de ingezette wervingstrajecten voort te zetten en de op te starten *opleidingstrajecten* vorm te geven en uit te voeren. Dit is onder meer essentieel voor het tijdig realiseren van de activiteiten in tabel 2.
2. Zorg voor een omgeving die zich betrokken voelt bij creëren en op peil houden van een *goed financieel beheer en een adequate administratie door mensen verantwoordelijk te stellen en concrete afspraken te maken omtrent de uit te voeren taken*.

De doelstelling om op korte termijn tot een goedkeurende verklaring bij de rechtmatigheid te komen achten wij niet haalbaar. Te optimistische deadlines leiden ertoe dat ze niet worden opgepakt en gerealiseerd omdat betrokkenen ze niet haalbaar achten en daardoor minder gemotiveerd zijn om met de verbeteringen aan de slag te gaan. Het is een te zware belasting voor de organisatie naast het uitvoeren van de lopende zaken.

Om het geheel beheersbaar te houden adviseren wij om *prioriteiten in de tijd te stellen*. Een suggestie daarvoor hebben wij opgenomen in tabel 4.

Prioriteiten
1. Verantwoordelijkheidsverdeling met betrekking tot de administratie en de jaarrekening(en)
2. Opzet administratie, archivering brondocumenten en functiescheidingen
3. Opzet jaarrekening
4. Oplossen posten 10 oktober 2010
5. Opzet jaarrekeningproces
6. Controle- en rapporteringsproces
7. Activiteiten die moeten leiden tot een goedkeurende verklaring bij de getrouwheid van de jaarrekening (en)
8. In kaart brengen nog openstaande rechtmatigheidsproblemen
9. Activiteiten die moeten leiden tot een goedkeurende verklaring bij de rechtmatigheid van de totstandkoming van de financiële stromen en standen in de jaarrekening(en), eventueel gefaseerd in 2 jaren, beginnend met een verklaring met beperking en het verslagjaar daarop een goedkeurende verklaring

Tabel 4: een suggestie voor de prioritering van de verbeteractiviteiten in de tijd.

Hieronder lichten wij de tussendoelen toe.

Ad. 1 Verantwoordelijkheidsverdeling

Uit de interviews komt naar voren dat het ministerie van Financiën veelal wordt aangesproken op de late totstandkoming van de jaarrekening en dat de financieel directeuren en financial controllers meer verantwoordelijkheden willen hebben met betrekking tot de administratie en de jaarrekening. Daarnaast wordt de accountant

aangesproken op late rapportages en controles. Om deze discussies te doorbreken is het belangrijk dat de verantwoordelijkheden van partijen goed worden verdeeld en dat partijen elkaar aanspreken op het waarmaken van de verantwoordelijkheden. De verantwoordelijkheden zouden ons inziens als volgt verdeeld kunnen worden:

- de ministeries zijn verantwoordelijk voor een goed financieel beheer, met als onderdelen een goede financiële functie, een betrouwbare financiële administratie, een goede archivering van de primaire documenten, een goede budgetbewaking en een goede en tijdige aanlevering van informatie naar het ministerie van Financiën en de accountant;
- het ministerie van Financiën is verantwoordelijk voor goed toezicht op het financieel beheer bij de ministeries en de totstandkoming van de jaarrekening van het land op basis van de door de ministeries aangeleverde informatie, bijvoorbeeld in de vorm van een interne jaarrekening met onderbouwingen;
- de accountant zorgt voor een tijdige start van de controle, tijdige (tussentijdse) rapportages over de controlebevindingen en een tijdig opgeleverde controleverklaring.

Het doorvoeren van de vorenstaande verantwoordelijkheidsverdeling vormt een belangrijk verandertraject waarvoor de medewerking van alle betrokken partijen nodig is. Wij adviseren hiervoor de volgende afspraken te maken:

- met de ministers over de bezetting en taken van de financiële functie, de tijdige archivering van documenten en het tijdig opstellen van de (interne) jaarrekening en een complete en tijdige oplevering van de gevraagde informatie aan de accountant;
- met het ministerie van Financiën over goed toezicht vanuit het ministerie van Financiën op de naleving van de verantwoordelijkheden van de ministeries;
- met de accountant en de afdeling IA over een tijdige start van de accountantscontrole, tijdige rapportagemomenten, een tijdige start van interne audits incl. afstemming hierover met de accountant (indien de accountant vaststelt dan de interne controle nog niet op orde is kan de accountant zo spoedig mogelijk aanvangen met de gegevensgerichte controles aan de hand van de door de ministeries gearchiveerde documenten. Zie hiervoor Ad. 7 hierna). Dit moet aansluiten op met de ministeries gemaakte afspraken over de tijdigheid en volledigheid van de boekingen in de administratie, inclusief de bijbehorende documentatie. Het ontbreken van documenten met een effect op de strekking van de controleverklaring worden, afhankelijk van de fase in het groeipad, doorgegeven aan de afdeling IA die actie onderneemt om de documenten zo spoedig mogelijk op te leveren aan de accountant. Rapportages van de accountant over de stand van zaken van de verbeteringen sluiten aan op de planning van het verbetertraject. Discussies over de inhoud van de rapportages worden zoveel mogelijk vermeden.

Dit verkort de doorlooptijd van het jaarafsluitingsproces en de accountantscontrole omdat het werk meer wordt verdeeld en duidelijker wordt wie waarvoor verantwoordelijk is en dus ook aan te spreken is op deze verantwoordelijkheden

Ad. 2 Opzet administratie, archivering brondocumenten en functiescheidingen

Neem de interne voorbereidings- en beoordelingsformulieren voor inkopen tot aan de aanvraag, volgens richtlijnen gestructureerd, op in het document managementsysteem en neem de documenten van de aanvraag tot en met de betaling op in het ERP-systeem Enterprise One bij de diverse boekingen bij de ministeries. Als dat vanwege de vertrouwelijkheid acceptabel is kunnen ook alle documenten in het ERP-systeem worden gearchiveerd. Zorg ook voor een tijdige, zoveel mogelijk digitale, archivering van documenten met betrekking tot subsidies en personeelskosten. Als de *accountant ook toegang heeft tot deze digitale documenten* dan is daarmee de beschikbaarheid van controle informatie ook verbeterd.

Ook voor de andere financiële stromen en jaarrekening posten is een complete en tijdige archivering en oplevering van brondocumenten essentieel (zie tabel 3 en de toelichting daarop).

Hiermee wordt voorkomen dat het ministerie van Financiën in het verslaggevingstraject en de accountant in het controletraject zit te wachten op informatie

Ad. 3 Opzet jaarrekening

Vereenvoudig de jaarrekening zoveel mogelijk naar aanleiding van onze analyse aangegeven in paragraaf 5.3, pas de Landsverordening comptabiliteit 2010 op de punten aan zoals in paragraaf 5.3 is aangegeven.

Met deze vereenvoudiging vergt het opstellen en het controleren van de jaarrekening minder tijd.

Ad. 4 Oplossen posten 10 oktober 2010

Stel per ministerie projecten in met een reële planning en een toereikende bezetting voor de individuele problemen van de '10 oktober 2010 posten' bij de desbetreffende ministeries. Deze problemen staan aangegeven in de rapportages van de accountant en de roadmap naar de goedkeurende verklaring. Laat de voortgang van de afhandeling van deze projecten bewaken vanuit het ministerie van Financiën in afstemming met de accountant.

Dit beperkt het aantal posten in de jaarrekening dat vragen en/of discussies oproept en ontlast daarmee personen betrokken bij de jaarafsluiting en de accountant bij zijn controle.

Ad. 5 Opzet jaarrekeningproces

Voer een intern onderzoek uit naar de oorzaken van de niet gedocumenteerde extra comptabele eindejaar boekingen en de mogelijkheden om deze einde jaar correcties allemaal in de financiële administratie te verwerken op basis van toereikende onderbouwingen. Neem deze onderbouwingen op bij deze correcties. Doe dit zoveel mogelijk gedurende het verslagjaar en laat de ministeries afspraken maken met de deelnemingen en stichtingen om belangrijke financiële gevolgen van gebeurtenissen zo spoedig mogelijk met het desbetreffende ministerie af te stemmen die dan ook deze gevolgen in de administratie verwerken met de onderliggende documentatie. Laat de ministeries ook afspraken maken met de deelnemingen en stichtingen over de versnelling van de oplevering van jaarrekeningen en pas hiervoor ook de corporate governance regelgeving aan wat betreft de oplevering van de jaarrekening. Als een organisatie over een goede interne beheersing beschikt zou de oplevering van een jaarrekening eind maart volgend op het verslagjaar haalbaar moeten zijn. Hierbij verwijzen wij ook naar de acties die zijn opgenomen in de roadmap naar de goedkeurende verklaring.

De ministeries moeten de kosten en inkomsten in de financiële administratie boeken op basis van prestaties die in het verslagjaar plaatsvinden. De optie om leveringen tot 1 maart na het verslagjaar, voor zover deze in het verslagjaar zijn besteld, nog in het jaar volgend op het verslagjaar in de administratie van het verslagjaar te verwerken zou beëindigd moeten worden (hiervoor is wel een aanpassing van de landsverordening comptabiliteit 2010 nodig). Leveranciers moeten vóór 31 januari van het jaar volgend op het verslagjaar hun facturen naar de ministeries hebben gezonden die betrekking hebben op levering van goederen en diensten in het verslagjaar. Deze kunnen dan nog tijdig worden geboekt in de administratie. Een alternatief is op moment van levering van de goederen de schuld als nog te ontvangen facturen te boeken in de administratie.

Met de deelnemingen en de stichtingen kunnen afspraken worden gemaakt over de versnelde oplevering van hun jaarrekeningen over het afgelopen verslagjaar uiterlijk 31 maart, dan wel dat zij concepten van deze jaarrekeningen uiterlijk op deze

datum opleveren. Maak, voor zover noodzakelijk, goede afspraken met accountants om ook de stichtingen tijdig te controleren. In de maand april worden dan de correcties gemaakt op basis van recente informatie uit deze jaarrekeningen over de standen en stromen per 31 december van het verslagjaar. Stem deze aanpak goed af met de accountant.

Als de vorenstaande verbeteringen zijn doorgevoerd dan verkort dit het jaarafsluitingsproces en de accountantscontrole.

Ad. 6 Controle- en rapporteringsproces

Zorg voor een tijdig opgestelde jaarrekening met controleverklaringen omtrent de getrouwheid per ministerie. In tabel 5 is een referentie planning van de gemeente Groningen opgenomen. De situatie bij gemeenten in Nederland is vergelijkbaar met de situatie van Curaçao. Gemeenten hanteren ook een baten-latenstelsel en hebben meerdere dienstonderdelen. Hierbij is het van belang dat er een *opzet komt voor de (interne) ministeriele jaarrekeningen*, dat de *controle-informatie uit de reguliere processen per ministerie snel beschikbaar* is en kunnen worden opgeleverd aan de accountant. *Bouw dit in in de reguliere processen op de ministeries*. Deze referentieplanning sluit ook aan op de deadlines in de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint-Maarten indien de controle door de Algemene Rekenkamer Curaçao kan plaatsvinden in de maanden juni en juli.

Organiseer periodiek afstem overleggen met de accountant om na te gaan of voorgaande aanpassingen voldoende bijdragen aan de realisatie van de goedkeurende verklaring bij de getrouwheid van de jaarrekening. Schakel de afdeling IA hierbij in om input te leveren voor deze overleggen in de vorm van tussentijdse uitkomsten van controles op de projecten en de archivering van de juiste documenten.

Mijlpaal controlejaar T	Datum mijlpaal	Verantwoordelijkheid	
		De ministeries	SOAB met ondersteuning van Internal Audit
Startnotitie controlejaar X (incl. controleplan) definitief	Begin maart jaar T	•	•
Controleplan jaar X SOAB in de Raad van Ministers in het bijzijn van de secretarissen –generaal, de financieel directeur of de financieel controller o.a. met de nadere invulling van de significante risico's	Medio mei jaar T		•
Toetsen opzet en bestaan van de AO en IB	Juni t/m september jaar T	•	•
Interimcontrole (gericht op de werking van de AO en IB)	Medio september jaar T	•	•
Managementletter – eerste tussentijdse rapportage	Medio oktober jaar T		•
Bespreking van bevindingen en observaties AO en IB in de Raad van Ministers in bijzijn van de secretaris-generaal, de financieel directeur of financieel controller o.a. met de nadere invulling van de significante risico's	Medio november jaar T	•	•
Tussentijdse controle	December jaar T en januari jaar T+1	•	•
Jaarrekeningen gereed voor controle	Begin maart jaar T+1	•	

Start jaarrekening controle (na gezamenlijke check op de kwaliteit en afstemming van de openstaande punten)	Medio maart jaar T+1	•	•
Afronding accountantscontrole (deadline voor fouten en onzekerheden)	Eind april jaar T+1	•	•
Jaarrekeningen definitief	Eind april jaar T+1	•	
Concept accountantsverslag	Begin juni T+1 ¹³		•
Accountantsverslag en controleverklaring definitief	Medio juni T+1		•
Vastgestelde jaarrekeningen naar de Raad van Ministers	Juni T+1	•	
Jaarrekeningen naar de Staten voor goedkeuring en decharge ministers	Juli T+1	•	

Tabel 5: Mijlpalen in het jaarrekening- en controleproces (bron https://gemeenteraad.groningen.nl/Documenten/Collegebrieven/Bijlage_startnotitie-jaarrekening-controle-2021.pdf)¹⁴

Dit voorbeeld van een controleproces geeft het beeld dat de accountant veel eerder begint met controleren dan de datum dat de jaarrekening wordt opgeleverd. Indien de administratieve organisatie en de interne beheersing op orde zijn, dan kan de accountant in de tweede helft van het verslagjaar systeemgerichte controles uitvoeren en bij de tijdige beschikbaarheid van informatie in het voorjaar na afloop van het verslagjaar de eindejaarcontrole uitvoeren op de eindsaldi in de administratie en na oplevering van de jaarrekening de controle afronden met het controleren van de jaarrekening en een aantal specifieke afrondende werkzaamheden. Dan zou de termijn van 6 weken na oplevering van de jaarrekening toereikend moeten zijn om de jaarrekeningcontrole af te ronden

Ad. 7 Activiteiten die moeten leiden tot een goedkeurende verklaring bij de getrouwheid van de jaarrekening

Voor het verkrijgen van een goedkeurende verklaring is het belangrijk dat de administratie in Enterprise One volledig, juist en tijdig is, dat er een goede functiescheiding is en dat de accountant dit kan controleren aan de hand van de onderliggende brondocumentatie en de zichtbare kenmerken van de vereiste functiescheidingen.

De accountant kan dan op basis van deze brondocumenten vaststellen dat de financiële posten en stromen volledig, juist en tijdig in de jaarrekening zijn opgenomen en dat de activa in de balans werkelijk bestaan, eigendom is van het land en goed gewaardeerd is. Hierbij is het ook van belang dat de accountant kan vaststellen dat de geautoriseerde toegang tot de IT-faciliteiten en de juiste werking van de software is gewaarborgd.

Er moeten afspraken met de accountant worden gemaakt over de oplevering van de controle informatie, zoals de bovengenoemde brondocumenten, en wat er aan de IT-organisatie moet verbeteren voordat deze aan de hiervoor genoemde eisen voldoet. Als hierover overeenstemming bestaat, zal periodiek gedurende het jaar door de financiële functie van de ministeries moeten worden gewaarborgd dat brondocumenten toegankelijk worden gearchiveerd en dat de onzekerheden over beginstand van balansposten worden opgelost. Bij de voorgaande suggesties zijn we hierop ingegaan. Daarnaast moet vanuit de verantwoordelijke onderdelen van de ministeries worden gezorgd voor een goed werkende IT-organisatie.

Het voorgaande houdt in dat de ministeries daadwerkelijk moeten beschikken over een administratie die tijdig, juist en volledig wordt bijgewerkt met de juiste

¹³ Ruimte voor verwerking nakomende posten

¹⁴ Kleine aanpassingen doorgevoerd voor de toepassing voor het land Curaçao

functiescheidingen, dat de vereiste brondocumenten toegankelijk worden gearhiveerd, de IT naar behoren functioneert en dat de onzekerheden omtrent de balansposten per 10 oktober 2010 moeten zijn opgelost.

De accountant en de afdeling IA moeten afspraken maken over controles per kwartaal op de kwaliteit van de administraties, de beschikbaarheid van brondocumenten en de juiste werking van de IT-organisatie. Als dit zo spoedig mogelijk na afloop van een kwartaal plaatsvindt, kan er tijdig bijsturing en reparatie plaatsvinden. De onzekere posten zijn, als het goed is, al in een eerder stadium opgelost, zoals zou moeten blijken uit een controleverklaring van de accountant bij de jaarrekening over een voorgaand jaar. Indien dit niet het geval is zullen hiervoor aanvullende afspraken moeten worden gemaakt. De naleving van deze afspraken moet worden bewaakt door het ministerie van Financiën en worden gecontroleerd door de accountant.

Uit de rapportages die de accountant opstelt naar aanleiding van deze controles zal steeds moeten blijken in hoeverre er nog problemen zijn met de beschikbaarheid van brondocumenten en onzekerheden met de betrekking tot de jaarrekeningposten per 10 oktober 2010. Voorkomen moet worden dat er vertraging ontstaat in de oplevering van deze rapportages als gevolg van discussies over de inhoud van deze rapportages en/of langdurige besluitvormingsprocessen over deze rapportages. Deze rapportages dienen immers om tijdig bij te sturen als blijkt dat de goedkeurende verklaring over de getrouwheid van de jaarrekening in gevaar komt.

De voorgaande acties leiden tot een toereikende administratie die tijdiger wordt afgerond en tijdig beschikbare betrouwbare controle informatie. Hierdoor wordt een tijdspad voor de controle zoals aangegeven in tabel 4 realistischer.

Ad. 8 In kaart brengen nog openstaande rechtmatigheidsproblemen

Als de goedkeurende verklaring omtrent de getrouwheid bij de jaarrekening is gerealiseerd adviseren wij de resterende rechtmatigheidsproblemen in kaart te brengen met daarbij de wijze waarop deze kunnen worden opgelost, wanneer deze oplossing wordt geïmplementeerd en wanneer de werking van de verbetermaatregelen kan worden aangetoond. Dit initiatief ligt bij de financiële functie van de ministeries en het toezicht hierop wordt uitgevoerd vanuit het ministerie van Financiën. Hierover vindt overleg en afstemming plaats met de afdeling AO en IC van het ministerie van Financiën. Daarna wordt, op het moment dat de oplossing werkt (zie de vorengenoemde planning daarvoor), de werking van de maatregel door de afdeling IA getoetst. Indien de uitkomsten van deze toetsing positief zijn, wordt het rechtmatigheidsprobleem afgemeld bij de accountant en kan de accountant de verbeterde maatregelen controleren. Na deze controle koppelt de accountant de bevindingen terug aan het desbetreffende ministerie. Bij negatieve uitkomsten stelt de financiële functie aanpassingen voor die dan door de minister worden uitgestuurd binnen het desbetreffende ministerie. Internal Audit rapporteert maandelijks een overzicht richting de SG's en de ministers over de voortgang van de verbetering van de rechtmatigheidsproblemen, incl. de oordelen van de accountant.

Door het oplossen van de rechtmatigheidsproblemen zal de controle efficiënter verlopen en leidt dit tot minder discussie en een snellere afronding van de evaluatie van de bevindingen door de accountant en vergt het opstellen van het accountantsverslag en de afstemming daarvan minder tijd.

Ad. 9 Activiteiten die moeten leiden tot een goedkeurende verklaring bij de rechtmatigheid van de totstandkoming van de financiële stromen en standen in de jaarrekening(en)

Een aanpak voor de rolverdeling, rapportage en planning zoals is aangegeven bij Ad. 7 is ook van belang om te komen tot een goedkeurende verklaring bij de rechtmatigheid van de totstandkoming van de financiële stromen en standen. Essentie is dat de ministeries de wet- en regelgeving volgen en tijdig begrotingswijzigingen worden ingediend en goedgekeurd door de Staten, dat de

accountant problemen signaleert en rapporteert en dat de ministeries tijdig handelen om de tekortkomingen op te lossen. Indien de verwachting van de ministers en de accountant is dat de planning voor het realiseren van de goedkeurende verklaring met betrekking tot de rechtmatigheid niet haalbaar is, dan kunnen hiervoor ook meerdere jaren worden uitgetrokken met een tussenstap een verklaring met beperking en daarna een goedkeurende verklaring.

Een alternatief voor de controleverklaring van de accountant bij de rechtmatigheid is dat de minister(s) een verantwoording over de onrechtmatigheden opnemen in de jaarrekening(en) waarbij de accountant dan een controleverklaring moet afgeven over de getrouwheid van deze verantwoording. De Staten kunnen de ministers dan aanspreken op deze onrechtmatige bedragen. Dit alternatief wordt ook toegepast bij de ministeries in Nederland en zal naar verwachting ook worden toegepast bij gemeenten en provincies in Nederland. Voor gemeenten en provincies moet dit nog wettelijk worden geregeld. Indien ervoor wordt gekozen dit alternatief ook toe te passen op de jaarrekening(en) van Curaçao, dan moet dit nog wel wettelijk worden geregeld. Dit heeft als voordeel dat als alle onrechtmatigheden en/of onzekerheden daaromtrent in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen er een goedkeurende verklaring bij die verantwoording kan worden verstrekt.

De voorgaande acties leiden ertoe dat er minder tijd verloren gaat aan discussies over rechtmatigheid issues. Ze zijn er niet of ze worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording van het land of de ministeries.

Wij zijn ons ervan bewust dat onze suggesties een grote inzet vragen van de bij het financieel beheer, de jaarafsluiting en de accountantscontroles betrokken partijen en medewerkers. Het is van belang dat alle partijen de voorgestelde stappen haalbaar achten, dan wel dat er overeenstemming wordt bereikt over een aangepast plan van aanpak.

Nadere besluitvorming over deze activiteiten, de prioriteit daarvan en de aan te houden deadlines/doorlooptijden vindt plaats in de overleggen over de roadmap naar de goedkeurende verklaring.

Indien het tijdspad is vastgesteld door de ministers, het management, de financiële functie, de afdeling AO en IC, de afdeling Internal Audit en de accountant dan is het van belang dat partijen zich ook aan dit tijdspad houden en als dit niet het geval is daarop worden aangesproken. Dit is een belangrijk uitgangspunt voor het realiseren van de doelstellingen een tijdige oplevering van de jaarrekening(en), tijdige rapportages van de accountant die ook op korte termijn definitief gemaakt kunnen worden en (goedkeurende) controleverklaringen van de accountant op de geplande momenten. Hierbij is de strekking van de verklaringen de verantwoordelijkheid is van de ministers en de kwaliteit van de controle een verantwoordelijkheid is van de accountant.

7 Ondertekening

Den Haag, 26 oktober 2021

Auditdienst Rijk

Projectleider

Bijlage 1: Lijst met geïnterviewde personen

(Algemeen Directeur SOAB)
(SOAB)
(Beleidsmedewerker Beleidsorganisatie)
(Beleidsmedewerker Beleidsorganisatie)
(Directeur afdeling AO/IC)
(Ontvanger)
(FD MinJUS)
(FC MinJUS)
(FC MinJUS)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Directeur afdeling IA)
(Assisteert traject jaarrekening)
(medewerker SOAB/adviseur van de minister van Financiën)
(FC MinSOAW)
(FC MinSOAW)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Sector manager ARK)
(Projectleider ARK)
(FD MinGMN)
(FC MinGMN)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Teamleider Toezicht Financiën)
(Sector Directeur Financieel Beleid en Begrotingsbeheer)
(Hoofd Begrotingszaken)
(FC MinAZ)(FC MinBPD)
(FC Min BPD)
(FC MinEO)
(FC MinFIN)
(FD MinVVRP)
(FC MinVVRP)
(FC MinVVRP)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(FC MinOWCS)
(FC MinOWCS)
(FC MinOWCS)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Inspecteur Toezicht Financiën)
(Teamleider afdeling Financiële Rapportage)
(Beleidsmedewerker afdeling Financiële Rapportage)

Auditdienst Rijk
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
(070) 342 77 00