

**Rapport van Bevindingen**

**PEFA inventarisatie financieel beheer**  
**Curaçao**

11 oktober 2011

Aan: de minister van Financiën van Curaçao

11 oktober 2011

Referentie: Cft 201100791

**Onderwerp: Rapport van Bevindingen PEFA inventarisatie financieel beheer Curaçao**

Geachte heer Jamaloodin,

Op basis van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (de Rijkswet) houdt het College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (Cft) toezicht op het financieel beheer van de landen Curaçao en Sint Maarten en op de verbetering die daarin wordt nagestreefd. Een onderdeel van dit toezicht is het geven van aanbevelingen ten aanzien van het financieel beheer.

**Wettelijk kader**

In artikel 19 van de Rijkswet (Verbetering van het financieel beheer) zijn de regels met betrekking tot het financieel beheer en de verbetering daarvan opgenomen:

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

Op basis van het derde lid van artikel 19 heeft het Cft de afgelopen periode een inventarisatie uitgevoerd naar het financieel beheer van Curaçao. Dit is gebeurd aan de hand van een internationaal erkend normenkader voor financieel beheer, te weten: het *Performance Measurement Framework* van de werkgroep *Public Expenditure and Financial Accountability* (het PEFA-framework, resp. PEFA).

PEFA is een samenwerkingsverband dat is erkend en wordt ondersteund door onder andere de Wereldbank, het Internationaal Monetair Fonds en de Europese Commissie. Het PEFA-framework is een document gedateerd juni 2005 dat een zogenaamd stelsel van 28 *high level* kritische succesfactoren ten aanzien van financieel beheer onderkent. Het is tot stand gekomen in samenwerking met de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). Het PEFA framework is van toepassing op landen en past derhalve goed bij de nieuwe status van Curaçao.

**Tenslotte**

Voor u ligt het rapport van bevindingen met betrekking tot de PEFA inventarisatie van het financieel beheer van Curaçao. Zoals gesteld wordt in artikel 33 van de Rijkswet beslist de raad van ministers van het Koninkrijk in 2015 over het al dan niet beëindigen, inperken of continueren van het tijdelijk financieel toezicht op Curaçao en Sint Maarten.

Voor het opheffen of inperken van het financieel toezicht na 10 oktober 2015 is het van belang dat niet alleen is voldaan aan de financiële normen voor de begroting, maar dat ook het financieel beheer op orde is. Met het oog op de evaluatie in 2015 is het zinvol om een normenkader te hanteren waaraan het financieel beheer objectief getoetst kan worden. Dit is gevonden in de vorm van het PEFA framework.

De bevindingen in dit rapport vormen de basis voor het nader op te stellen vijfjaren advies met aanbevelingen met betrekking tot het financieel beheer Curaçao. In overleg met Curaçao zal bepaald worden wat het noodzakelijke niveau van het financieel beheer in 2015 zou moeten zijn.

Dit rapport is tot stand gekomen in nauwe samenwerking met medewerkers van uw ministerie en andere overheidsonderdelen en instanties op Curaçao, te weten: de Algemene Rekenkamer, de SOAB, de Belastingdienst en de afdeling Personeel en Organisatie van het ministerie van Bestuur, Planning en Dienstverlening. Wij willen van de gelegenheid gebruikmaken om u en uw medewerkers te bedanken voor de constructieve samenwerking tijdens de uitvoering van onze werkzaamheden.

Uiteraard zijn wij gaarne bereid naar aanleiding van het bovenstaande en de bevindingen in dit rapport een nadere toelichting te geven.

In de verwachting u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend,

De voorzitter van het College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten

Namens deze,

De secretaris van het College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten

drs. C. van Nieuwamerongen

Deze brief is in afschrift verstuurd aan:  
Task Force Financieel Beleid en Beheer Curaçao



# Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Management samenvatting</b>	<b>6</b>
1.1	Inleiding	6
1.2	Financieel beheer	6
1.3	Indicatoren onderverdeeld naar de zes deelgebieden van het financieel beheer	6
<b>2</b>	<b>Inleiding</b>	<b>12</b>
2.1	Evaluatie financieel toezicht 2015	12
2.2	Het PEFA framework	13
2.3	Relatie met implementatieplannen financieel beheer	14
2.4	Aanpak inventarisatie	14
2.5	Toelichting gehanteerde scores	14
<b>3</b>	<b>Bevindingen</b>	<b>16</b>
3.1	Betrouwbaarheid van de begroting	16
3.2	Volledigheid en transparantie	17
3.3	Beleidsmatig begroten	19
3.4	Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting	21
3.5	Administratie, vastlegging en verslaggeving	27
3.6	Extern toezicht en controle	30
	<b>Bijlage 1: Overzicht PEFA (sub) indicatoren en gesprekspartners</b>	<b>35</b>
	<b>Bijlage 2: Het PEFA framework</b>	<b>38</b>

# 1 Management samenvatting

## 1.1 Inleiding

Sinds 10 december 2008 houdt het College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (Cft) toezicht op de overheidsfinanciën van Sint Maarten en Curaçao. Sinds 10 oktober 2010 gebeurt dit op basis van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (de Rijkswet). Naast het toetsen van de begroting aan de normen in de Rijkswet, bepaalt de Rijkswet tevens dat het Cft de voortgang van verbeteracties op het terrein van het financieel beheer toetst.

Zoals gesteld wordt in artikel 33 van de Rijkswet beslist de raad van ministers van het Koninkrijk in 2015 over het al dan niet beëindigen, inperken of continueren van het tijdelijk financieel toezicht op Curaçao en Sint Maarten. Voor het opheffen of inperken van het financieel toezicht na 10 oktober 2015 is het van belang dat niet alleen is voldaan aan de financiële normen voor de begroting, maar dat ook het financieel beheer op orde is. Met het oog op de evaluatie in 2015 is het zinvol om een normenkader te hanteren waaraan het financieel beheer objectief getoetst kan worden. Dit is gevonden in de vorm van het PEFA framework.

De bevindingen in dit rapport vormen de basis voor het nader op te stellen vijfjaren advies met aanbevelingen met betrekking tot het financieel beheer van Curaçao. In overleg met Curaçao zal bepaald worden wat het noodzakelijke niveau van het financieel beheer in 2015 zou moeten zijn.

## 1.2 Financieel beheer

Het financieel beheer van een land kan getoetst worden door de toepassing van het PEFA framework. Het PEFA framework bestaat uit 28 *high level* indicatoren die per indicator één of meerdere subindicatoren kunnen hebben. Om een algemeen beeld te krijgen van de stand van zaken van het financieel beheer van Curaçao bij het verkrijgen van de landstatus per 10 oktober 2010, zijn de indicatoren onderverdeeld naar zes deelgebieden binnen het financieel beheer. Per deelgebied wordt hieronder een korte beschrijving gegeven alsmede een samenvatting van de stand van zaken naar aanleiding van de inventarisatie.

De indicatoren zijn toegewezen aan de verschillende instanties en zijn door middel van een *self-assessment* gescoord aan de hand van de door PEFA gehanteerde score indeling en scoringsmethodiek. Hierbij is score A het hoogst haalbare en score D het laagst haalbare. De scores zijn door het Cft beoordeeld door middel van interviews en / of toetsing aan onderbouwingen.

De scores zijn per hoofdindicator opgenomen in tabel 1 op pagina 9 en 10. De score van de hoofdindicator wordt berekend aan de hand van de scores van de subindicatoren volgens de scoringsmethodiek van PEFA.

Voor een toelichting op deze scoringsmethodieken verwijzen wij naar pagina 10 van het PEFA framework dat is opgenomen in bijlage 2.

## 1.3 Indicatoren onderverdeeld naar de zes deelgebieden van het financieel beheer

### 1. Betrouwbaarheid van de begroting (PEFA indicator 1 t/m 4, 5 subindicatoren)

De betrouwbaarheid van de begroting is de mate waarin de begroting realistisch is en consistent wordt opgesteld en uitgevoerd. De betrouwbaarheid van de begroting van Curaçao is getoetst aan de hand van vijf subindicatoren. De scores laten een vertekend beeld zien. Zo scoort Curaçao voor wat betreft de raming van de opbrengsten een A, hetgeen wil zeggen dat in de afgelopen drie jaar de werkelijke opbrengsten minder dan 3%

hebben afgeweken van de gebudgetteerde opbrengsten. Dezelfde indicator toegepast op de kosten geeft echter een C score hetgeen wil zeggen dat de kosten de afgelopen drie jaar meer dan 10% (tussen de 11% en 18%) hebben afgeweken. En indien we een gewogen gemiddelde afwijking berekenen op departementaal niveau dan scoort Curaçao een D (afwijking varieert tussen 12% en 20%). De laatste indicator meet het niveau van de betalingsachterstanden en daar scoort Curaçao een D+. Deze score is een resultaat van het feit dat de betalingsachterstanden gemiddeld meer dan 10% van de totale kosten bedragen, maar dat gegevens ten aanzien van betalingsachterstanden wel beschikbaar en betrouwbaar zijn en jaarlijks worden opgesteld. De betrouwbaarheid van de begroting is dus erg goed voor wat betreft de raming van opbrengsten maar dient sterk verbeterd te worden voor wat betreft de kosten, met name op departementaal niveau. Tenslotte dient het betalingsgedrag verbeterd te worden.

## **2. Volledigheid en transparantie (PEFA indicator 5 t/m 10, 6 subindicatoren)**

Volledigheid ten aanzien van de begroting heeft enerzijds betrekking op de indeling van de begroting en de volledigheid van de relevante begrotingsinformatie en toelichtingen daarop. Anderzijds heeft het betrekking op de volledigheid van de in de begroting opgenomen functies alsmede subsidies. Transparantie heeft, naast de toegankelijkheid van begrotings- en verantwoordingsinformatie voor het publiek, ook betrekking op het toezicht op -en verantwoording door- de collectieve sector en overheidsentiteiten.

De gehanteerde indeling van de begroting van Curaçao voldoet aan internationale standaarden (de *Government Finance Statistics - GFS*) en kent zowel een functionele als een categorale indeling (A). De volledigheid van de toelichting bij de begroting is voldoende doch voor verbetering vatbaar (B). In de toelichting zijn namelijk zes van de negen gewenste onderwerpen opgenomen. Daarnaast onttrekken een aantal belangrijke overheidskosten (Studiefinanciering, Wegenfonds, etc.) zich aan de begrotings- en verantwoordingscyclus waardoor er in ieder geval geen inhoudelijke verantwoording wordt afgelegd via de begroting en jaarrekening. Dit doet zich ook voor aan de opbrengstenkant waar bijvoorbeeld de samenwerkingsmiddelen niet via de begroting en / of jaarrekening worden verantwoord (D+). De transparantie is beperkt (C), met name het toezicht op, en de verslaggeving door overheidsentiteiten (ZBO's, stichtingen en N.V.'s). De overheid heeft bijvoorbeeld geen inzicht in de totale vermogenspositie en / of de niet uit de balans blijvende vorderingen en schulden en / of risico's jegens de overheid. Tenslotte is belangrijke begrotings- en verantwoordingsinformatie niet tijdig of in zijn geheel niet (volledig) beschikbaar voor het publiek (C).

## **3. Beleidsmatig begroten (PEFA indicator 11 en 12, 7 subindicatoren)**

Beleidsmatig begroten is het effectief vertalen van (nieuw) beleid naar gevolgen voor de begroting. In situaties waar sprake is van een financieel tekort heeft het ook betrekking op het nemen van beleidsmaatregelen ter financiering van het tekort. Hierbij is de betrokkenheid van de andere ministeries van groot belang. Daarnaast is het van belang dat de ministeries beschikken over een meerjarig kostenbeleid. Zowel de betrokkenheid van de ministeries (C+) als het beleidsmatig opstellen van meerjarenramingen door Curaçao is voor verbetering vatbaar (D+). Er wordt weliswaar een begrotingskalender opgesteld en gebruikt, echter er is geen sprake van een geïntegreerd *top-down* en *bottom-up* proces of van actieve politieke inbreng tijdens het proces, waarmee het veelal een exercitie vanuit het ministerie van Financiën blijft. Evenmin zijn de departementen in staat om op een juiste manier binnen de begrotingskaders tot herprioritering van hun "eigen" begrotingen te komen. Aan meerjarenramingen is ten slotte nooit veel aandacht besteed. Er worden wel overzichten op categorie niveau gepresenteerd, maar er wordt niet feitelijk op gestuurd. Meerjarige onderhoudsplannen e.d. zijn ook niet beschikbaar of kwalitatief onvoldoende. In de begroting 2011 zijn op functieniveau wel meerjarenramingen opgenomen, maar feitelijk zijn de meeste ramingen constant gehouden. In de kapitaaldienst zijn zelfs de investeringen voor 4 jaar gelijk gehouden.

#### **4. Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting (PEFA indicator 13 t/m 21, 28 subindicatoren)**

De begroting dient te worden uitgevoerd op een ordelijke wijze met voldoende interne beheersingsmaatregelen. Dit betekent ondermeer dat belastingplichtigen een goed begrip moeten hebben van hun rechten en plichten. Dit betekent ook dat de volledige registratie van belastingplichtigen in de organisatie geborgd dient te zijn en dat belastingen effectief en tijdig worden geïnd. Ten behoeve van het aangaan van verplichtingen dienen liquiditeitsprognoses en aanbestedingsprocedures te worden gehanteerd. Verplichtingen worden tijdig geadministreerd en de budgettaire ruimte dient te worden bewaakt. Er is een koppeling, of er vindt aansluiting plaats, tussen de gegevens in de salaris- en personeelsadministratie. Tenslotte dienen interne financiële procedures en relevante wet- en regelgeving te worden nageleefd en deze naleving dient periodiek getoetst te worden door de afdeling interne controle en de interne accountant.

De organisatie van de belastingdienst op Curaçao is behoorlijk ingericht als het gaat over het informeren en voorlichten van belastingplichtigen over hun rechten en plichten alsmede het bestaan en de werking van effectieve bezwaarprocedures (B) tegen opgelegde aanslagen. Op Curacao worden belastingbetalers geregistreerd in één integrale database, maar er zijn geen directe koppelingen met bijvoorbeeld het registratiekantoor of de Kamer van Koophandel.

Er is sprake van een effectief boetebeleid en frequente boekenonderzoeken door de Stichting Belasting en Accountants Bureau (SBAB). Deze boekenonderzoeken zijn gebaseerd op robuuste risicoanalyses (B+). De effectieve inning van belastingaanslagen is een punt van zorg. Over de afgelopen twee jaren is de gemiddelde incasso ratio (inning uitgedrukt als een percentage van de totale aanslagen) 75% of lager geweest. Daarnaast heeft de belastingdienst significante achterstanden in de inning van belastinggelden (C+).

Als gevolg van de begrotingstekorten uit het verleden heeft er een behoorlijke focus gelegen op het beheersen van de liquiditeitspositie. Curaçao heeft in dit opzicht van de nood een deugd weten te maken door periodiek liquiditeitsprognoses op te stellen, bij te stellen en te rapporteren. Daarnaast worden de departementen elk kwartaal geïnformeerd over de budgettaire ruimte en worden begrotingswijzigingen transparant doorgevoerd (B). De vastlegging en beheer van banksaldi, leningen en garanties kan verbeterd worden (B). Mede als gevolg van de schuldsanering zijn leningen adequaat geregistreerd. Daarnaast heeft het Structureel Aanpassingsprogramma van de IMF het aantal garanties afgegeven door de overheid sterk teruggebracht. Als gevolg van de introductie van het geïntegreerd middelenbeheer is ook het aantal bankrekeningen sterk teruggebracht en worden kasposities periodiek geconsolideerd (B).

Een integere salaris- en personeeladministratie met adequate interne beheersing is, gegeven het relatief grote belang van de personeelskosten in de totale kosten, van groot belang. Er dient in beide administraties nog veel verbeterd te worden. Zo zijn beide administraties niet aan elkaar gekoppeld en vind er geen afstemming tussen beide systemen plaats. Als gevolg van late besluitvorming ten aanzien van personele aangelegenheden dienen er veel correcties te worden doorgevoerd in reeds afgesloten periodes. De interne beheersing rondom mutaties in beide administraties is wel adequaat en de administraties zijn in de afgelopen drie jaar in ieder geval één keer onderwerp geweest van interne controle door de SOAB (C+).

Procedures voor openbare aanbestedingen zijn wel beschreven maar laten veel speelruimte. Daarnaast wordt de mate van naleving van de procedures niet geregistreerd. Er bestaat wel een klachtenprocedure, voornamelijk door de instelling van de Ombudsman, maar die geniet weinig bekendheid (C+).

Ondanks voldoende procedures dient de interne beheersing rondom het aangaan van verplichtingen en het doen van kosten beter beheerst te worden. Doordat de afdeling AO/IC ook is belast met de uitvoering van reguliere werkzaamheden wordt er daardoor te weinig tijd besteed aan interne controle. Als gevolg van deze



gebrekkige interne beheersing ontstaan er behoorlijke betalingsachterstanden en worden er vaak ad hoc beslissingen genomen om die achterstanden weg te werken (D+).

Volgens de interne accountant van de overheid (SOAB) reikt haar dienstverlening tot alle directe overheidsonderdelen en wordt minstens 50% van haar urenbesteding aangewend voor interne controle opdrachten. In de ogen van het ministerie van Financiën is dit echter onvoldoende en zou de frequentie van de audits sterk moeten worden opgevoerd, indien nodig door haar eigen afdeling interne controle. Rapportages van de SOAB worden meestal verstrekt aan de gecontroleerde instantie, de minister van Financiën en de Algemene Rekenkamer. De aanbevelingen van de interne accountant worden weinig en / of laat opgevolgd (C+).

#### **5. Administratie, vastlegging en verslaggeving (PEFA indicator 22 t/m 25, 9 subindicatoren)**

Dit deelgebied heeft betrekking op de juiste opzet en werking van de financiële administratie, de adequate en tijdige vastlegging van verplichtingen en transacties alsmede de betrouwbare en tijdige verslaggeving ten behoeve van de besluitvorming. Onder verslaggeving wordt niet alleen de jaarrekening verstaan maar ook periodieke uitvoeringsinformatie zoals maandrapportages.

In de administratie, vastlegging en verslaggeving van Curaçao dienen nog wezenlijke verbeteringen te worden gerealiseerd. In de financiële administratie wordt veelvuldig gebruik gemaakt van tussenrekeningen en voorschotrekeningen zonder dat daar adequate interne beheersingsmaatregelen tegenover staan (C+). De informatievoorziening met betrekking tot de besteding van middelen door het onderwijs is onvoldoende (C). Vanaf eind 2008 is naast maandelijkse kasrapportages gestart met kwartaalrapportages op verplichtingen basis. De kwaliteit van de vastleggingen in de verplichtingenadministratie is sindsdien aanzienlijk verbeterd. De kwaliteit en vergelijkbaarheid van periodieke uitvoeringsinformatie is daarmee redelijk maar de tijdigheid is matig (C+).

Het opstellen en controleren van jaarrekeningen kent een behoorlijke achterstand. De laatste jaarrekening die door de Algemene Rekenkamer is gecontroleerd en openbaar is dateert van 2003. De jaarrekening 2010 is nog niet opgesteld. Ook de gehanteerde indeling en de volledigheid van de toelichting bij de jaarrekening is voor sterke verbetering vatbaar (D+).

#### **6. Extern toezicht en controle (PEFA indicator 26 t/m 29, 13 subindicatoren)**

Het laatste deelgebied, extern toezicht en controle, vormt het sluitstuk van de financiële cyclus. In dit deelgebied legt de Raad van Ministers verantwoording af aan de Staten over het door hen gevoerde (financiële) beleid. De Staten wordt in haar toezichthoudende rol bijgestaan door de Algemene Rekenkamer. De Algemene Rekenkamer controleert ondermeer de jaarrekening van het land en verstrekt daarbij een oordeel. Daarnaast geeft de Rekenkamer aanbevelingen ten aanzien van het financieel beheer. Het toezicht werd tot 10 oktober 2010 uitgevoerd door de Algemene Rekenkamer van de Nederlandse Antillen (ARNA). Sinds 10 oktober 2010 wordt deze controle door de Algemene Rekenkamer Curaçao uitgevoerd. Tenslotte is aan dit deelgebied een indicator toegevoegd, namelijk corporate governance gegeven de specifieke wet- en regelgeving die naar aanleiding van de gemaakte afspraken tijdens het bestuurlijk overleg van 22 januari 2008 is afgekondigd. De jaarrekening van Curaçao is in de afgelopen jaren marginaal gecontroleerd door de SOAB. De Algemene Rekenkamer heeft over de jaren 2004 - 2009 geen eigen onderzoek naar de jaarrekening van Curaçao ingesteld. Rapportages van de ARNA werden niet behandeld in de Staten en werden intern ook niet opgevolgd (D). Het toezicht van de Staten op de totstandkoming van de begroting is beperkt tot de behandeling van de begroting in de Staten. Daarnaast was de begrotingsbehandeling 2011 een formaliteit aangezien geen invulling is gegeven aan beleidsdoelstellingen van de nieuwe coalitie (D+). Ten aanzien van de betrokkenheid van de Staten bij de jaarrekening leert de ervaring dat de rapportages van de Algemene Rekenkamer erg laat

beschikbaar komen, veelal meerdere jaren na afloop van het verslagjaar. De agendering en behandeling in de Staten vindt dan ook per definitie laat plaats en is daardoor ineffectief.

Daarnaast is de belangstelling voor andersoortige rapportages van de Algemene Rekenkamer laag en vindt er weinig tot geen inhoudelijke behandeling plaats. Zonder een inhoudelijke behandeling kan de Staten geen aanbevelingen doen aan de Raad van Ministers (D). Met betrekking tot corporate governance heeft Curaçao wet- en regelgeving afgekondigd dat voldoet aan internationaal aanvaarde normen. De naleving en met name het toezicht op die naleving zijn voor verbetering vatbaar. Zo is de code corporate governance nog niet volledig geïmplementeerd en is de adviseur corporate governance (de Stichting Bureau Toezicht en Normering Overheidsentiteiten) nog niet volledig geïnstitutionaliseerd. De SOAB functioneert wel als tijdelijk adviseur corporate governance maar geeft gegeven haar tijdelijke aanstelling alleen gevraagd advies en geen ongevraagd advies (C+).

Onderstaande tabel bevat de scores per hoofdindicator conform de PEFA scoringsmethodiek. PEFA kent twee scoringsmethodieken. De eerste scoringsmethodiek is van toepassing op hoofdindicatoren met respectievelijk slechts één subindicator of met meerdere subindicatoren waarvan de scores van elkaar afhankelijk zijn (een lage score op de ene subindicator beïnvloedt de score van de andere subindicator). De tweede methodiek is van toepassing op indicatoren met meerdere subindicatoren die niet van elkaar afhankelijk zijn. De score die hieraan wordt toegekend is een gemiddelde van de verschillende subindicatoren. Voor een nadere toelichting op deze twee scoringsmethodieken verwijzen wij naar pagina 10 van het PEFA framework dat is opgenomen in bijlage 2.

<b>Tabel 1: Management samenvatting</b>		<b>2010</b>
<b>1. Betrouwbaarheid van de begroting</b>		
1	Realisatie van de kosten t.o.v goedgekeurde begroting van het land	<b>C</b>
2	Realisatie van de kosten t.o.v goedgekeurde departementale begrotingen	<b>D</b>
3	Realisatie van de opbrengsten t.o.v. goedgekeurde begroting van het land	<b>A</b>
4	Achterstallige betalingen	<b>D+</b>
<b>2. Volledigheid en transparantie</b>		
5	Begrotingsindeling	<b>A</b>
6	Volledigheid van informatie in begrotingstoelichting	<b>B</b>
7	Opbrengsten en kostenstromen buiten de begroting	<b>D+</b>
9	Inzicht in financiële risico's ZBO's, stichtingen en overheidsN.V.'s	<b>C</b>
10	Publieke toegang tot financiële begrotingsinformatie	<b>C</b>
<b>3. Beleidsmatig begroten</b>		
11	Deelname aan jaarlijkse begrotingsproces	<b>C+</b>
12	Beleidsmatige meerjarenramingen	<b>D+</b>
<b>4. Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting</b>		
13	Helderheid belastingplicht	<b>B</b>
14	Effectieve registratie van belastingplichtigen en belastingaanslagen	<b>B+</b>
15	Effectiviteit inning belastingaanslagen	<b>C+</b>
16	Voorspelbaarheid van bestedingsruimte ten behoeve van het aangaan van verplichtingen	<b>B</b>
17	Vastlegging en beheer banksaldi, leningen en garanties	<b>B</b>
18	Het beheer van de salarisadministratie	<b>C+</b>

19	Openbare aanbestedingen	C+
20	Interne procedures financiële administratie	D+
21	Interne audits	C+
<b>5. Administratie, vastlegging en verslaggeving</b>		
22	Frequentie en tijdigheid van financiële af- en aansluitprocedures	C+
23	Besteding van (financiële) middelen door onderwijs en medische instellingen	C
24	Kwaliteit en tijdigheid van uitvoeringsrapportages	C+
25	Kwaliteit en tijdigheid van de jaarrekening	D+
<b>6. Extern toezicht en controle</b>		
26	Reikwijdte, aard en aanbevelingen externe controle door de Rekenkamer	D
27	Toezicht Staten op totstandkoming begroting	D+
28	Toezicht Staten op rapportages van de Algemene Rekenkamer	D
29	Reikwijdte, naleving en toezicht op corporate governance	C+

## 2 Inleiding

Voor u ligt het rapport van bevindingen van het College financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (Cft) met betrekking tot de uitgevoerde inventarisatie van het financieel beheer van Curaçao. De bevindingen in dit rapport zijn tot stand gekomen in nauw overleg met medewerkers van een aantal instanties en overheidsonderdelen op Curaçao, te weten: het ministerie van Financiën, de Algemene Rekenkamer, de SOAB, de Belastingdienst, de afdeling Personeel en Organisatie van het ministerie van Algemene Zaken en de Task Force Financieel Beleid en Beheer.

Sinds 10 december 2008 houdt het Cft toezicht op de overheidsfinanciën van Sint Maarten en Curaçao. Sinds 10 oktober 2010 gebeurt dit op basis van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten (de Rijkswet). Naast het toetsen van de begroting aan de normen in de Rijkswet, bepaalt de Rijkswet tevens dat het Cft de voortgang van verbeteracties op het terrein van het financieel beheer toetst.

Onder financieel beheer wordt onder andere verstaan het geheel van processen, procedures en instrumenten die er voor zorg dragen dat er sprake is van een ordelijk begrotingsproces, een doelmatige en rechtmatige uitvoering van de begroting en een getrouwe verantwoording over deze begroting.

Het 2e en 3e lid van artikel 19 van de Rijkswet stelt dat het Cft ter zake van de uitvoering van de bestaande verbeterplannen financieel beheer, alsmede op basis van de bevindingen van de interne accountant en de Algemene Rekenkamer, aanbevelingen kan geven ten aanzien van het financieel beheer.

Financieel beheer is een proces dat in sterke mate wordt gevormd en beïnvloed door het ministerie van Financiën van het betreffende land, alsmede haar decentrale financiële organisatie en de samenwerking met andere overheidsonderdelen en -instanties. Het dient zo opgezet te zijn dat een redelijke mate van zekerheid kan worden verkregen over de realisatie van doelstellingen ten aanzien van de:

1. Doelmatigheid en rechtmatigheid van de uitvoering van de begroting;
2. Effectiviteit en efficiëntie van processen;
3. Betrouwbaarheid van de financiële informatieverzorging;
4. Naleving van relevante wet- en regelgeving.

### 2.1 Evaluatie financieel toezicht 2015

Zoals gesteld wordt in artikel 33 van de Rijkswet (Evaluatie en beëindiging toezicht), beslist de raad van ministers van het Koninkrijk in 2015 over het al dan niet beëindigen, inperken of continueren van het tijdelijk financieel toezicht op Curaçao en Sint Maarten. Zij wordt hierin geadviseerd door een evaluatiecommissie. De bevindingen en adviezen van het Cft zullen als input dienen voor de evaluatiecommissie en zijn hierbij richtinggevend maar niet doorslaggevend.

Voor het opheffen of inperken van het financieel toezicht na 10 oktober 2015 is het van belang dat niet alleen is voldaan aan de financiële normen voor de begroting, maar dat ook het financieel beheer op orde is. De vraag die zich hierbij voordoet is *wanneer* het financieel beheer op orde is. Met het oog op de evaluatie in 2015 is het

zinvol om een normenkader te hanteren waaraan het financieel beheer objectief getoetst kan worden. Dit is gevonden in de vorm van het PEFA framework.

## 2.2 Het PEFA framework

Het Cft heeft gezocht naar een wijze waarop het financieel beheer objectief en transparant getoetst kan worden zodat tijdens de evaluatie van de Rijkswet in 2015 conclusies getrokken kunnen worden over de stand van zaken van het financieel beheer en de verbeteringen die daarin gerealiseerd zijn. Besloten is om hiervoor een internationaal erkend normenkader voor financieel beheer te gebruiken, te weten het *Performance Measurement Framework* ('het framework') van de werkgroep *Public Expenditure and Financial Accountability* ('PEFA').

PEFA is een samenwerkingsverband tussen onder meer de Wereldbank, Europese Commissie en het Internationaal Monetair Fonds en is tot stand gekomen in samenwerking met de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). Het Cft is van mening dat het gebruik van dit framework voor de inventarisatie van het financieel beheer van Curaçao een waardevolle bijdrage kan leveren aan de beoordeling van het financieel beheer onder de Rijkswet in 2015.

Het PEFA framework is een document gedateerd juni 2005 dat een zogenaamd stelsel van 28 *high level* kritische succesfactoren ten aanzien van financieel beheer onderkent. Het voorliggende rapport van bevindingen dient te worden gelezen in samenhang met het PEFA framework dat als bijlage 2 is toegevoegd aan dit rapport. Het PEFA framework is specifiek van toepassing op landen en past derhalve goed bij de nieuwe status van Curaçao.

Het PEFA framework meet niet de *mate van effectiviteit of doelmatigheid* van het uitgevoerde beleid, het meet dus niet in hoeverre bepaalde beleidsdoelstellingen behaald zijn en tegen welke kosten die behaald zijn. Er wordt gekeken naar de aanwezigheid van een aantal succesfactoren binnen het financieel beheer die zouden kunnen leiden tot, of bijdragen aan een effectief en doelmatig overheidsbeleid, bijvoorbeeld de betrouwbaarheid van de begroting.

Door middel van het toetsen van 28 indicatoren kan het gehele financieel beheer van een land worden beoordeeld. Hierbij heeft het Cft niet alleen de opzet van het financieel beheer beoordeeld maar, voor zover mogelijk, ook het bestaan en de werking. Aan de hand van deze indicatoren heeft het Cft de afgelopen periode een inventarisatie uitgevoerd ten aanzien van de stand van zaken van het financieel beheer van Curaçao. Eén indicator is hierbij komen te vervallen aangezien deze van toepassing is op de onderlinge samenwerking op het niveau van decentrale overheden (provincies, gemeenten, deelstaten) en deze overheidslaag niet bestaat op Curaçao. Daarnaast is één indicator toegevoegd die betrekking heeft op de reikwijdte, naleving en toezicht op corporate governance. Corporate governance is in termen van PEFA een zogenaamd *country specific issue*. PEFA biedt de mogelijkheid om indicatoren toe te voegen om het framework op die manier een dynamisch karakter te geven.

De indicatoren van het PEFA framework zijn onderverdeeld in zes hoofdkenmerken van financieel beheer. Daarnaast bevat iedere indicator één of meerdere subindicatoren. In totaal bevatten de 28 gebruikte indicatoren 69 onderliggende subindicatoren. In bijlage 1 is een overzicht opgenomen van alle indicatoren en onderliggende

subindicatoren inclusief de verdeling naar de verschillende instanties en overheidsonderdelen die de indicatoren van een score hebben voorzien.

### **2.3 Relatie met implementatieplannen financieel beheer**

De PEFA indicatoren hebben raakvlakken met de reeds bestaande implementatieplannen financieel beheer op Curaçao zoals die zijn opgesteld door de werkgroep Algemene Financiële Positie in 2006. Het betreft hier de acht verbeterpunten financieel beheer uit de Rijkswet (conform opgenomen in paragraaf 3.5.2 van de bijbehorende Memorie van Toelichting) die Nederland en Curaçao wettelijk zijn overeengekomen in het kader van het financieel toezicht:

1. Tijdig afronden van de financiële verantwoordingen (PEFA indicator 25)
2. Tijdig opstellen van de begroting (indicator 11)
3. Opstellen van meerjarenbeleidsplan en meerjarencijfers (indicator 12)
4. Versterken van de financiële functie (indicator 16, 17, 19, 20, 21, 26)
5. Inrichten van een begrotingsadministratie en verplichtingenadministratie (indicator 16)
6. Opleggen en innen van achterstallige belastingen (indicator 15)
7. Organisatie van het belastingapparaat (indicator 13 en 14)
8. Opstellen van een corporate governance code voor overheidsN.V.'s en – stichtingen (indicator 29)

Het Cft houdt aan de hand van kwartaalrapportages toezicht op de uitvoering van deze plannen en kan indien noodzakelijk aanbevelingen doen ter verbetering van die uitvoering.

### **2.4 Aanpak inventarisatie**

In een brief aan de minister van Financiën van Curaçao is door het Cft begin februari 2011 de voorgenomen inventarisatie uiteengezet en om medewerking gevraagd. De minister van Financiën heeft bij monde van de Task Force Financieel Beleid en Beheer zijn medewerking toegezegd. Hierbij is een aantal gesprekspartners geïdentificeerd van de eerder genoemde instanties en overheidsonderdelen op Curaçao. Vervolgens zijn de PEFA indicatoren over de relevante gesprekspartners verdeeld en in individuele gesprekken toegelicht en doorgenomen. De gesprekspartners hebben de aan hen toebedeelde indicatoren daarna voorzien van een score conform de PEFA systematiek, welke in follow-up gesprekken zijn doorgesproken. De informatie vanuit deze gesprekken, de ingevulde questionnaires tezamen met beschikbare informatie uit de uitvoeringsrapportages en de begroting, hebben tenslotte geleid tot het voorliggend rapport van bevindingen.

De bevindingen in dit rapport vormen de basis voor het nader op te stellen vijfjaren advies met aanbevelingen met betrekking tot het financieel beheer van Curaçao. Besproken zal worden met Curaçao wat het noodzakelijke niveau van het financieel beheer in 2015 zou moeten zijn. Beoogd wordt om gezamenlijk te komen tot een stappenplan voor de tussenliggende jaren om het uiteindelijk in 2015 gewenste niveau te kunnen behalen. Daarnaast kan door een onafhankelijke en deskundige derde de voortgang vastgesteld worden. Het Cft is voornemens om in de tussenliggende jaren tot 2015 ieder jaar de voortgang te monitoren. De wijze waarop dit zal worden gedaan wordt nog bezien.

### **2.5 Toelichting gehanteerde scores**

De indicatoren zijn door de gesprekspartners in overleg met het Cft gescoord door middel van de door PEFA gehanteerde score indeling. Hierbij is score A het hoogst haalbare en score D het laagst haalbare. Daarmee is

overigens niet gezegd dat een A score ook de meest *wenselijke* score is en dat een B score niet toereikend zou zijn.

De indicatoren zijn waar mogelijk gescoord voor het jaar 2010 en betreffen het nieuwe Land Curaçao. Het betreft hier het kalenderjaar 2010, oftewel in termen van de begrotingscyclus betekent dit het opstellen van de begroting 2011, de uitvoering van de begroting 2010 en het opstellen van de jaarrekening 2009. Daar waar voor het jaar 2010 onvoldoende informatie beschikbaar is, zijn de indicatoren gescoord voor eerdere jaren toen het nog het Eilandgebied Curaçao betrof.

Het framework kent twee scoringsmethodieken. De eerste scoringsmethodiek is van toepassing op hoofdindicatoren met respectievelijk slechts één subindicator of met meerdere subindicatoren waarvan de scores van elkaar afhankelijk zijn (een lage score op de ene subindicator beïnvloedt de score van de andere subindicator).

De tweede scoringsmethodiek is van toepassing op indicatoren met meerdere subindicatoren die niet van elkaar afhankelijk zijn. De score die hieraan wordt toegekend is een gemiddelde van de verschillende subindicatoren.

In bijlage 2 bij dit rapport is het PEFA framework gevoegd, waarin alle indicatoren en de toelichtingen bij de bijbehorende A tot en met D scores zijn opgenomen.

## 3 Bevindingen

### 3.1 Betrouwbaarheid van de begroting

De betrouwbaarheid van de begroting is de mate waarin de begroting realistisch is en consistent wordt opgesteld en uitgevoerd. Het laat zien in hoeverre de overheid gedurende een bepaald begrotingsjaar in staat is om (publieke) diensten te leveren conform de vooraf bepaalde beleidsdoelstellingen en jaarplannen.

Het gaat hierbij om de mate van afwijkingen in de uiteindelijke realisatiecijfers ten opzichte van de opgestelde begroting aan het begin van het betreffende begrotingsjaar. Daarnaast kan een hoog aantal openstaande betalingsverplichtingen wijzen op bijvoorbeeld inadequaat toezicht op de afwikkeling van verplichtingen, inadequate contractramingen, inadequaat debiteurenbeheer, te lage ramingen op bepaalde posten of een gebrek aan inzichtelijke informatie. Tenslotte kan een hoog debiteurensaldo een indicatie zijn van een slecht debiteurenbeheer.

#### **1 Kosten - Realisatie t.o.v goedgekeurde begroting van het land** **Score: C**

Er wordt hierbij gekeken naar de procentuele afwijking van de werkelijke kosten ten opzichte van de vooraf begrote kosten gedurende de afgelopen drie begrotingsjaren. Twee kostencategorieën blijven hierbij buiten beschouwing: rentelasten en extern gefinancierde projecten, de reden hiervoor is dat de overheid weinig sturingsmogelijkheden gedurende het jaar hierover heeft. Rentelasten kunnen gedurende het jaar wijzigen door wisselende rente- en wisselkoersen. In 2008 lag de realisatie van de kosten van Curaçao 11% boven het vastgestelde budget, in 2009 was dit 18% en in 2010 6%. Daarmee scoort Curaçao volgens de gehanteerde scoringsmethodiek een C.

#### **2 Kosten - Realisatie t.o.v goedgekeurde departementale begrotingen** **Score: D**

Deze indicator meet over de afgelopen drie begrotingsjaren het verschil tussen de werkelijke kosten en de begrote kosten op het niveau van de departementale begrotingen, berekend als een gewogen gemiddelde van het totale kostenniveau.

Aangezien de afwijking meer dan 10% bedroeg in 2008 (12%), 2009 (20%) en 2010 (17%), wordt hier een D gescoord.

#### **3 Opbrengsten - Realisatie t.o.v goedgekeurde begroting van het land** **Score: A**

Deze indicator geeft een indicatie van de kwaliteit van de opbrengstenramingen, waarbij gekeken wordt hoeveel de uiteindelijk gerealiseerde opbrengsten procentueel achterblijven ten opzichte van ramingen in de oorspronkelijk goedgekeurde begroting in de afgelopen drie jaar. Curaçao scoort hier een A vanwege het feit dat de afgelopen drie jaar de gerealiseerde opbrengsten meer dan 97% bedroegen van de bij aanvang geraamde opbrengsten. De realisatie bedroeg respectievelijk 109% in 2008 en 2009 en 97% in 2010 ten opzichte van de ramingen.

#### **4 Achterstallige betalingen**

De twee subindicatoren van deze indicator meten de hoeveelheid openstaande betalingsverplichtingen van de overheid (facturen die langer dan 30 dagen openstaan) en de mate waarin dit probleem erkend wordt en actie op wordt ondernomen. Het gaat hierbij om de kostenverplichtingen van de overheid aan werknemers, leveranciers en geldverstrekkers.



#### **4a Hoeveelheid achterstallige betalingen**

**Score: D**

Deze subindicator meet de hoogte aan openstaande crediteuren ten opzichte van de totale kosten op de gewone dienst in hetzelfde begrotingsjaar. In de afgelopen jaren was er bij Curaçao sprake van een groot aantal betalingsachterstanden. Uitgedrukt als percentage van de totale werkelijke kosten bedroeg deze beduidend meer dan de 10% die bij een D score hoort: 53% in 2007, 35% in 2008, 39% in 2009 en 53% in 2010.

#### **4b Beschikbare informatie over achterstallige betalingen**

**Score: B**

Volgens het ministerie van Financiën wordt er uit de bestaande rapportagesystemen periodiek informatie gegenereerd over de hoogte aan openstaande crediteuren maar is er nog wel sprake van enige vervuiling uit het verleden. Hier wordt extra aandacht aan geschonken in het kader van het opstellen van de beginbalans. Op basis hiervan scoort men hier een B.

### **3.2 Volledigheid en transparantie**

Onderstaande indicatoren geven inzicht in de vraag, of de begroting en het toezicht op financiële risico's zorgvuldig tot stand is gekomen. Het gaat hierbij onder meer om de indeling die in de begroting gebruikt wordt voor de formulering, uitvoering en verantwoording over de financiële middelen. Om ter toetsing en goedkeuring voorgelegd te kunnen worden aan het wetgevend orgaan (i.c. de Staten), dient de begroting een compleet en inzichtelijk beeld te bevatten van de financiële ramingen, de beleidsvoornemens en de resultaten van de afgelopen jaren. De mate van transparantie van de overheid richting de burger hangt onder meer af van of informatie over begrotingsvoornemens en overheidsprestaties makkelijk toegankelijk is voor het publiek of in ieder geval voor relevante doelgroepen.

#### **5 Begrotingsindeling**

**Score: A**

Een begroting die is ingedeeld naar functies en economische categorieën, conform de internationale standaard voor begrotingsindelingen (de Government Finance Statistics - GFS), biedt de mogelijkheid om de begrotingsuitvoering goed te kunnen monitoren. De indeling van de begrotingen van Curaçao was gebaseerd op het experimenteerbesluit. Dit was gebaseerd op de functionele en categorale indeling van de comptabiliteitsvoorschriften voor Nederlandse gemeenten. Die voldeden aan internationale normen en via conversietabellen kon de vertaalslag naar GFS worden gemaakt. Vanaf 2011 geldt de Landverordening Comptabiliteit 2010. De daarin als bijlage opgenomen categorale en functionele indeling sluit nu volledig aan op GFS. Het nieuwe rekeningschema is daar ook op beheersniveau op afgestemd. Op basis hiervan scoort Curaçao voor de begroting 2011 een A.

#### **6 Volledigheid van informatie in begrotingstoelichting**

**Score: B**

Naast gedetailleerde informatie over opbrengsten en kosten, dient de begrotingstoelichting ook informatie te bevatten over:

1. Macro-economische aannames (incl. ramingen van totale groei, inflatie en wisselkoersen);
2. Begrotingstekorten;
3. Financiering van begrotingstekort;
4. Schuldpositie, in ieder geval over het begin van het huidige begrotingsjaar;
5. Financiële activa (investeringen), in ieder geval over het begin van het huidige begrotingsjaar;
6. Begrotingsresultaat voorafgaande jaar;
7. Begroting huidige jaar;

8. Begrotingsoverzicht op hoofdlijnen voor zowel opbrengsten als kosten (gebaseerd op het stelsel van baten en lasten), volgens de gebruikte begrotingsindeling, inclusief het vorige en huidige begrotingsjaar;
9. Toelichting op begrotingsconsequenties van nieuwe beleidsvoornemens. Inclusief een inschatting van gevolgen voor begroting van grote wijzigingen van opbrengstenbeleid en aan de kostenkant.

Het ministerie van Financiën geeft aan dat in de stukken van de begroting 2011 de onderdelen 1, 2, 3, 6, 7 en 8 zijn terug te vinden. Hiermee scoort men een B.

### **7 Opbrengsten en kostenstromen buiten de begroting**

Om een compleet beeld te krijgen van de opbrengsten en kosten van de centrale overheid, dienen de jaarlijkse begroting, de uitvoeringsrapportages en de jaarrekening alle significante geldstromen van de overheid te bevatten.

#### **7a Hoogte van kosten buiten de begroting**

**Score: C**

De eerste subindicator richt zich op de hoogte van kosten buiten de begroting om (naast door donorlanden gefinancierde projecten) waarover niet wordt gerapporteerd, dat wil zeggen die niet worden opgenomen in de begrotingsrapportage. Het ministerie van Financiën geeft aan dat een aantal belangrijke overheidskosten zich aan de begroting- en verantwoordingscyclus onttrekt. In ieder geval vindt er geen inhoudelijke verantwoording plaats via de begroting of jaarrekening. Te denken valt aan bijvoorbeeld de SSC (Stichting Studiefinanciering Curaçao) en het Wegenfonds. Hierdoor onttrekt een deel van de kosten zich aan het directe gezichtsveld bij de begrotingsbehandeling. Op basis hiervan scoort men een C.

#### **7b Beschikbare informatie over externe geldstromen**

**Score: D**

De tweede subindicator richt zich op informatie over opbrengsten en kosten op door donorlanden gefinancierde projecten die wel worden opgenomen in de begrotingsstukken. Op basis van het jaar 2010 wordt tot een score D gekomen. De reden hiervoor is dat informatie over opbrengsten en kosten op door donorlanden gefinancierde projecten waarover wel wordt gerapporteerd vrijwel volledig ontbreekt. Zo worden de opbrengsten uit de samenwerkingsmiddelen niet via de begroting of jaarrekening verantwoord.

### **9 Inzicht in financiële risico's ZBO's, stichtingen en overheidsN.V.'s**

**Score: C**

De overheid heeft een formele toezichhoudende rol op de activiteiten van overheidsentiteiten zoals zelfstandige bestuursorganen (ZBO), overheidsN.V.'s en stichtingen. Deze entiteiten kunnen een financieel risico vormen voor de overheid wanneer zij in gebreke blijven of niet aan hun betalingsverplichtingen kunnen voldoen. De centrale overheid dient deze entiteiten dan ook op adequate wijze te monitoren. Grote overheidsN.V.'s dienen periodiek te rapporteren aan de betreffende vakdepartementen waarbij consolidatie van informatie op het niveau van de centrale overheid inzicht dient te geven in het totale risico voor de begroting van de overheid.

Het ministerie van Financiën op Curaçao geeft aan dat de informatiestroom aan de overheid met betrekking tot de jaarrekeningen van diverse overheids-N.V.'s en stichtingen wel plaatsvindt maar nog niet op reguliere basis. Daarnaast bestaat er vaak een grote achterstand in het opstellen van jaarstukken. In het kader van de nieuwe Comptabiliteitsverordening die op 10 oktober 2010 in werking is getreden zijn er wel meer middelen beschikbaar gekomen om dit beter vorm te geven. Curaçao scoort hier een C.

### **10 Publieke toegang tot financiële begrotingsinformatie**

**Score: C**

Transparantie over publieke middelen hangt mede af van het niveau van de beschikbare informatie, met andere woorden de mate waarin begrotings- en verantwoordingsinformatie openbaar worden gemaakt en in hoeverre dit toegankelijk is voor de maatschappij. De begrotingsstukken van Curaçao zijn ter inzage beschikbaar. De jaarrekeningen zijn eveneens ter inzage beschikbaar, echter niet binnen zes maanden na afronding van het betreffende begrotingsjaar. Andere stukken zoals rapportages van de interne accountant of informatie over aanbestedingen worden nog niet openbaar gemaakt. Op basis hiervan scoort Curaçao hier een C.

### **3.3 Beleidsmatig begroten**

De betrokkenheid bij het begrotingsproces van alle departementen, de Raad van Ministers en de Staten beïnvloedt de mate waarin de begroting een afspiegeling is van het macro-economisch beleid van de regering en de onderliggende departementen. Er dient een eenduidige begrotingskalender te zijn opgesteld die door alle bij het begrotingsproces betrokken instanties wordt nageleefd. In deze begrotingskalender is voldoende tijd voor de departementen opgenomen om hun begrotingsvoorstellen in te dienen en voldoende tijd voor de Staten om de begroting tijdig goed te kunnen keuren.

Daarnaast zouden meerjarenramingen als basis moeten dienen voor de besluitvorming over het kostenbeleid, waarbij rekening gehouden wordt met de beschikbare middelen op middellange termijn. Het dient een totaaloverzicht te bevatten van de kosten, zowel de investeringen als de meerjarige verplichtingen en terugkerende kosten. De beleidswijzigingen moeten zijn gebaseerd op meerjarige ontvangstenramingen, meerjarige kostenverplichtingen en mogelijke tekortenfinanciering.

### **11 Deelname aan jaarlijkse begrotingsproces**

De drie subindicatoren bij deze indicator richten zich op de gebruikmaking van een begrotingskalender, de mate van duidelijkheid, begrijpelijkheid en politieke betrokkenheid bij het begrotingsvoorbereidingproces en het indienen van begrotingsvoorstellen alsmede op een tijdige begrotingsgoedkeuring door de Staten in de afgelopen drie jaar.

#### **11a Bestaan van en vasthouden aan een begrotingskalender**

**Score: C**

Curaçao maakt gebruik van een begrotingskalender maar de in de begrotingskalender opgenomen tijdslijnen worden niet altijd strikt gehanteerd. De departementen leveren hun inbreng tijdens het begrotingsproces, alhoewel het nog voornamelijk een exercitie vanuit Financien is. Waarbij de departementen niet altijd voldoende ruimte hebben of krijgen om zelf hun eigen departementale begrotingsvoorstellen op te kunnen stellen. Op basis hiervan scoort men een C.

#### **11b Politieke betrokkenheid in begrotingsproces**

**Score: D**

Er is op Curaçao geen sprake van een geïntegreerd begrotingsproces met volledige betrokkenheid en participatie van de departementen en hun politieke leiding. Het is momenteel veelal nog een exercitie vanuit het ministerie van Financiën, dus vooral opgelegd van bovenaf zonder grote beïnvloedbaarheid van de departementen. Ad hoc beleidsvoorstellen kunnen op die manier wel worden opgenomen in de jaarlijkse begroting, maar er is geen sprake van op (meerjarige) onderhouds- en investeringsplanningen gebaseerde ramingen, die door de departementen worden aangeleverd. Evenmin zijn de departementen in staat om op een juiste manier binnen de begrotingskaders tot herprioritering van hun "eigen" begrotingen te komen. Het is veelal

een vraag om meer financiële middelen. In die zin is er onvoldoende sprake van structuur en participatie in het jaarlijks begrotingsproces. Curaçao scoort hier een D.

**11c Het tijdig goedkeuren van de begroting door de Staten**

**Score: A**

Deze indicator meet over de afgelopen drie jaar of de Staten de betreffende begrotingen vóór aanvang van het begrotingsjaar hebben goedgekeurd. Zoals blijkt uit onderstaande tabel, hebben de Staten de begroting gedurende de afgelopen drie jaar vóór aanvang van het betreffende begrotingsjaar vastgesteld. Hierdoor scoort Curaçao een A.

dienstjaar	Indiening	vaststelling	afkondiging
2007	28 september 2006	25 januari 2007	25 januari 2007
2008	3 oktober 2007	28 november 2007	28 november 2007
2009	7 oktober 2008	4 december 2008	4 december 2008
2010	5 oktober 2009	24 november 2009	24 november 2009

**12 Beleidsmatige meerjarenramingen**

Idealiter worden begrotingsramingen voor drie achtereenvolgende jaren opgesteld waarbij er een duidelijke koppeling is tussen de meerjarenramingen en de jaarlijkse begrotingskaders.

**12a Meerjarenramingen op functieniveau**

**Score: C**

Aan meerjarenramingen in de begroting is door Curaçao nooit veel aandacht besteed aldus het ministerie van Financiën. Weliswaar zijn er een paar overzichten op categorie niveau gepresenteerd, maar er wordt niet feitelijk op gestuurd. Meerjaren onderhoudsplanning e.d. zijn ook niet beschikbaar of kwalitatief onvoldoende. In de begroting 2011 zijn weliswaar op functieniveau (conform de Landsverordening Comptabiliteit) meerjarenramingen opgenomen, maar feitelijk zijn de meeste ramingen constant gehouden. Op basis hiervan scoort men hier een C.

**12b Houdbaarheid schuldpositie**

**Score: B**

Uit de toelichting van Financiën blijkt dat er –in tegenstelling tot de meerjarenramingen op functieniveau- aan de overzichten voor wat betreft de schuldpositie juist wel aandacht is besteed. In het kader van de schuldsanering door Nederland is dit nu goed in beeld en wordt hier duidelijk op gestuurd.

**12c Meerjarenramingen voor investeringskosten**

**Score: D**

Idealiter beschikken de overheidssectoren die tenminste 75% van de primaire kosten voor hun rekening nemen, over een volledig overzicht van structurele kosten en investeringskosten. Curaçao scoort hier een D, omdat in de kapitaaldienst de investeringen voor vier jaar gelijk zijn gehouden. Feitelijk moet Curaçao nog beginnen met het opzetten van een structuur voor meerjarenramingen.

**12d Koppeling tussen investeringsbudgetten en kostenramingen**

**Score: D**

De keuze voor bepaalde beleidskosten hangt idealiter af van relevante sectorstrategieën en de structurele kosten en zijn in de meerjarenramingen opgenomen. Zoals bij het vorige punt al aangegeven moet Curaçao feitelijk nog beginnen met het opzetten van een structuur voor meerjarenramingen. Momenteel is er slechts een zeer zwak verband aanwezig tussen investeringsbeslissingen en de sectorstrategieën. Daardoor scoort Curaçao hier een D.

### **3.4 Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting**

Om de begroting op een ordelijke en voorspelbare wijze te kunnen uitvoeren, dient de overheid bepaalde beheersmaatregelen en beginselen van goed openbaar bestuur toe te passen. Hierbij speelt bijvoorbeeld de organisatie van het belastingdienst een rol, evenals adequaat kasbeheer, het beheer van de personeels- en salarisadministratie en de effectiviteit van de interne controle functie.

#### **13 Helderheid belastingplicht**

De effectiviteit van het belastingstelsel hangt niet alleen af van de organisatie van de belastingdienst maar ook van de betrokkenheid en meewerking van de belastingbetaler. Begrijpelijkheid van en toegang tot informatie voor belastingplichtigen, alsmede het bestaan en functioneren van een systeem om bezwaar aan te tekenen tegen opgelegde aanslagen dragen bij aan de aangiftebereidheid van burgers en bedrijven.

##### **13a Begrijpelijkheid van de belastingplicht**

**Score: B**

Omdat belastingen alleen op grond van de wet geheven kunnen worden dient de belastingdienst de wet- en regelgeving zoveel mogelijk te volgen. Er komen echter ook situaties voor die niet bij wet geregeld zijn en dan komt de discretionaire bevoegdheid van de inspecteur in beeld. Volgens de belastingdienst is de regelgeving van de meeste belastingen op Curaçao duidelijk voor de belastingbetaler. De toepassing van discretionaire bevoegdheden door de inspecteur is bij wet geregeld. Op basis hiervan scoort men een B.

##### **13b Toegankelijkheid van belastinginformatie voor belastingplichtigen**

**Score: B**

Voorlichting over de rechten en plichten van de belastingbetaler verhoogt de bereidheid tot het registreren, doen van aangifte en afdragen van gelden aan de belastingdienst. Hoe laagdrempeliger de informatie, hoe hoger de aangiftebereidheid van de belastingbetaler. Voor wat betreft de toegang tot informatie van de belastingdienst op Curaçao wordt gesteld dat veel maar nog niet alle gewenste informatie online beschikbaar is, voor sommige informatie kan men alleen terecht bij de informatiebalie van het belastingkantoor zelf. Hierdoor scoort men een B.

##### **13c Bezwaarprocedures**

**Score: B**

Om bezwaar aan te kunnen tekenen over een opgelegde aangifte dient er een efficiënt ingericht en functionerend bezwaarsysteem te bestaan dat de gelijke behandeling van de belastingbetaler waarborgt. Op Curaçao kan iemand die het niet eens is met een opgelegde belastingaanslag binnen twee maanden na dagtekening van het aanslagbiljet een gemotiveerd bezwaarschrift indienen bij de Inspecteur der belastingen. Deze doet binnen negen maanden na ontvangst van het bezwaarschrift uitspraak op het bezwaarschrift. Vervolgens kan men over die beslissing een beroep instellen bij de Raad van Beroep voor Belastingzaken. Hier wordt een B gescoord. Wel wordt opgemerkt dat de efficiëntie bij het indienen van bezwaarprocedures in sommige gevallen te wensen overlaat.

#### **14 Effectieve registratie van belastingplichtigen en belastingaanslagen**

Een effectieve registratie van belastingplichtigen en belastingaanslagen wordt bereikt door aan de ene kant te zorgen voor een juiste registratie van en controle op de gegevens van belastingplichtigen en aan de andere kant voor de juiste beoordeling van de belastingplicht voor burgers en bedrijven.

#### **14a Controles in registratie van belastinggegevens**

**Score: B**

Gegevensuitwisseling en gegevensvergelijking van andere bestanden met het bestand van de belastingdienst zijn instrumenten die de overheid ter beschikking staan voor het voorkomen van oneigenlijk gebruik bij het heffen van belastingen en het verstrekken van uitkeringen op grond van het genoten fiscaal inkomen. Gegevensuitwisseling tussen verschillende overheidsdiensten en een centrale vastlegging van belastingplichtigen zijn hierbij van belang. Op Curaçao worden belastingbetalers geregistreerd in een volledige database, maar er zijn geen directe koppelingen met bijvoorbeeld het registratiekantoor van het Land of met de Kamer van Koophandel. Data uitwisseling gebeurt via diskettes. Conform artikel 48 van de Landsverordening Landsbelastingen 2010 dienen instellingen en diensten van het Land gegevens en inlichtingen die de inspecteur nodig acht voor de uitvoering van de belastingverordening kosteloos te verstrekken. Men scoort hier een B.

#### **14b Doeltreffendheid opgelegde belastingboetes**

**Score: A**

Eén van de instrumenten om ervoor te zorgen dat belastingbetalers aan hun belastingplichten voldoen is (de dreiging van) het opleggen van boetes. De hoogte van de boetes dient dusdanig te zijn dat het afschrikkend werkt en boetes dienen consequent en eerlijk te worden opgelegd. Op Curaçao is sprake van een formeel boetebeleid dat strikt wordt toegepast en waarbij boetes consequent worden opgelegd. De hoogte van de boetes voor overtredingen werkt ontmoedigend. Op basis hiervan scoort men een A.

#### **14c Planning en monitoring van belastingaudits en fraude onderzoek**

**Score: B**

Boekenonderzoeken worden door de Stichting Belastingaccountantsbureau (SBAB) uitgevoerd. De boekenonderzoeken betreffen onder andere volledige onderzoeken (voor alle middelen) en deelonderzoeken (1 of 2 middelen en/of posten in de jaarrekening) en gebeuren op basis van een risicoanalyse waarbij een aantal vaste criteria worden gehanteerd. Daarnaast worden er ook posten door de Inspectie aangeleverd voor controle. Fraudeonderzoeken en velddoorlichtingen worden uitbesteed. Hierdoor scoort men een B.

#### **15 Effectiviteit inning belastingaanslagen**

Het oplopen van achterstanden in de inning van belastingen leidt tot lagere opbrengsten voor de overheid. Een adequaat ingerichte organisatie moet het vermogen hebben om achterstallige belastingen te kunnen innen en deze op gezette tijden af te dragen aan de afdeling *Treasury*.

#### **15a Achterstallige belastinginningen**

**Score: C**

Het totaal aan achterstallige belastinginningen op Curaçao is aanzienlijk. Dit heeft een aantal redenen: er vinden weliswaar inhaalslagen plaats op de achterstand in de heffing, maar daardoor ontstaat ook een cumulatie van aanslagen. Tevens is er een achterstand in de hoeveelheid niet-afgehandelde bezwaarschriften, is de procedure voor massale belastinginvordering niet optimaal en tot slot is in het geval van de voormalig Landsontvanger een tekort aan personeel waardoor de invordering achterstand heeft opgelopen. Op basis hiervan scoort men een C.

#### **15b Afdracht belastingopbrengsten**

**Score: A**

Belastingontvangsten dienen met grote regelmaat naar de Schatkist te vloeien om weer ten gunste te komen van de algemene middelen. Op Curaçao worden alle belastingopbrengsten dagelijks gestort door de voormalige Eilandsontvanger op rekeningen die worden aangehouden door het ministerie van Financiën. Hier scoort men een A.

**15c Aansluiting tussen aanslagen, inningen, achterstanden en afdrachten**

**Score: A**

De aansluiting van gegevens van de belastingaanslagen, inningen, achterstanden en afdrachten aan de Schatkist vindt op Curaçao maandelijks plaats binnen 1 maand na afloop van de betreffende maand. Op basis hiervan scoort men een A.

**16 Voorspelbaarheid van bestedingsruimte ten behoeve van het aangaan van verplichtingen**

Voor een goede begrotingsuitvoering dienen de ministeries en onderliggende organisaties betrouwbare informatie te ontvangen over beschikbare middelen en het kader waarbinnen zij kostenverplichtingen kunnen aangaan. Omwille van de betrouwbaarheid dienen de voor een bepaalde periode beschikbaar gestelde middelen niet tussentijds (gedurende de periode waarvoor ze beschikbaar gesteld zijn) te worden verminderd door het ministerie van Financiën. Daarnaast komt een effectieve liquiditeitsprognose de voorspelbaarheid van de bestedingsruimte ten goede. Tenslotte is het van belang dat bij het opstellen van de begroting al prioriteiten worden vastgesteld zodat in een onvoorziene tekortsituatie voor iedereen duidelijk is welke aanpassingen in de begroting zeer waarschijnlijk zullen worden doorgevoerd.

**16a Liquiditeitsprognoses en liquiditeitsbewaking**

**Score: B**

Een effectieve liquiditeitsplanning behelst het opstellen van een liquiditeitprognose voor het begrotingsjaar en het maandelijks aanpassen van de prognose op basis van werkelijke kasstromen. Gedurende 2007 en 2008 werden er liquiditeitsprognoses opgesteld en maandelijks bijgesteld. Vanwege een niet sluitende begroting was de aansturing per maand van de liquiditeiten een noodzaak. Gedurende 2009 en 2010 is mede als gevolg van het financiële toezicht door het Cft van de nood een deugd gemaakt door de liquiditeitsprognose verder te verbeteren.

**16b Betrouwbaarheid en termijn van gecommuniceerde bestedingsruimte aan ministeries**

**Score: B**

Een effectieve begrotingsuitvoering voorziet in frequente, tijdige en betrouwbare communicatie over de beschikbare bestedingsruimte. Dit zou ministeries in staat moeten stellen om binnen de begrotingsruimte zes maanden vooruit verplichtingen aan te kunnen gaan. Voor de voormalige eilanddiensten bestond niet altijd zekerheid over de beschikbaarheid van voldoende liquide middelen om al hun projecten uit te voeren, in het bijzonder gold dit t.a.v. de te plegen investeringen. Die machtigingen werden dan vaak niet goedgekeurd en reeds aangegane verplichtingen werden niet direct betaald. Vanaf 2008 is de voorspelbaarheid voor de diensten verbeterd door per kwartaal de begrotingsruimte te communiceren aan de verschillende ministeries resulterende in een score B.

**16c Tussentijdse begrotingswijzigingen**

**Score: B**

Begrotingswijzigingen zouden moeten worden beperkt tot één of twee wijzigingen per jaar. Daarnaast zouden zij op een transparante en consistente wijze moeten plaatsvinden. Curaçao kent gemiddeld genomen meer dan twee begrotingswijzigingen per begrotingsjaar, hetgeen verweten wordt aan turbulente tijden. Aangezien bij het opstellen van de begroting geen rekening is gehouden met prioriteiten bestaat er veel onzekerheid over de impact van een begrotingswijziging. De wijziging wordt veelal afgestemd met de ministeries waarbij zij hun inbreng kunnen geven. Tenslotte wordt er bij het uitsturen van de begrotingsaanschrijving aan de ministeries, idealiter door middel van een kaderbrief weinig tot geen kaderstelling meegegeven die is gebaseerd op de verwachte groei of krimp van de economie. Hierdoor is de kans groot dat er begrotingswijzigingen zullen moeten plaatsvinden die bij het opstellen van de begroting voorzien hadden kunnen worden.

### **17 Vastlegging en beheer banksaldi, leningen en garanties**

Adequaate financieel beheer ten aanzien van het aangaan en terugbetalen van leningen alsmede het afgeven van garanties voorkomt onnodig hoge schuldenlasten en ongewenste risico's voor de begroting. De sanering van een belangrijk deel van de schulden van het voormalig land Nederlandse Antillen en haar Eilandgebieden heeft tot een unieke (gezonde) financiële uitgangspositie voor Curaçao gezorgd.

Een belangrijke voorwaarde voor het voorkomen van een te hoge schuldenlast in de toekomst is het hebben van inzicht in alle bankrekeningen die door de overheid worden aangehouden. De afdeling Treasury speelt daarin een belangrijke rol. Tenslotte is het van belang dat de overheid van Curaçao een strikt garantiebeleid hanteert en daarmee niet zonder meer garanties afgeeft ten behoeve van private bedrijven en / of personen.

#### **17a Registratie en rapportage schuldenlast**

**Score: B**

Registratie van en rapportage over leningen binnen de leningenportefeuille van Curaçao zou volledig, juist en tijdig moeten plaatsvinden. De leningenadministratie zou integer moeten zijn en de rapportage zou maandelijks moeten plaatsvinden. Als gevolg van de verschillende trajecten gericht op de schuldsanering enerzijds en de inspanningen gericht op de verbetering van financieel beheer anderzijds, heeft er vanaf 2008 een aanzienlijk verbetering plaatsgevonden in de kwaliteit van de vastleggingen en rapportages van de buitenlandse en binnenlandse schulden. Per september 2010 was er een aansluiting zonder verschillen hetgeen in het kader van de schuldsanering, die per 10 oktober 2010 heeft plaatsgevonden, van belang was. Dit alles resulteert in een B score.

#### **17b Consolidatie van bankrekeningen en frequentie**

**Score: B**

Om inzicht te hebben in de liquiditeitspositie is het van belang dat bankrekeningen periodiek worden geconsolideerd. Dit zou een onderdeel moeten zijn van de periodieke afsluitingsprocedure. De geconsolideerde kaspositie van Curaçao wordt periodiek opgesteld. Door de introductie van het geïntegreerd middelenbeheer begin 2000 met de Girobank als huisbankier is het aantal bankrekeningen sterk gereduceerd. Het geïntegreerd middelenbeheer is sinds de introductie in 2000 steeds verder verfijnd. Dit heeft geresulteerd in een wekelijkse reconciliatie en hiermee scoort Curaçao een B.

#### **17c Procedures voor het aangaan van leningen en uitgeven van garanties**

**Score: B**

Het aangaan van leningen en uitgeven van garanties is gedeeltelijk geregeld in de Rijkswet. Artikel 16 stelt onder meer dat voornemens tot het aangaan van leningen worden opgenomen in de toelichting bij de begroting. Daarnaast wordt er in de uitvoeringsrapportages gerapporteerd over de aangetrokken leningen. Tenslotte toetst het Cft bij het aangaan van een lening aan de financiële normen van artikel 15 van de Rijkswet, de gevolgde procedure in relatie tot wat hierover is afgesproken in het kader van de verbetering van het financieel beheer en geeft op basis van de ontvangen leningsvoorwaarden een advies over het aangaan van de lening. De Rijkswet heeft een tijdelijk karakter en Curaçao dient procedures ten aanzien van het aangaan van leningen en uitgeven van garanties derhalve op te stellen en te formaliseren. Het aantal garanties is sterk afgenomen hetgeen nauw samenhangt met Structureel Aanpassingsprogramma dat in opdracht van het IMF in de periode 2000 – 2001 heeft plaatsgevonden. De resterende garanties zijn gering, te weten een garantie voor de dokmaatschappij alsmede een garantie voor de tekorten van de Sociale Verzekeringsbank (SVB) en het Fonds Ziektekosten Overheids Gepensioneerden (FZOG). Hiermee scoort Curaçao een B.



### **18 Het beheer van de salarisadministratie**

De loonkosten van het ambtelijk apparaat vormen de grootste individuele kostenpost op de begroting van Curaçao. Het is daarmee een belangrijke post en een goede beheersing van deze kosten is belangrijk om fouten en fraude te voorkomen. Het gaat hierbij om de aansluiting tussen de gegevens van de personeels- en salarisadministratie. Deze indicator is door zowel het ministerie van Financiën als door de afdeling Personeel en Organisatie (P&O) van het ministerie van Bestuur, Planning en Dienstverlening gescoord, aangezien de salarisadministratie onder de verantwoordelijkheid van de eerste en de personeelsadministratie onder de verantwoordelijkheid van de tweede valt.

#### **18a Aansluiting personeelsadministratie en salarisadministratie**

**Score: B**

Idealiter wordt de salarisadministratie onderbouwd door een database met personeelsinformatie. Voor de interne beheersing is het belangrijk dat de salarisadministratie en personeelsadministratie aan elkaar gekoppeld zijn en regelmatig worden doorgelicht. Dit ter voorkoming van eventuele spookambtenaren, ontbrekende informatie en het opsporen van controle risico's.

Op Curaçao zijn de personeelsadministratie en de salarisadministratie niet aan elkaar gekoppeld, maar de salarisadministratie beschikt wel over maandelijks mutatielijsten van het personeelsbestand die met de salarisadministratie van de vorige maand wordt vergeleken. Momenteel wordt een standaard personeelsadministratie systeem voor de overheid van Curaçao geïmplementeerd dat wordt gekoppeld aan de salarisadministratie. De personeelsbestanden van het voormalig land de Nederlandse Antillen en het Eilandgebied Curaçao worden nu geïntegreerd. De bestanden van het voormalig land de Nederlandse Antillen zijn niet volledig en bevatten dubbele registraties. Men scoort hier een B.

#### **18b Wijzigingen in personeels- en salarisadministratie**

**Score: C**

Het doorvoeren van wijzigingen in de personeelsadministratie dient tijdig te gebeuren en de aangebrachte wijzigingen moeten terug te vinden zijn in het systeem. Op Curaçao gebeurt het doorvoeren van wijzigingen in de personeelsadministratie maandelijks. Door verlate besluitvorming over voornamelijk bevorderingen, loontredes en indexeringen vinden er bij de salarisadministratie vaak mutaties met terugwerkende kracht plaats. Daardoor scoort men hier een C.

#### **18c Interne controle op en het bewaken van wijzigingen**

**Score: B**

De integriteit van stamgegevens in zowel de personeels- als de salarisadministratie wordt geborgd door het consistent uitvoeren van interne controle op de juistheid van wijzigingen. De bevoegdheden en titels voor het aanbrengen van wijzigingen in zowel het personeelsbestand als de salarisadministratie is op Curaçao helder geformuleerd en duidelijk voor de direct betrokkenen. Er is sprake van functiescheiding. Men scoort hier een B.

#### **18d Audits salarisadministratie**

**Score: B**

Er hebben bij de overheid van Curaçao regelmatig doorlichtingen van de salaris- en personeelsadministratie plaatsgevonden. Zo voerden zowel de SOAB als de Algemene Rekenkamer regelmatig onderzoeken uit over de salarisadministratie. Vanwege de gevoeligheid van de salarisadministratie kon deze rekenen op relatief veel aandacht de laatste jaren. Men scoort hier een B.

### **19 Openbare aanbestedingen**

Het doel van aanbesteden is enerzijds dat de overheid op een transparante en niet-discriminerende wijze een product of een dienst inkoop zodat ondernemers een goede en gelijke kans maken om een opdracht te verwerven. Anderzijds wordt door het bestaan en gebruiken van goed functionerende aanbestedingsprocedures geborgd dat de financiële middelen efficiënt en effectief ingezet worden.

#### **19a Aanbestedingsprocedures**

**Score: D**

Curacao kan geen uitspraken doen over of aanbestedingen al dan niet conform de regels hebben plaatsgevonden omdat deze gegevens niet worden geregistreerd. Zo wordt niet geregistreerd welke aanbestedingen hebben plaatsgevonden, welke contracten of opdrachten vervolgens zijn toegekend en of dit volgens de regels is verlopen. Hiermee scoort men een D.

#### **19b Mate van rechtvaardiging voor gebruik van afwijkende aanbestedingsprocedures**

**Score: B**

Er zijn mogelijkheden om af te wijken van de reguliere aanbestedingsregels en daarvoor is een ministeriële beschikking nodig. Hiermee scoort men een B.

#### **19c Bezwaarprocedures bij openbare aanbestedingen**

**Score: B**

Op Curaçao bestaat de mogelijkheid om bezwaar aan te tekenen tegen een aanbestedingsbeslissing. Een bezwaarschrift kan worden ingediend bij de Ombudsman. Op basis hiervan scoort men een B. De SOAB vraagt zich wel af in hoeverre deze mogelijkheid bekend is bij het publiek.

### **20 Interne procedures financiële administratie**

Een intern controle systeem is effectief wanneer het gebaseerd is op een risico analyse, bestaat uit begrijpelijke en kostenbepalende controle mechanismen, algemeen bekend en geaccepteerd is en er alleen van afgeweken wordt in uitzonderingssituaties. Het betreft hier alleen de controle over kostenverplichtingen, kosten voor goederen en diensten en de incidentele salarisbetalingen.

#### **20a Effectiviteit van een verplichtingenbewaking**

**Score: C**

Volgens het ministerie van Financiën zijn er voldoende procedureregels omtrent de verplichtingenbewaking. Facturen worden in principe niet betaald tenzij alle procedures zijn doorlopen. Ondanks deze procedures komen er nog relatief veel budgetoverschrijdingen voor, waardoor met name de budgettoetsing vooraf voor verbetering vatbaar is. De grote mate van bureaucratie leidt wel tot regelmatige en soms aanzienlijke overschrijdingen van betaaltermijnen. Hierdoor scoort men een C.

#### **20b Begrijpelijkheid en relevantie van andere interne controle procedures**

**Score: D**

Volgens het ministerie van Financiën vinden er naast de procedures voor de verplichtingenbewaking, nauwelijks andere vormen van interne controle plaats op reguliere basis. Hierdoor worden verbandcontroles nauwelijks toegepast. Daarnaast wordt de afdeling AO/IC nog te veel betrokken bij de reguliere bedrijfsvoering. Op basis hiervan scoort men een D.

### **20c Naleving regelgeving bij vastleggen van financiële transacties**

**Score: C**

Als gevolg van vertraging bij de afhandeling van facturen en het niet altijd goed anticiperen op voldoende aanwezige budgetten, wordt er in sommige gevallen door het ministerie van Financiën afgeweken van de interne financiële procedures om toch tot betaling over te kunnen gaan. In de praktijk wordt nog te vaak gebruik gemaakt van ad hoc beslissingen om probleemzaken op te lossen. Op basis hiervan scoort men een C.

### **21 Interne audits**

Deze indicator beoordeelt de reikwijdte en de kwaliteit van de interne audit functie die de SOAB uitoefent. Tevens wordt gekeken naar de frequentie en spreiding van audit rapportages en in hoeverre het management de daarin opgenomen resultaten en aanbevelingen opvolgt.

#### **21a Reikwijdte en kwaliteit interne audit functie**

**Score: A**

De SOAB voert bij alle diensten van de overheid bijzondere onderzoeken uit volgens internationaal erkende standaarden. Hiermee scoort men een A.

#### **21b Frequentie en verspreiding van audit rapporten**

**Score: B**

De meeste rapportages naar aanleiding van de bijzondere onderzoeken worden door de SOAB op vaste momenten uitgebracht en voor hoor en wederhoor naar het betreffende organisatieonderdeel gestuurd. De rapportages worden tevens naar het ministerie van Financiën en de Algemene Rekenkamer gestuurd. Op basis hiervan scoort men hier een B.

#### **21c Opmvolging audit rapporten**

**Score: C**

Volgens de SOAB wordt er wel actie ondernomen door de gecontroleerde onderdelen naar aanleiding van bevindingen en aanbevelingen uit audit rapporten, maar vindt dit met enige vertraging plaats. Hierdoor scoort men een C.

## **3.5 Administratie, vastlegging en verslaggeving**

De administratieve vastlegging van en verantwoording over de besteding van financiële middelen ondersteunt de besluitvorming hierover. Teneinde de uitvoering van de begroting goed te kunnen monitoren is tijdige en periodieke informatie over de uitvoering van de lopende begroting voor het ministerie van Financiën en het kabinet vereist. Zo kunnen indien noodzakelijk tijdig maatregelen getroffen worden om de begroting weer in evenwicht te brengen en de ministeries in staat te stellen de zaken waar zij verantwoordelijk voor zijn, te kunnen managen.

### **22 Frequentie en tijdigheid van financiële af- en aansluitprocedures**

Voor de betrouwbaarheid van de financiële administratie is het van belang om te zorgen voor een frequente en tijdige aansluiting van financiële data afkomstig van verschillende bronnen. Er zijn hierbij twee essentiële vormen van aansluitingen: de aansluiting tussen de financiële administratie van de overheid en de banken waar de financiële middelen van de overheid worden aangehouden, en de afwikkeling en aansluiting van tussenrekeningen en voorschotten.

#### **22a Frequentie van bankaansluitingen**

**Score: B**

Bankaansluitingen of afsluitprocedures ten aanzien van bankrekeningen die door de overheid worden aangehouden vinden idealiter elke maand plaats. Dit zorgt ervoor dat de financiële administratie te allen tijde een juiste weergave geeft van de besteding van financiële middelen en dus betrouwbaar is. Bankrekeningen worden doorgaans beheerd door een afdeling Treasury. De afstemming van de bankrekeningen vindt binnen de afdeling treasury op regelmatige basis plaats, in ieder geval maandelijks. Hiermee scoort Curaçao een B.

#### **22b Frequentie van aansluiting en afwikkeling van tussenrekeningen en voorschotten**

**Score: C**

Tussenrekeningen en voorschotten dienen zo min mogelijk gebruikt te worden daar een gebrekkige interne beheersing van deze rekeningen kan zorgen voor significante onverklaarbare balansen en of transacties. De tussenrekeningen en voorschotrekeningen die onontkoombaar zijn dienen periodiek te worden afgewikkeld, idealiter ieder kwartaal. Hoewel aansluitingen van tussenrekeningen en voorschotten wel periodiek worden gemaakt, gebeurt een groot deel van deze werkzaamheden nog in het kader van het opmaken van de jaarrekening. Daarbij moeten nog regelmatig opschoningen plaatsvinden wegens onverklaarde verschillen. Hiermee scoort Curaçao een C.

#### **23 Besteding van (financiële) middelen door onderwijs en medische instellingen**

**Score: C**

De financiering van de onderwijssector en medische instellingen is vaak gedecentraliseerd in stichtingen die op afstand opereren van de daarvoor verantwoordelijke ministeries. De mate waarin over de besteding van (financiële) middelen door deze stichtingen wordt gerapporteerd of verantwoord aan die ministeries is vaak een aandachtspunt. Frequente en tijdige informatiestromen in of buiten de financiële administratie zijn hierbij van groot belang. Voor Curaçao is in dit kader in ieder geval de financiering van het onderwijs middels een normbekostigingssysteem (het zogenaamde V&V stelsel) een aandachtspunt. De via dit stelsel gefinancierde instellingen leggen niet op een transparante wijze verantwoording af aan de overheid. Op basis hiervan scoort Curaçao een C.

#### **24 Kwaliteit en tijdigheid van uitvoeringsrapportages**

Deze indicator richt zich op de mogelijkheid om kwalitatief hoogwaardige rapportages uit het financiële systeem te produceren over alle aspecten van de begroting. Informatie over beschikbare middelen bij het aangaan van verplichtingen en het doen van kosten is belangrijk voor het goed kunnen monitoren van de begrotingsuitvoering.

#### **24a Vergelijkbaarheid uitvoeringsrapportages met vastgestelde begroting**

**Score: B**

Uitgaande van de periode 2007, 2008, is er maandelijks op kasbasis gerapporteerd inclusief de ontwikkelingen in de schuldpositie van het voormalig eilandgebied Curaçao. Na de inwerkingtreding van de AMvRB in december 2008 is er naast deze maandelijks kasrapportage ook een aanvang gemaakt met kwartaalrapportages op verplichtingen basis. De kwaliteit van de vastleggingen in de verplichtingenadministratie is sindsdien aanzienlijk verbeterd. Hierdoor scoort men hier een B.

#### **24b Tijdigheid van opleveren van kwartaalrapportages**

**Score: C**

Op basis van artikel 18 lid 1 uit de Rijkswet dient het Bestuur binnen zes weken na afloop van ieder kwartaal een uitvoeringsrapportage aan het Cft te zenden. Over het algemeen levert Curaçao de uitvoeringsrapportages

tijdig aan, dan wel na een schriftelijk verzoek tot uitstel en daarmee binnen acht weken na afloop van het kwartaal. Op basis daarvan scoort men hier een C.

**24c Kwaliteit en volledigheid van verstrekte informatie in uitvoeringsrapportages** **Score: B**

De in de uitvoeringsrapportages opgenomen informatie door Curaçao geeft inzicht in, en een goed beeld van de uitvoering van de vastgestelde begroting. In de rapportages wordt nadrukkelijk ingegaan op (dreigende) begrotingsoverschrijdingen van zowel de kosten als de opbrengsten. Hiermee scoort men een B.

**25 Kwaliteit en tijdigheid van de jaarrekening**

Jaarrekeningen spelen een sleutelrol ten aanzien van de transparantie van het financieel beheer van de overheid. Om volledig te zijn, dienen bij het opstellen van de jaarrekening alle ministeries en gedecentraliseerde instellingen in acht te worden genomen. De jaarrekening dient helder weer te geven op welke wijze de in de begroting opgenomen taken en activiteiten zijn uitgevoerd en de daarvoor bestemde middelen zijn aangewend. Om de bruikbaarheid van een jaarrekening en de bijdrage van die jaarrekening aan de transparantie te vergroten is het noodzakelijk dat de jaarrekening volledig en in heldere taal wordt opgesteld. Er kan niet worden volstaan met louter cijfermatige toelichtingen. Afwijkingen van de begroting en bijzondere posten dienen adequaat tekstueel te worden toegelicht zodat een verstandige leek de jaarrekening begrijpt en zich een beeld kan vormen van het vermogen en resultaat per balansdatum.

**25a Volledigheid van de jaarrekening** **Score: C**

De jaarrekening dient jaarlijks te worden opgesteld en dient volledige informatie te bevatten over opbrengsten, kosten, bezittingen en schulden. De financiële administratie en het jaarrekeningdossier dienen controleerbaar te zijn. De jaarrekening van Curaçao is tot en met 2009 niet overeenkomstig de geldende comptabiliteitsvoorschriften opgesteld en is derhalve niet volledig en heeft daardoor een geringe informatiewaarde. Zo ontbreekt een toelichting die aangeeft in hoeverre het bij de begroting vastgestelde beleid is gerealiseerd. Ook ontbreken diverse voorgeschreven modellen zoals model B, D, J en K. Tenslotte is niet toegelicht hoe voorzien zal worden in de dekking van de negatieve resultaten over de jaren 2004 – 2008. Hiermee scoort Curaçao een C.

**25b Het tijdig indienen van jaarrekeningen** **Score: B**

De jaarrekening dient tijdig te worden opgesteld en ingediend. Artikel 49 van de Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao stelt dat de jaarrekening over een dienstjaar voor 1 september van het jaar volgende op het jaar waarop zij betrekking heeft wordt opgesteld door de minister van Financiën. De jaarrekening dient aangeboden te worden aan de Algemene Rekenkamer voor 1 november van het tweede jaar volgend op het betreffende kalenderjaar. Voor het indienen van de jaarrekening bij de Staten is geen wettelijke termijn geregeld. De jaarrekening 2009 is aangeboden aan de Algemene Rekenkamer op 17 september 2010, oftewel binnen tien maanden na afloop van het boekjaar waardoor men een B scoort. Omdat Curaçao ten aanzien van de tijdige indiening van jaarrekeningen een behoorlijk inhaalslag heeft gemaakt laten wij hier ook de termijnen zien voor 2007 en 2008, te weten 17 maanden en 11 maanden respectievelijk.

**25c Grondslagen voor het opstellen van de jaarrekening** **Score: C**

Transparantie en consistentie in de jaarrekening wordt doorgaans afgedwongen door de geldende verslaggevingstandaarden. Dit kunnen internationaal geaccepteerde standaarden zijn (IPSAS) of door het land zelf opgestelde algemeen aanvaarde grondslagen die zijn ontleend aan internationale standaarden. Het

eilandgebied Curaçao hanteert sinds 1953 de experimenteerverordening en comptabiliteitsvoorschriften van de Nederlandse Antillen die het land Curaçao per 10 oktober 2010 grotendeels heeft overgenomen. Deze voorschriften zijn niet ontleend aan (recente) internationale standaarden. Daar deze voorschriften wel consistent worden toegepast scoort Curaçao een C.

### **3.6 Extern toezicht en controle**

Het laatste deelgebied, extern toezicht en controle, vorm het sluitstuk van de financiële cyclus. In dit deelgebied legt de Raad van Ministers verantwoording af aan de Staten over het door haar gevoerde (financiële) beleid. De Staten wordt in haar toezichthoudende rol bijgestaan door de Algemene Rekenkamer. De Algemene Rekenkamer controleert ondermeer de jaarrekening van het land en verstrekt daarbij een oordeel. Daarnaast geeft de Rekenkamer aanbevelingen ten aanzien van het financieel beheer.

#### ***26 Reikwijdte, aard en aanbevelingen externe controle door de Rekenkamer***

Een belangrijke indicator voor de kwaliteit van de externe controle is de reikwijdte van de controle, in samenhang met de van toepassing zijnde controlestandaarden. Daarnaast speelt de onafhankelijkheid van het controlerend orgaan en de aandacht in de onderzoeksrapporten voor belangrijke en systematische financieel beheer onderwerpen en een volledige financiële controle zoals betrouwbaarheid van de financiële verslagen, rechtmatigheid van transacties en een functionerende interne controle en procedures een belangrijke rol. Doelmatigheidsonderzoeken worden verwacht bij een controlefunctie van hoog niveau.

#### ***26a Reikwijdte en aard van de externe controle***

**Score: D**

De reikwijdte en aard van de externe controle door de Algemene Rekenkamer van Curaçao is gedeeltelijk afgegrensd door de bij Eilandsverordening (AB 1993 no. 51) aangewezen interne accountant SOAB. In artikel 2 van deze verordening staat dat met de in artikel 24 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer bedoelde accountant de SOAB wordt bedoeld. De taken die hiermee zijn toegewezen aan de SOAB betreffen onder andere de controle van verantwoordingen en jaarrekeningen en de controle van de doelmatigheid van het beheer. De Algemene Rekenkamer is derhalve van mening dat een deel van de externe controle uitgevoerd dient te worden door de SOAB. De controle van de jaarrekeningen 2004 tot en met 2009 zijn door de SOAB versneld afgerond. Onder versneld wordt in dit kader verstaan een marginale toets of bekende fouten die zijn geconstateerd tijdens de controle van de jaarrekeningen 2002 en 2003 ook voorkomen in de jaarrekening 2009. Er is niet gekeken naar eventuele nieuwe fouten in de jaarrekening. De Algemene Rekenkamer heeft weliswaar een eigen onderzoek verricht naar de jaarrekening 2009 maar maakt daarbij significant gebruik van de interne controlewerkzaamheden van de SOAB. De reikwijdte en aard van de controle van de jaarrekening 2009 zijn derhalve niet adequaat en dientengevolge scoort Curaçao een D.

#### ***26b Tijdigheid aanbieding onderzoeksrapport aan de Staten***

**Score: D**

Tijdigheid is een belangrijke succesfactor in de externe controle. Geldende wet- en regelgeving (hoofdstuk 4, paragraaf 4 van de Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao) voorziet gedeeltelijk in de termijnen van opstellen, goedkeuren, controle en vaststelling van ondermeer de jaarrekening. De ervaring leert dat deze termijnen niet worden nageleefd. Het laatst beschikbare rapport van de Algemene Rekenkamer ten aanzien van de jaarrekeningen betreft die over de jaren 2002 en 2003 en is gedateerd 3 november 2010. Het onderzoeksrapport van de Algemene Rekenkamer over de jaren 2004 – 2009 is opgesteld en inmiddels ook uitgebracht. Hierdoor scoort men een D.

**26c Follow-up onderzoeksaanbevelingen****Score: D**

Internationale standaarden uitgevaardigd door de internationale organisatie van Algemene Rekenkamers (INTOSAI) voorzien in de opvolging van de aanbevelingen van de Rekenkamer door de Staten twee jaar na het verschijnen van de rapportage. De rapportages van de Algemene Rekenkamer zijn in het verleden niet opgevolgd door Curaçao. Daarnaast heeft de Rekenkamer zelf geen actieve follow-up gegeven aan haar eigen onderzoeksaanbevelingen anders dan in het kader van de jaarrekening in opvolgende jaren.

**27 Toezicht Staten op totstandkoming begroting**

Het budgetrecht berust bij de Staten. Door het vaststellen van de begroting autoriseren de Staten de Raad van Ministers om de begroting uit te voeren middels een landsverordening. Wanneer de wetgever deze wet niet grondig onderzoekt of erover debatteert, dan wordt het budgetrecht niet effectief uitgeoefend en zal dit de controleerbaarheid van de overheid ondermijnen.

Begrotingswijzigingen maken onderdeel uit van het jaarlijkse begrotingsproces. Om te voorkomen dat het budgetrecht van de wetgever wordt ondermijnd moeten de spelregels voor de Raad van Ministers duidelijk zijn; welke limieten zijn toegestaan voor overschrijdingen e.d.

**27a Reikwijdte van toezicht door de Staten****Score: D**

Het toezicht van de Staten op het begrotingsproces van Curaçao beperkt zich tot het behandelen van de begroting. Diverse vertragingen in het proces hebben geleid tot een te late behandeling in de Staten. In dit stadium zijn de begroting en de daaraan ten grondslag liggende verplichtingen al definitief en zijn er slechts nog cosmetische wijzigingen mogelijk. Daarnaast heeft de Raad van Ministers ervoor gekozen om een begroting 2010 te behandelen die onder een andere coalitie tot stand is gekomen. Deze begroting geeft daarmee geen invulling aan beleidsdoelstellingen van de nieuwe coalitie. De begrotingsbehandeling kreeg daarmee de vorm van een formaliteit waar normaal gesproken de behandeling gepaard dient te gaan met een grondig onderzoek en debat. Vragen door de Staten zijn niet beantwoord. Ook in het verleden is geen nadrukkelijke betrokkenheid gebleken. Hiermee scoort Curaçao een D.

**27b Bestaan en werking procedures voor uitoefening budgetrecht door Staten****Score: C**

Procedures die ten grondslag liggen aan het budgetrecht van de Staten zijn gedeeltelijk vastgelegd in de Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao (onder andere artikel 16, eerste lid en artikel 36). Daarnaast zijn enkele termijnen geregeld in de Rijkswet. Deze procedures en termijnen worden echter gedeeltelijk nageleefd. Zo is de begroting 2010 begin december naar de Staten verstuurd daar waar dat volgens de Landsverordening op 14 september had moeten gebeuren. De begroting is wel voorafgaand aan het begrotingsjaar (21 december 2010) door de Staten goedgekeurd. Hiermee scoort Curaçao een C.

**27c Beoordelingstermijn van de Staten ten aanzien van begrotingsvoorstellen****Score: D**

De Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao stelt in artikel 36 dat de begroting uiterlijk de tweede dinsdag van september door de minister van Financiën wordt aangeboden aan de Staten. Artikel 16 van diezelfde verordening stelt dat de inspanning erop gericht is om de begroting door de Staten goedgekeurd te krijgen in het jaar voorafgaande aan dat waarvoor zij dient, oftewel uiterlijk 31 december. Dit geeft de Staten in theorie meer dan drie maanden om de begrotingsvoorstellen te beoordelen. De praktijk voor de begroting 2011 wijst echter uit dat deze termijnen niet gehonoreerd zijn. De begroting 2011 is uiteindelijk begin december 2010

aan de Staten aangeboden . Een beoordelingstermijn van een maand of korter biedt geen ruimte voor een effectieve beoordeling door de Staten.

**27d Regelgeving ten aanzien van tussentijdse begrotingswijzigingen** **Score: B**

Procedures voor tussentijdse begrotingswijzigingen zijn opgenomen in de Rijkswet en de Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao. Artikel 40 van de Landsverordening stelt dat elke minister (en/of bij register gemachtigde persoon) verschuivingen tussen functies binnen zijn ministerie kan aanbrengen. De verschuivingen worden vastgesteld door de minister van Financiën. Wijzigingen of afwijkingen van de begroting zijn geregeld in artikel 45 - 48 van de Landsverordening. Wettelijk gezien is één en ander goed verankerd, al laten deze artikelen nog wel ruimte aan de ministeries om binnen de functies verschuivingen aan te brengen.

**28 Toezicht Staten op rapportages van de Algemene Rekenkamer**

De Staten hebben als wetgevend orgaan een sleutelrol bij het uitoefenen van het toezicht op de uitvoering van de begroting. Dit wordt in de regel gedaan door commissies van de wetgever die het externe controlerapport onderzoeken. De commissies bevragen ook verantwoordelijke partijen over de bevindingen in de rapporten. De uitvoering is afhankelijk van de adequate financiële en technische hulpmiddelen en van de toereikende tijd die nodig is om de rapportages te beoordelen. De commissie kan ook aanbevelingen doen aan de regering in aanvulling op de aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer.

**28a Tijdigheid onderzoek door Staten van rapportages van de Algemene Rekenkamer** **Score: D**

Decharge is een belangrijke mijlpaal in het financieel beheer van een land. De Staten geven door middel van decharge goedkeuring aan de jaarrekening en vrijwaring aan de Raad van Ministers voor het door hen gevoerde financiële beleid. Idealiter wordt er in het verslagjaar volgend op het jaar van onderzoek decharge verleend. Het is daarvoor van belang dat de Staten de rapportages van de Algemene Rekenkamer tijdig agenderen en behandelen, bij voorkeur binnen drie maanden na ontvangst van de rapportage van de Algemene Rekenkamer. De ervaring leert dat de rapportages van de Algemene Rekenkamer erg laat beschikbaar komen, veelal meerdere jaren na afloop van het verslagjaar hetgeen weer wordt veroorzaakt door vertraging in het opstellen van de jaarrekening. De agendering en behandeling in de Staten vind dan ook per definitie laat plaats. Hierdoor scoort Curaçao een D.

**28b Diepgang in de behandeling van wezenlijke bevindingen door de Staten** **Score: D**

Wezenlijke bevindingen die de Algemene Rekenkamer in haar rapportages heeft opgenomen zouden voor de Staten aanleiding moeten zijn om betrokken functionarissen of instanties te bevragen gedurende de behandeling van het rapport van de Algemene Rekenkamer door de commissies van de wetgever.. De rapportages en de wezenlijke bevindingen daarin verliezen hun relevantie wanneer zij enkele jaren na afloop van het begrotingsjaar pas beschikbaar komen. Het horen van betrokken functionarissen of instanties is in veel gevallen dan weinig zinvol. Belangstelling voor rapportages van de Algemene Rekenkamer anders dan die over de jaarrekening heeft de Algemene Rekenkamer nog niet mogen ervaren. Inhoudelijke behandeling door de Staten heeft zich dan ook nog nauwelijks voorgedaan met als gevolg een score D.

**28c Aanbevelingen door de Staten en het opvolgen daarvan door de Raad van Ministers** **Score: D**

De Staten zouden na het kennis nemen van rapportages van de Algemene Rekenkamer en het object van onderzoek dat daaraan ten grondslag ligt en na eventuele hoor en wederhoor met betrokken functionarissen of instanties aanbevelingen moeten doen aan de Raad van Ministers als daar aanleiding toe is. Als gevolg van de vertraging in het opstellen en goedkeuren van jaarrekeningen zijn de rapportages van de Algemene



Rekenkamer weinig tot niet relevant als gevolg van de doorlooptijd. Het nut van aanbevelingen op bevindingen, die betrekking hebben op een begrotingsjaar dat reeds enkele jaren is verstreken, valt te betwijfelen. Daarnaast is de belangstelling voor andersoortige rapportages van de Algemene Rekenkamer laag en vindt er weinig tot geen inhoudelijke behandeling plaats. Zonder een inhoudelijke behandeling kan de Staten geen aanbevelingen doen aan de Raad van Ministers. Hierdoor scoort Curaçao een D.

### **29 Reikwijdte, naleving en toezicht op corporate governance**

Deze indicator die betrekking heeft op corporate governance is toegevoegd aan het PEFA framework aangezien dit in PEFA termen een zogenaamd *country specific issue* is. In het bestuurlijk overleg van 22 januari 2008 is namelijk overeengekomen dat de landen regelgeving op het gebied van corporate governance in werking zullen laten treden dat voldoet aan internationale aanvaarde normen.

Corporate governance of deugdelijk openbaar bestuur in relatie tot overheidsN.V.'s en stichtingen is van groot belang aangezien een significant deel van de eilandelijke economie is ondergebracht in deze N.V.'s en stichtingen. De wijze waarop invulling wordt gegeven aan de relatie tussen de overheid en N.V.'s en stichtingen heeft derhalve een belangrijke impact op de economie, zoals werkgelegenheid, toerisme, economische groei maar ook de voorziening van basisbehoeften zoals water en elektriciteit, openbaar vervoer, zorg en onderwijs. De reikwijdte, de naleving en het toezicht op corporate governance vormt daarmee een belangrijke indicator binnen het deelgebied extern toezicht en controle.

#### **29a Heeft het land wet- en regelgeving afgekondigd ten aanzien van corporate governance dat voldoet aan algemeen aanvaarde normen** **Score: A**

Het eilandgebied Curaçao heeft op 12 oktober 2009 de eilandsverordening corporate governance vastgesteld en afgekondigd. Hiermee is voldaan aan artikel 32 van het Besluit tijdelijk financieel toezicht Nederlandse Antillen, Curaçao en Sint Maarten die stelt dat de landen wet- en regelgeving hebben op het gebied van corporate governance die voldoet aan internationaal aanvaarde normen en waarover het betrokken bestuur en Nederland gezamenlijk conclusies hebben getrokken. Dit artikel is overgenomen in artikel 28 van de Rijkswet financieel toezicht Curaçao en Sint Maarten die stelt dat de landen regelgeving hebben die voldoet aan internationale normen op het gebied van:

- a) procedures voor vervreemding en verkrijging van aandelen in rechtspersonen door de landen;
- b) richtlijnen voor het dividendbeleid van rechtspersonen waarin de landen deelnemen, en
- c) procedures en eisen rond de benoeming en het ontslag van bestuurders van rechtspersonen waarin de landen deelnemen.

Het eilandgebied Curaçao heeft naast de eilandsverordening op 28 oktober 2009 ook een eilandsbesluit Code Corporate Governance Curaçao vastgesteld. Dit eilandsbesluit waarin de corporate governance code is vervat is in werking getreden met ingang van 1 januari 2010. Hierdoor scoort Curaçao een A.

#### **29b In welke mate wordt de corporate governance wet- en regelgeving nageleefd** **Score: C**

De corporate governance wet- en regelgeving dient te worden nageleefd. Een eerste stap in dit traject is de implementatie van de wet- en regelgeving. Implementatie omvat ondermeer:

- Institutionaliseren van de adviseur corporate governance;
- Informeren en instrueren van betrokkenen (bestuurders, commissarissen, Ministerie van Financiën, Ministers, etc.);
- Statuten van privaatrechtelijke rechtspersonen in overeenstemming brengen met de corporate governance wet- en regelgeving;

- Opstellen van profielen, dividendbeleid, governance structuur, etc.;
- Wegwerken achterstanden jaarrekeningen en opdracht geven tot controle naleving.

Een aantal van deze stappen zijn nog niet afgerond en derhalve kan er nog geen uitspraak worden gedaan over in hoeverre de corporate governance wet- en regelgeving wordt nageleefd. Daarnaast bestaat er nog veel discussie over de interpretatie van de code in relatie tot bijvoorbeeld het doen uitvoeren van een collectief ontslag van alle leden van raden van commissarissen en het invoeren van een directe instructiebevoegdheid in de modelstatuten van de overheidsN.V.'s. De discussie manifesteert zich veelal over het voldoen aan de letter van de wet versus het handelen in het verlengde van de geest van de corporate governance code. In dit kader is het raadzaam om een onafhankelijk en deskundige derde een gezaghebbende uitspraak te laten doen over de interpretatie van de corporate governance wet- en regelgeving. Hierdoor scoort Curaçao een C.

**29c Wordt er toezicht uitgeoefend op de naleving van de wet- en regelgeving**

**Score: C**

De effectiviteit van de corporate governance wet- en regelgeving wordt in belangrijke mate bepaald door het hebben van een toezichthoudende instantie. De corporate governance wet- en regelgeving voorziet in een adviseur corporate governance die de overheid moet adviseren op alle elementen die raken aan deze wet- en regelgeving. Deze rol wordt tijdelijk uitgevoerd door de SOAB totdat de stichting Bureau Toezicht en Normering Overheidsentiteiten in het leven is geroepen. De SOAB is sinds de inwerkingtreding van de wet- en regelgeving aangesteld (1 januari 2010) als adviseur en heeft deze taak naar behoren uitgevoerd. De adviezen van de adviseur corporate governance zijn echter niet bindend hetgeen dus ruimte laat om voor de overheid af te wijken van deze adviezen. Dit is in de jonge geschiedenis van de corporate governance wet- en regelgeving twee keer gebeurd. Daarnaast heeft de adviseur corporate governance een zogenaamde gevraagde en ongevraagde adviesrol. Gevraagd advies volgt uit de wet- en regelgeving zoals bij de benoeming en ontslag van bestuurders, het doen uitvoeren van dividendbeleid en de verkrijging of vervreemding van aandelen. De SOAB heeft sinds haar aanstelling bewust geen invulling gegeven aan haar ongevraagde adviesrol gegeven het tijdelijk karakter van haar aanstelling. Er kan derhalve geconcludeerd worden dat er sinds 1 januari 2010 een vacuüm in het toezicht heeft bestaan hetgeen in de eerste jaren van deze wet- en regelgeving een ongewenste situatie is geweest. Zo had er bijvoorbeeld een ongevraagd advies van de adviseur moeten zijn over de aanpassing van de modelstatuten. Hierdoor scoort Curaçao een C.

## Bijlage 1: Overzicht PEFA (sub) indicatoren en gesprekspartners

PEFA (sub)indicatoren		Gesprekspartner
<b>1. Betrouwbaarheid van de begroting</b>		
PI-1	Realisatie van de kosten t.o.v goedgekeurde begroting van het land	Ministerie van Financiën
PI-2	Realisatie van de kosten t.o.v goedgekeurde departementale begrotingen	Ministerie van Financiën
PI-3	Realisatie van de opbrengsten t.o.v. goedgekeurde begroting van het land	Ministerie van Financiën
PI-4	Achterstallige betalingen	Ministerie van Financiën
4a	<i>Hoeveelheid achterstallige betalingen</i>	
4b	<i>Beschikbare informatie over achterstallige betalingen</i>	
<b>2. Volledigheid en transparantie</b>		
PI-5	Begrotingsindeling	SOAB + Ministerie van Financiën
PI-6	Volledigheid van informatie in begrotingstoelichting	SOAB + Ministerie van Financiën
PI-7	Opbrengsten en kostenstromen buiten de begroting om	SOAB + Ministerie van Financiën
7a	<i>Hoogte van kosten buiten de begroting om</i>	
7b	<i>Beschikbare informatie over externe geldstromen</i>	
PI-8	<del>Financiële relatie centrale/decentrale overheid</del>	
PI-9	Inzicht in financiële risico's zbo's en overheids-nv's	Ministerie van Financiën
PI-10	Publieke toegang tot financiële begrotingsinformatie	Ministerie van Financiën
<b>3. Beleidsmatig begroten</b>		
PI-11	Deelname aan jaarlijkse begrotingsproces	Ministerie van Financiën
11a	<i>Bestaan van en vasthouden aan een begrotingskalender</i>	
11b	<i>Politieke betrokkenheid in begrotingsproces</i>	
11c	<i>Het tijdig goedkeuren van de begroting door de Staten</i>	
PI-12	Beleidsmatige meerjarenramingen	Ministerie van Financiën
12a	<i>Meerjarenramingen op functieniveau</i>	
12b	<i>Houdbaarheid schuldpositie</i>	
12c	<i>Meerjarenramingen voor investeringskosten</i>	
12d	<i>Koppeling tussen investeringsbudgetten en kostenramingen</i>	
<b>4. Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting</b>		
PI-13	Helderheid belastingplicht	Belastingdienst + BAB
13a	<i>Begrijpelijkheid van de belastingplicht</i>	
13b	<i>Toegankelijkheid van belastinginformatie voor belastingplichtigen</i>	
13c	<i>Bezwaarprocedures</i>	
PI-14	Effectieve registratie van belastingplichtigen en belastingaanslagen	Belastingdienst + BAB
14a	<i>Controles in registratie van belastinggegevens</i>	
14b	<i>Doeltreffendheid opgelegde belastingboetes</i>	
14c	<i>Planning en monitoring van belastingaudits en fraude onderzoek</i>	

<b>PEFA (sub)indicatoren</b>		<b>Gesprekspartner</b>
PI-15	Effectiviteit inning belastingaanslagen	Belastingdienst + SBAB
15a	<i>Achterstallige belastinginningen</i>	
15b	<i>Afdracht belastingopbrengsten</i>	
15c	<i>Aansluiting tussen aanslagen, inningen, achterstanden en afdrachten</i>	
PI-16	Voorspelbaarheid van bestedingsruimte ten behoeve van het aangaan van verplichtingen	Ministerie van Financiën
16a	<i>Liquiditeitsprognoses en liquiditeitsbewaking</i>	
16b	<i>Betrouwbaarheid en termijn van gecommuniceerde bestedingsruimte aan ministeries</i>	
16c	<i>Tussentijdse begrotingswijzigingen</i>	
PI-17	Vastlegging en beheer banksaldi, leningen en garanties	Ministerie van Financiën
17a	<i>Registratie en rapportage schuldenlast</i>	
17b	<i>Consolidatie van bankrekeningen en frequentie</i>	
17c	<i>Procedures voor het aangaan van leningen en uitgeven van garanties</i>	
PI-18	Het beheer van de salarisadministratie	Personeelszaken + Ministerie van Financiën
18a	<i>Aansluiting personeelsadministratie en salarisadministratie</i>	
18b	<i>Wijzigingen in personeels- en salarisadministratie</i>	
18c	<i>Interne controle op en het bewaken van wijzigingen</i>	
18d	<i>Audits salarisadministratie</i>	
PI-19	Openbare aanbestedingen	SOAB
19a	<i>Aanbestedingsprocedures</i>	
19b	<i>Mate van rechtvaardiging voor gebruik van afwijkende aanbestedingsprocedures</i>	
19c	<i>Bezwaarprocedures bij openbare aanbestedingen</i>	
PI-20	Interne procedures financiële administratie	SOAB
20a	<i>Effectiviteit van een verplichtingenbewaking</i>	
20b	<i>Begrijpelijkheid en relevantie van andere interne controle procedures</i>	
20c	<i>Naleving regelgeving bij vastleggen van financiële transacties</i>	
PI-21	Interne audits	SOAB
21a	<i>Reikwijdte en kwaliteit interne audit functie</i>	
21b	<i>Frequentie en verspreiding van audit rapporten</i>	
21c	<i>Opvolging audit rapporten</i>	
<b>5. Administratie, vastlegging en verslaggeving</b>		SOAB
PI-22	Frequentie en tijdigheid van financiële af- en aansluitprocedures	Ministerie van Financiën + SOAB
22a	<i>Frequentie van bankaansluitingen</i>	
22b	<i>Frequentie van aansluiting en afwikkeling van tussenrekeningen en voorschotten</i>	
PI-23	Besteding van (financiële) middelen door onderwijsinstellingen en medische instellingen	Ministerie van Financiën
PI-24	Kwaliteit en tijdigheid van uitvoeringsrapportages	Ministerie van Financiën

<b>PEFA (sub)indicatoren</b>		<b>Gesprekspartner</b>
24a	<i>Vergelijkbaarheid uitvoeringsrapportages met vastgestelde begroting</i>	
24b	<i>Tijdigheid van opleveren van kwartaalrapportages</i>	
24c	<i>Kwaliteit en volledigheid van verstrekte informatie in uitvoeringsrapportages</i>	
PI-25	Kwaliteit en tijdigheid van de jaarrekening	Algemene Rekenkamer + SOAB
25a	<i>Volledigheid van de jaarrekening</i>	
25b	<i>Het tijdig indienen van jaarrekeningen</i>	
25c	<i>Grondslagen voor het opstellen van de jaarrekening</i>	
<b>6. Extern toezicht en controle</b>		
PI-26	Reikwijdte, aard en aanbevelingen externe controle door de Rekenkamer	Algemene Rekenkamer
26a	<i>Reikwijdte en aard van de externe controle</i>	
26b	<i>Tijdigheid aanbieding onderzoeksrapport aan de Staten</i>	
26c	<i>Follow-up onderzoeksaanbevelingen</i>	
PI-27	Toezicht Staten op totstandkoming begroting	Algemene Rekenkamer
27a	<i>Reikwijdte van toezicht door de Staten</i>	
27b	<i>Bestaan en werking procedures voor uitoefening budgetrecht door Staten</i>	
27c	<i>Beoordelingstermijn van de Staten ten aanzien van begrotingsvoorstellen</i>	
27d	<i>Regelgeving ten aanzien van tussentijdse begrotingswijzigingen</i>	
PI-28	Toezicht Staten op rapportage van de Algemene Rekenkamer	Algemene Rekenkamer
28a	<i>Tijdigheid onderzoek door Staten van rapportages van de Algemene Rekenkamer</i>	
28b	<i>Diepgang in de behandeling van wezenlijke bevindingen door de Staten</i>	
28c	<i>Aanbevelingen door de Staten en het opvolgen daarvan door de Raad van Ministers</i>	
PI-29	Reikwijdte, naleving en toezicht op corporate governance	Ministerie van Financiën + SOAB
29a	<i>Heeft het land wet- en regelgeving afgekondigd ten aanzien van corporate governance dat voldoet aan algemeen aanvaarde normen</i>	
29b	<i>In welke mate wordt de wet- en regelgeving ten aanzien van corporate governance nageleefd</i>	
29c	<i>Wordt er toezicht uitgeoefend op de naleving van de wet- en regelgeving</i>	

## **Bijlage 2: Het PEFA framework**