



ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Direction des institutions, de l'agriculture  
et des forêts DIAF  
Direktion der Institutionen und der Land-  
und Forstwirtschaft ILFD

Ruelle de Notre-Dame 2, Case postale, 1701 Fribourg

T +41 26 305 22 05, F +41 26 305 22 11  
diaf-sg@fr.ch, www.fr.ch/diaf

*Fribourg, le 27 septembre 2019*

Rapport explicatif

## **Ordonnance sur les finances communales (OFCo)**

### **A. But de l'OFCo**

La loi sur les finances communales (LFCo, ROF 2018\_021) a été adoptée par le Grand Conseil le 22 mars 2018. Aucune demande de referendum n'ayant été déposée, le Conseil d'Etat a promulgué la LFCo et a fixé son entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2021. Dès son entrée en vigueur, la LFCo portera le numéro systématique 140.6.

Sur certains points, la LFCo requiert des précisions relevant du Conseil d'Etat. Celles-ci font l'objet d'une ordonnance, à savoir l'ordonnance sur les finances communales (OFCo). L'OFCo suit la structure de la LFCo. Elle ne couvre pas l'ensemble de la matière, mais se limite aux points qui nécessitent des précisions.

### **B. Elaboration de l'OFCo et consultations y relatives**

Après l'aboutissement de la LFCo et l'élaboration d'un premier avant-projet OFCo, ce dernier a été soumis aux personnes expertes qui avaient fait partie du Groupe de projet technique MCH2 (GP MCH2), lequel avait eu pour mission d'examiner les recommandations de la réforme du modèle de compte. Cette pré-consultation a eu lieu entre octobre et novembre 2018 et les remarques formulées ont servi à élaborer la version OFCo mise en consultation publique entre fin janvier et mi-avril 2019.

Les observations transmises par les instances consultées ont donné lieu à une nouvelle version de l'OFCo. En parallèle, une première version du règlement communal type des finances (RCF) a été élaborée. Donnant suite à un vœu formulé par l'Association des communes fribourgeoises (ACF), le texte amendé de l'OFCo ainsi que la version provisoire du RCF type ont été soumis à l'ACF avant la pause estivale 2019 pour un dernier avis avant l'adoption de l'OFCo par le Conseil d'Etat.

Les modifications effectuées au texte au gré des consultations sont commentées autant que besoin dans le commentaire des articles (cf. partie D. du présent rapport).

### **C. Contenu principal de l'OFCo**

L'OFCo comprend 46 articles et une annexe (ci-après : Annexe 1) comportant quatre articles. L'OFCo précise notamment les points suivants :

- > le contenu des différents documents de l'annexe aux comptes (art. 13-17) ;
- > la définition des indicateurs financiers (art. 18) ;
- > la définition de la limite d'endettement (art. 19) ;

- > la limite d'activation (art. 22 et Annexe 1) ;
- > les taux d'amortissement (art. 23 et Annexe 1) ;
- > les règles de comptabilisation des ententes intercommunales (art. 24) ;
- > le contenu de la comptabilité des immobilisations (art. 27) ;
- > les qualifications de l'organe de révision et la notion d'indépendance (art. 29 et 30) ;
- > le contenu minimal du RCF (art. 33) ;
- > le contenu minimal des messages du conseil communal (art. 35) ;
- > les compétences financières du conseil communal (art. 33 et Annexe 1) ;
- > les règles régissant le passage au nouveau système, dont les règles de réévaluation (art. 40-46).

Un certain nombre d'éléments fait l'objet de directives du Service des communes (SCom), à savoir notamment :

- > le plan comptable ;
- > les notions de patrimoines financier et administratif ainsi que les éventuels biens mixtes ;
- > les indicateurs financiers (formules et valeurs de référence) ;
- > le système de contrôle interne ;
- > les catégories de biens à amortir et les taux, en complément à l'Annexe 1 de l'OFCo ;
- > la révision des comptes communaux (contrairement aux éléments précédents, l'élaboration d'une directive n'est ici pas obligatoire).

## **D. Commentaire des articles de l'OFCo**

### *Art. 1 Champ d'application*

Quand bien même le but d'harmonisation voulu par MCH2 ne peut être atteint que partiellement en Suisse, il convient de réaliser l'harmonisation à tout le moins aux collectivités publiques locales fribourgeoises, sauf si une raison impérieuse commande de prévoir une dérogation, ce qui est le cas pour les règles qui présupposent la levée de l'impôt, qui n'est propre qu'aux communes politiques. A noter que l'OFCo prévoit une différenciation entre les différentes collectivités publiques locales par rapport au nombre minimal des membres de la commission financière, ce qui est réglé à l'article concerné (cf. art. 34 al. 1 OFCo et commentaire y relatif ci-dessous).

### *Art. 2 Patrimoines financier et administratif*

En ce qui concerne la distinction entre le patrimoine financier et le patrimoine administratif, il convient de rappeler que la notion du patrimoine financier est assez restrictive. Dès qu'une politique publique est poursuivie, le bien fait partie du patrimoine administratif. Cela équivaut tant pour les biens matériels (immeubles) que pour les participations sous forme d'actions ou autres.

Ainsi par exemple, les immeubles locatifs servant un but d'aide au logement, même si cette tâche n'est pas imposée par l'Etat, font partie du patrimoine administratif et non du patrimoine financier. Une auberge communale qui est détenue par la commune pour conserver un lieu de rencontre pour la population locale (but social) fait également partie du patrimoine administratif.

Exceptionnellement, un bien peut appartenir aux deux patrimoines. L'alinéa 2 prévoit pour ces cas rares une répartition et une comptabilisation proportionnelle dans les deux patrimoines selon le critère de la surface utile.

Les directives du SCom préciseront ces notions et les modalités de comptabilisation des biens mixtes.

### *Art. 3 Dépenses*

Les notions de dépense et de recette sont plus générales que celles spécifiques utilisées dans la présentation du compte des investissements. Par exemple, la dépense est à mettre en relation avec la notion de placement, dont les buts sont différents :

- > Les dépenses sont des opérations en argent et des transferts comptables à charge du compte de résultats et du compte des investissements ; elles servent à l'accomplissement des tâches publiques.
- > Les placements sont par contre des opérations qui ne touchent que le patrimoine financier (p. ex. l'achat d'actions cotées en bourse dans le seul but de rendement).

Pour la dépense, l'élément caractéristique est l'engagement. Dès lors, les opérations impliquant un engagement sont à traiter, pour déterminer quel est l'organe compétent, comme s'il s'agissait d'une transaction financière directe.

En matière de cautionnements ou autres fournitures de sûretés, l'engagement n'est pas contracté au moment où le paiement est dû, mais au moment où la commune se porte caution. Même s'il s'agit d'un engagement conditionnel, les compétences financières doivent être respectées quant aux montants garantis.

Certaines des opérations énumérées dans cet article concernent donc formellement le patrimoine financier, mais en raison de leur importance, il se justifie de les assimiler, sous l'angle des compétences décisionnelles, aux dépenses au sens strict. Le droit des crédits s'applique ainsi de la même manière à ces actes (p. ex. la rénovation totale d'un immeuble de la commune loué à des particuliers).

### *Art. 4 Dépense nouvelle et liée*

Dès lors qu'il existe une certaine marge de manœuvre quant au montant ou aux modalités dans la dépense prévue, la dépense est nouvelle et doit faire l'objet d'une décision du législatif, sous réserve des compétences financières de l'exécutif.

A l'inverse, lorsqu'une dépense est décidée par une autorité de rang supérieur à la commune (Confédération, canton, association de communes, etc.) et ne laisse aucune marge de manœuvre à la collectivité publique locale, il s'agit d'une dépense liée. Ni l'exécutif ni le législatif ne peuvent alors refuser cette dépense.

Ainsi les notions de dépense nouvelle et dépense liée sont complémentaires dans le sens où une dépense qui n'est pas liée est nouvelle. C'est cet aspect-là qu'il convient de rappeler explicitement dans l'OFCo.

### *Art. 5 Structure [du plan financier]*

Cet article n'appelle pas de commentaire détaillé.

### *Art. 6 Contenu [du plan financier]*

L'article 6 al. 1 est plus détaillé quant aux exigences minimales concernant le plan financier que le règlement d'exécution de la loi sur les communes (RELCo, RSF 140.11). Sont notamment énoncés les objectifs stratégiques, notion qui implique l'importance sans que cela ne soit nécessaire de le préciser, car l'objectif perdrait sa nature stratégique s'il n'était pas important. Cette disposition prévoit que le plan financier inclue en outre la planification des prestations, l'évolution de la fortune et de l'endettement, ainsi que les possibilités de financement. Pour ce dernier point, il ne s'agit non pas de détailler précisément les possibilités de financement des dépenses planifiées, mais bien de

constater que la situation financière actuelle de la collectivité permet ces futures dépenses ; à défaut il lui appartient d'anticiper les mesures adéquates.

L'alinéa 2 rappelle que les informations des instances cantonales ou supracommunales susceptibles d'influencer les plans financiers de communes doivent être communiquées régulièrement, à savoir dès qu'elles sont connues.

#### *Art. 8 Procédure en cas de refus [du budget]*

Le refus de budget ou un recours contre l'adoption du budget peuvent avoir été motivés non seulement par des raisons financières, mais parfois également par des raisons politiques. De ce fait, il est impératif que la préfecture, qui pourrait être amenée à traiter un recours, soit informée du refus sans délai et directement, à savoir par l'exécutif communal.

#### *Art. 9 Transmission [du budget] à l'autorité de surveillance*

La surveillance financière des budgets et des comptes est exercée par le SCom. Raison pour laquelle il n'y a pas lieu de transmettre ces documents, comme le prévoit l'actuelle législation, notamment aux préfectures qui ne les traitent pas.

#### *Art. 10 à 12 Comptes*

Ces articles n'appellent pas de commentaire détaillé. Le texte de l'article 10 a toutefois été précisé, donnant suite à une observation formulée en consultation. Le texte ne se réfère ainsi plus aux éventuelles modifications du budget. En effet, les éléments d'information à fournir sont mieux précisés à l'article 35 al. 2, traitant du message de l'exécutif accompagnant les comptes.

#### *Art. 13 à 17 Annexe [des comptes]*

La description des annexes reprend en grande partie les dispositions équivalentes figurant dans la loi-modèle MCH2. Des exemples seront mis à disposition. Les quelques dérogations mineures sont commentées ci-après.

Les exigences du tableau des participations ont été quelque peu allégées, donnant ainsi suite aux remarques émises durant les consultations.

En ce qui concerne le tableau des garanties, il va sans dire que les exigences de la protection des données personnelles seront respectées, par exemple les noms des bénéficiaires d'aide au logement ou d'autres garanties à caractère social ne seront pas publiés.

S'agissant du tableau des immobilisations, l'énumération de l'article 17 al. 2 est plus succincte que celle de la loi-modèle, la dernière lettre (« autres mouvements ») englobant également les éventuelles différences de change. En d'autres termes, le contenu n'est matériellement pas modifié par rapport à MCH2.

#### *Art. 18 Indicateurs financiers*

A l'instar des indicateurs financiers comme tels, leurs définitions sont celles préconisées par la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSF), reprises dans le modèle MCH2. A noter que les indicateurs sont déjà calculés pour les communes fribourgeoises (hormis le taux d'endettement net), mais l'extension du plan comptable permet de mieux préciser les données financières des collectivités publiques locales fribourgeoises prises en compte et de correspondre aux standards MCH2.

Les indicateurs s'appliquent à l'ensemble des collectivités publiques locales fribourgeoises, hormis le taux d'endettement net, car il implique les ressources fiscales et ne peut dès lors s'appliquer qu'aux communes, ce qui est précisé à l'article 18 al. 2.

#### *Art. 19 Limitation de l'endettement des communes*

La définition de la limitation de l'endettement correspond au standard MCH2. La formulation de la limite est précisée par rapport au libellé de la loi-modèle, qui figurait également dans le message accompagnant la LFCo, mais il ne s'agit pas d'un changement matériel.

#### *Art. 20 Crédit d'engagement*

Hormis les définitions des différents types de crédit d'engagement mentionnées dans la LFCo, il est rappelé que tout crédit d'engagement doit être accompagné d'un message de l'exécutif dont le contenu minimal est précisé dans cet article. Le but de la lettre e de l'alinéa 2 consiste à présenter toutes les conséquences du crédit, y compris les incidences sur l'état du personnel, ce qui a été précisé dans le texte, donnant ainsi suite à une remarque émise en consultation publique.

#### *Art. 21 Financements spéciaux*

Cet article rappelle qu'un financement spécial au sens de la LFCo et de l'OFCo correspond à l'affectation obligatoire de moyens à la réalisation d'une tâche publique définie. L'article 38 LFCo requiert une base légale pour la création d'un financement spécial. Le droit de rang supérieur peut autoriser, voire imposer la création d'un financement spécial, comme c'est notamment le cas dans les domaines financés par taxes. Afin de régler les modalités financières d'attribution et de prélèvement, il sera toutefois nécessaire dans tous les cas que la collectivité publique locale se dote d'un règlement de portée générale.

Dans les domaines des tâches obligatoires financées par des taxes, de tels règlements existent déjà ; il conviendra de vérifier s'il est nécessaire d'en préciser le contenu, par exemple les règles concernant le prélèvement.

Les financements spéciaux doivent uniquement être formés là où il existe un rapport causal entre la tâche remplie et les contre-prestations directement fournies par les bénéficiaires (par ex. frais de parcimètre pour les parkings). Conformément aux principes de gestion financière (art. 4 al. 1 let. f LFCo), il convient de renoncer à l'affectation des impôts. En effet, celle-ci pourrait faire naître le danger d'une exécution des tâches publiques basée sur le flux fortuit de suppléments adoptés (par ex. impôts sur les personnes physiques ou sur les personnes morales), ce qui compliquerait l'utilisation des fonds selon un ordre de priorité équilibré. Cela signifie que les préfinancements, à savoir la constitution de réserves libres – affectées ou non – par prélèvement sur impôts, ne sont plus autorisés. En revanche, une affectation des émoluments, patentes, contributions ou taxes causales s'impose.

Les fonds dépendants (dits « spéciaux » sous l'ancien droit) respectant les conditions des financements spéciaux sont considérés comme étant des financements spéciaux à part entière, par conséquent rattachés au capital propre. Y sont assimilés notamment les legs, testaments, dons ou donations assortis d'une affectation spécifique. Considérant qu'à terme ces fonds pourraient devenir obsolètes et ne plus respecter le but initial, ils alimenteraient alors le capital propre non affecté.

#### *Art. 22 Limite d'activation*

La limite d'activation définit le seuil d'inscription des investissements au bilan. Chaque collectivité publique locale pourra définir ce seuil dans son règlement des finances. Pour celles qui n'y parviendraient pas dans les délais ou qui ne la fixeraient pas, l'article A1-4 (en lien avec l'article

A1-2) de l'Annexe 1 à l'OFCo prévoit les seuils subsidiaires en fonction de critères de population (communes) ou financiers (autres collectivités publiques locales) (cf. également art. 33 al. 2 OFCo).

### **Art. 23 Amortissement**

Comme pour la limite d'activation, les éléments principaux se trouvent à l'Annexe 1 à l'OFCo, à savoir les catégories des biens et les fourchettes de taux d'amortissement (cf. art. A1-1). A noter qu'à l'intérieur des fourchettes, les biens du patrimoine administratif doivent être amortis selon leur durée d'utilité. Le tableau de l'article A1-1 s'inspire de MCH2 et des exemples d'autres cantons. Des directives du SCom détailleront les objets de chaque catégorie et leur durée de vie, respectivement leur taux d'amortissement.

Comme précisé à l'alinéa 2, l'amortissement est comptabilisé l'année qui suit le début de l'utilisation du bien. Cela permet de déterminer un montant d'amortissement entier (et non par exemple proportionnel au nombre de mois d'utilisation) dès la première année de comptabilisation. Cette règle donne suite à plusieurs remarques formulées durant la consultation publique. Le projet initial de l'OFCo, qui prévoyait le début de l'amortissement dès le début de l'utilisation, a ainsi été modifié. De plus, laisser le libre choix quant au démarrage de l'amortissement irait à contre-courant de l'objectif d'harmonisation et de comparaison entre les collectivités.

Il est à rappeler que, contrairement à la législation actuelle, les biens du patrimoine financier ne sont pas soumis à un amortissement annuel.

### **Art. 24 Ententes intercommunales**

Cet article a pour but de définir de quelle manière les dépenses et recettes relatives aux ententes intercommunales sont intégrées dans les comptes de la commune pilote. Plusieurs modèles sont a priori envisageables : la variante consistant à admettre une certaine *visibilité* à l'entente dans le cadre des comptes de la commune pilote a été préférée à celle consistant à faire de l'entente un chapitre *complètement intégré* dans la structure des comptes communaux. C'est également sur la base d'expériences d'autres cantons que cette option a été privilégiée.

Par souci de transparence, cela suppose que le budget et les comptes de l'entente sont annexés à ceux de toutes les communes partenaires, pour information.

L'alinéa 3 répond à la question de savoir comment les biens concernés par une entente sont présentés dans le ou les bilans communaux : en principe, c'est le bilan de la commune pilote qui les intègre, à moins que l'entente ne prévoie la règle de la comptabilisation selon la propriété des biens.

### **Art. 25 Entités de droit public**

La précision concerne surtout la prise en compte des entités de droit public dans le calcul des indicateurs financiers (cf. également art. 18 al. 3 et 4 OFCo). L'objectif de prendre en compte la part communale à une dette d'une entité qui lui est directement liée est de permettre une meilleure comparaison des engagements effectifs, que la commune gère elle-même sa part de dette ou qu'elle laisse cette gestion à l'entité concernée. En effet, quelle que soit l'option de gestion choisie, la charge financière (intérêt et amortissement) est de toute manière assumée par la commune dans sa participation au résultat de l'association par exemple.

### **Art. 26 Imputations internes**

La notion d'imputations internes n'est pas nouvelle et est très largement pratiquée par les collectivités publiques locales. Elles permettent de déterminer la charge réelle d'une tâche ou d'un domaine en prenant en compte tous les éléments qui sont censés la composer.

Il est cependant recommandé de fixer dans le règlement des finances un seuil raisonnable et pertinent financièrement pour ce type d'opérations dès lors qu'elles fournissent une information utile. A défaut, toutes les imputations internes comptablement indiquées doivent être effectuées.

#### *Art. 27 Comptabilité des immobilisations*

Le contenu de cet article s'inspire largement du contenu correspondant de la loi-modèle MCH2. Comme pour nombre de documents standards et nouveaux, le SCom proposera un modèle.

A relever que, contrairement au compte des investissements, la comptabilité des immobilisations doit être effectuée tant pour le patrimoine administratif que pour le patrimoine financier.

#### *Art. 28 Système de contrôle interne*

Afin de mieux pouvoir tenir compte des spécificités des communes selon leur taille, cet article renvoie aux directives du SCom, qui contiendront les précisions utiles. Des modèles pourraient également être mis à disposition.

#### *Art. 29 à 31 Contrôle externe de la comptabilité et des comptes*

Ces articles reprennent, dans les grandes lignes, le système existant à l'instar de ce que fait la LFCo. Toutefois, certaines améliorations sont proposées, notamment sur la base des observations reçues durant la pré-consultation :

- > la non-reprise de l'article 60b al. 4 RELCo (lequel s'appuyait sur l'article 728 al. 4 CO) dans le contenu de l'article 30 OFCo ; il semble en effet trop restrictif de ne pas pouvoir admettre qu'un employé de l'organe de révision puisse être simultanément conseiller/ère communal/e ou membre de la commission financière de la commune contrôlée, même s'il ne participe pas à la révision (à noter que s'il participe à la révision, l'indépendance est, avant comme après, remise en cause en vertu d'une autre disposition, à savoir l'article 30 al. 3 OFCo).
- > la précision de la mission de l'organe de révision (par rapport à laquelle l'article 60c al. 1 RELCo mentionnait l'exactitude et le bien-fondé des écritures comptables, tandis que l'article 31 al. 1 OFCo se réfère à l'exactitude des comptes et de la comptabilité).

#### *Art. 32 Hausse obligatoire [des coefficients et taux d'impôt]*

Cet article précise dans quelles situations le gouvernement cantonal pourrait être amené à devoir décider d'une hausse d'impôt au titre de mesure de surveillance exceptionnelle à l'encontre d'une commune, étant entendu que cette mesure ne saurait intervenir que si toutes les autres possibilités auraient échoué (par exemple par un refus systématique de la part de l'organe compétent de prendre les mesures adéquates d'assainissement des finances).

#### *Art. 33 Règlement communal des finances*

Les éléments à définir dans le règlement communal des finances se trouvent dans plusieurs articles de la LFCo. Le but de la présente disposition est de réunir les éléments minimaux dans une seule énumération, qui en constituent en même temps le contenu essentiel. S'agissant d'éléments spécifiquement financiers, il est pour le moins essentiel que la commission financière donne un préavis sur les règles proposées par l'exécutif à la décision du législatif (cf. al. 3).

Ces paramètres ont pour premier effet d'octroyer une certaine marge de manœuvre à l'exécutif, par exemple en fixant un seuil au-dessous duquel une dépense nouvelle, un crédit additionnel ou un crédit supplémentaire demeurent de sa compétence, sans devoir être soumis au législatif. Il est toutefois important de souligner que les seuils fixés ne devraient pas avoir pour objectif de passer

outre les compétences décisionnelles des législatifs ; il appartient donc à ces derniers d'analyser attentivement les seuils proposés par les exécutifs.

La limite d'activation détermine à partir de quel montant un investissement, à savoir un bien qui a une durée d'utilisation supérieure à une année, doit être inscrit au bilan.

La limite référendaire pour les communes dotées d'un conseil général est également fixée, ce que l'on ne retrouve aujourd'hui que dans les associations de communes.

Le règlement communal pourra également fixer les montants, voire les conditions, à partir desquels les comptes de régularisation seront dorénavant opérés, afin de pouvoir exclure d'une part les montants pouvant être qualifiés d'insignifiants (principe d'importance) pour évaluer la situation financière, et d'autre part les montants dont le décalage temporel sur deux exercices entre la facturation et le paiement effectif demeure identique chaque année.

L'OFCo a été en outre pourvue de seuils par défaut s'appliquant lorsqu'une collectivité publique locale n'aurait pas fixé de valeur dans son règlement ou lorsque ce dernier ne serait pas entré en vigueur à temps. Cette règle est énoncée à l'alinéa 2 et les valeurs par défaut figurent dans l'Annexe 1 à l'OFCo.

La fixation de seuils par défaut s'impose en l'état, car les délais de mise en œuvre ne permettent pas d'assurer que chaque collectivité publique locale sera dotée de son règlement des finances approuvé au moment où elle devra préparer son premier budget selon le nouveau droit. Les valeurs seuils définies ne s'appliquent toutefois pas impérativement : toute collectivité qui estimerait qu'elles ne lui conviennent pas peut d'emblée engager la procédure d'élaboration d'un règlement spécifique.

#### *Art. 34 Commission financière*

Cet article n'appelle pas de commentaire particulier, si ce n'est que la disposition fixant un nombre minimal de cinq membres au sein de la commission n'est pertinente que pour les communes. À souligner que l'élection d'une commission financière n'est actuellement obligatoire que pour les communes et pas pour les autres collectivités publiques locales.

#### *Art. 35 Contenu minimal des messages explicatifs du conseil communal*

Les messages de l'exécutif sont de mise non seulement pour les crédits d'engagement (cf. art. 20 ci-dessus), mais également pour le budget et les comptes. Pour ces dernières catégories d'objet, le contenu minimal du message est précisé aux alinéas 1 et 2. Parmi les éléments essentiels qui méritent des explications, les variations importantes entre budgets consécutifs ainsi qu'entre comptes consécutifs assurent une transparence quant à l'évolution des charges (et des revenus), variation dont la commune ne maîtrise souvent pas la source (p.ex. modifications ou nouvelles bases légales).

#### *Art. 36 à 39 Retraits de fonds, pièces comptables et administration des finances*

Ces articles reprennent dans les grandes lignes les dispositions correspondantes du RELCo et n'appellent ainsi pas de commentaire particulier.

Donnant suite à une remarque émise dans le cadre de la consultation publique, l'article 39 a été complété d'un alinéa 4 donnant aux communes qui le souhaitent la possibilité de prévoir dans leur RCF d'autres modalités pour la remise de la comptabilité.

Les règles financières contenues jusqu'à présent dans le règlement d'organisation du conseil communal feront l'objet, moyennant adaptation au nouveau droit, d'un règlement d'exécution du règlement des finances, adopté par le conseil communal.

#### *Art.40 Introduction, modalités et délais [de mise en œuvre LFCo]*

L'OFCo tient compte du fait que le nouveau système est mis en œuvre globalement pour l'ensemble des collectivités publiques locales à la date fixée, à savoir le 1<sup>er</sup> janvier 2021, donc avec comme premier budget présenté selon le nouveau droit celui de l'exercice 2021.

L'entrée en vigueur obligatoire pour les bourgeoisies se heurte toutefois au fait que la liste de celles-ci n'a pas pu être établie dans des délais permettant une mise en œuvre complète au 1<sup>er</sup> janvier 2021. L'article 46 OFCo prévoit dès lors une règle transitoire particulière pour les bourgeoisies, à savoir un délai de deux ans après l'établissement du répertoire des bourgeoisies. Cet article est ainsi réservé à l'article 40 al. 3.

Au niveau de la réglementation communale au sens large, à créer ou à adapter, on peut citer notamment les règlements des finances, les autres règlements de portée générale à caractère financier afférant aux taxes et, le cas échéant, les statuts d'associations qui précisent les conditions d'attribution et de prélèvement des financements spéciaux concernés. Il est relevé que l'OFCo prévoit des règles par défaut pour les éléments les plus importants (cf. commentaire à l'art. 33 ci-dessus).

#### *Art.41 Surveillance financière selon l'ancien droit*

Les autorisations de financement prévues actuellement par la LCo (art. 148 al. 1 let. a LCo) ne seront plus délivrées au-delà de l'entrée en vigueur du nouveau droit. L'article 41 OFCo précise cet aspect.

Le suivi de l'endettement des collectivités publiques locales ne fera plus l'objet d'un contrôle du SCom, étant donné que l'amortissement dit obligatoire était un amortissement financier (remboursement de dettes). La gestion financière est de la seule compétence de l'exécutif. Par contre, l'entité aura l'obligation de comptabiliser les amortissements comptables des biens du patrimoine administratif (cf. commentaire art. 23 OFCo). Cette disposition fixe ainsi que la dernière mise à jour du contrôle de l'endettement établi par le SCom concernera la clôture des comptes 2019 au printemps 2020.

#### *Art. 42 Réserves et fonds*

Du fait que les préfinancements ne sont plus autorisés par la nouvelle législation, il y a lieu de fixer des règles quant à la dissolution des réserves libres existantes non affectées, l'utilisation des réserves libres affectées, ainsi que leurs éventuels changements d'affectation.

Concernant les réserves affectées, le principe de la comptabilisation des valeurs au brut s'applique, à l'instar par exemple des immobilisations subventionnées. C'est la raison pour laquelle la dissolution de cette réserve s'appuie sur la méthode similaire de l'amortissement linéaire du bien concerné, le cas échéant de la subvention portée au passif, en fonction de la durée d'utilisation.

Concernant les fonds dépendants existants (legs, testaments, dons, donations ou autres fonds dits « spéciaux » sous l'ancien droit), la collectivité publique locale doit analyser si le but initial est respecté et toujours d'actualité. Dans le cas contraire, les montants doivent être dissous et intégrés au capital propre lors du premier exercice comptable sous l'égide du MCH2.

#### *Art. 43 et 44 Réévaluation du patrimoine financier et du patrimoine administratif*

Ces articles détaillent quelque peu les principes statués par la LFCo. Le SCom demeurera à disposition pour fournir, au besoin, des conseils aux collectivités publiques locales.

#### *Art. 45 Dissolution de la réserve de réévaluation du patrimoine administratif*

Dans la plupart des cas, le patrimoine administratif a été amorti plus rapidement que la durée d'utilité ne l'aurait exigé, ce qui produit une réserve de réévaluation positive lors du passage à MCH2. L'article 45 précise les modalités de détail de la dissolution de cette réserve.

Si, exceptionnellement, le patrimoine administratif aurait été surévalué, la conséquence qui en résulterait lors de la réévaluation serait une réserve négative. Pour ce cas de figure-là, la Recommandation 19 MCH2 prévoit la marche à suivre, à savoir la comptabilisation directe dans le capital propre à la fin du premier exercice.

#### *Art. 46 Mise en œuvre pour les bourgeoisies*

Il est renvoyé aux commentaires de l'article 40 al. 3 ci-dessus.

### *ANNEXE 1 – Amortissement, compétences financières et limite d'activation*

#### *Art. A1-1 Catégories d'objets et taux d'amortissement*

Il est renvoyé au commentaire de l'article 23 ci-dessus ; le détail des objets, leur durée d'utilisation et leur taux d'amortissement seront précisés dans la directive du SCom.

#### *Art. A1-2 Seuil de compétence financière pour les dépenses nouvelles*

La règle par défaut pour les dépenses nouvelles consiste à retenir la moitié des valeurs par défaut applicables à la limite d'activation (cf. commentaire de l'article A1-4 ci-dessous). Or, étant donné que l'article sur les compétences financières figure en premier dans l'Annexe 1, les montants sont inscrits à cet article.

#### *Art. A1-3 Seuil de compétence pour les crédits additionnel et supplémentaire*

La règle par défaut est celle d'un pourcentage du crédit initial concerné. Dès lors, la règle peut s'appliquer à toutes les collectivités publiques locales.

#### *Art. A1-4 Limite d'activation*

Il est renvoyé au commentaire de l'article 22 ci-dessus. Il est cependant utile de rappeler que cette disposition se substitue à la limite d'activation dans le cas où la collectivité publique locale ne l'aurait pas (encore) fixée dans son règlement des finances. Les valeurs par défaut se fondent sur une recommandation de la CACSFC, recommandation toutefois adaptée aux collectivités publiques locales fribourgeoises. Etant donné que ces éléments figurent déjà, au taux de 50%, à l'article A1-2, il ne paraissait pas nécessaire de les reproduire à nouveau ici, mais d'indiquer que la limite d'activation est le double de la valeur inscrite à l'article A1-2 précité.

### *Adaptation du RELCo et entrée en vigueur*

#### *Adaptation du RELCo*

A l'instar de ce qui a été fait au niveau de la LFCo pour la LCo, l'OFCo doit s'accompagner des adaptations nécessaires du RELCo.

A noter que la nouvelle présentation des actes législatifs comporte quelques impératifs techniques quant à la structuration d'une disposition existante. On ne peut ainsi pas reformuler un article existant en modifiant sa structure (par exemple en réunissant les deux alinéas d'un article en un seul) ; dans de tels cas, il convient d'abroger l'article et d'en insérer un nouveau (exemple : art. 35 RELCo abrogé et art. 35a RELCo nouvellement proposé). Des adaptations analogues sont d'ailleurs encore susceptibles d'intervenir, avant l'entrée en vigueur, au niveau de la LCo telle que modifiée

par la LFCo (cf. art. 24a de la loi du 16 octobre 2001 sur la publication des actes législatifs (LPAL, RSF 124.1).

### *Entrée en vigueur*

La date d'entrée en vigueur de l'OFCo et du RELCo adapté correspond à celle de la loi (pour les modalités d'introduction cf. art. 40 ci-dessus).

## **E. Conséquences pour l'Etat**

Les conséquences financières pour l'Etat de la mise en œuvre du MCH2 dans les communes et autres collectivités publiques locales sont de deux ordres.

En premier lieu, il est nécessaire de créer une nouvelle application informatique intégrant les données financières des communes. L'application existante actuellement au sein du SCom, CAFCom, a été mise en œuvre en 2005 pour un coût d'environ 500 000 francs. Cette application a été complétée par un module de calcul de la péréquation financière intercommunale en 2010, pour un montant d'environ 80 000 francs. On ne peut en l'état chiffrer précisément les coûts d'une nouvelle application informatique, mais les travaux actuellement en cours en la matière permettent de déterminer que le montant budgété de 500 000 francs pour ce nouvel outil est réaliste et ne devrait pas être dépassé.

On doit de plus relever une diminution probable des recettes, car les autorisations de financement du SCom, sujettes à émoulement administratif, seront remplacées par un accroissement de l'activité de surveillance ordinaire (conseil et proposition de mesures à la Direction en cas de besoin). A titre d'exemple, les émoulements administratifs relatifs aux autorisations de financement, facturés en 2018, s'élevaient à un peu plus de 16 000 francs.

La LFCo et l'OFCo poseront le cadre applicable aux directives à élaborer par le SCom, dont notamment le plan comptable, élaboré et mis à disposition depuis mi-juillet 2019 comme document de travail avant la mise au point de l'OFCo.

Un certain nombre de standards ou de modèles devront également être mis à disposition des communes et autres collectivités publiques locales, notamment pour l'annexe aux comptes. En outre, un règlement-type pouvant servir de modèle pour le RCF a été élaboré, en collaboration avec l'ACF.

De plus, les ressources en personnel de l'Etat seront sollicitées pour la formation nécessaire aux autorités et au personnel des collectivités publiques locales.

Enfin, l'admission de la surveillance sur les bourgeoisies entraînera quant à elle certains travaux d'introduction supplémentaires tels que l'établissement d'un registre des bourgeoisies.

Ainsi, les travaux au niveau de l'Etat devant précéder l'établissement des premiers budgets régis par le nouveau droit peuvent être résumés comme suit :

- > mise à disposition du plan comptable (effectué en juillet 2019) ;
- > élaboration des directives, des modèles pour l'annexe ainsi que du règlement communal type des finances (RCF) ;
- > création d'une nouvelle application informatique et intégration des données financières des communes ;
- > travaux relatifs aux bourgeoisies, en collaboration avec les préfets (répertoire, etc.) ;
- > travaux relatifs à l'information et à la formation ;

> examens préalable et final des RCF et approbation de ceux-ci par la Direction.

Compte tenu des différentes échéances, il apparaît que les travaux à mener mobiliseront beaucoup de ressources internes au Service en charge du projet.

## **F. Conséquences pour les communes et les autres collectivités publiques locales**

L'adaptation des logiciels impliquera des frais uniques lors de la mise en œuvre. En ce qui concerne la réévaluation du patrimoine, la plupart des travaux devrait pouvoir être effectuée par les collectivités publiques locales elles-mêmes, mais dans l'un ou l'autre cas, le recours à des experts externes pourrait s'avérer nécessaire pour évaluer certains biens.

Lors de sa mise en œuvre initiale, le projet impliquera un surcroît de travail pour les collectivités publiques locales, tant au niveau des autorités qu'au niveau du personnel. Les éléments impliquant un travail spécifique d'introduction sont notamment les suivants :

- > formation du personnel et des élus dans le nouveau système ;
- > élaboration, examen préalable et adoption du RCF (définissant notamment la limite d'activation et les compétences financières des organes) (à noter que pour le RCF, l'approbation cantonale devra être requise comme pour les autres règlements communaux de portée générale) ;
- > mise sur pied de la comptabilité des immobilisations ;
- > évaluation du bilan selon les règles régissant le passage au nouveau système ;
- > élaboration de l'annexe aux comptes (contenant les éléments mentionnés à l'article 18 LFCo).

## **G. Répartition des tâches entre l'Etat et les communes**

Le projet n'a pas d'influence négative sur la répartition des tâches entre l'Etat et les communes, mais contribue au contraire à une plus grande autonomie communale dans la mesure où il entend apporter une plus grande souplesse pour des choix individuels des communes dans plusieurs domaines qui étaient régis jusqu'à présent par le droit cantonal de manière uniforme (p. ex. les compétences financières, la limite d'activation, etc.).

A noter également que les autorisations financières requises dans le droit actuel seront supprimées avec le nouveau système, ce qui accroît également l'autonomie et la responsabilité des collectivités publiques locales.

## **H. Appréciation sous l'angle du développement durable et conformité au droit supérieur**

Les modifications légales proposées n'ont pas d'impact négatif sous l'angle du développement durable. On peut estimer qu'il s'agit simplement d'une autre méthode de gérer et de présenter les finances d'une collectivité publique locale, qui n'a aucun effet négatif ni pour l'environnement, ni pour la société, ni pour l'économie. Au contraire, le renforcement de l'autonomie communale ne pourra qu'être favorable au développement durable.

Les dispositions de l'OFCo respectent le cadre posé par la LFCo.

## I. Abréviations

Le tableau ci-après récapitule les abréviations les plus courantes, utilisées dans le contexte du présent rapport.

CACSFC	Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales
CAFCOM	Logiciel spécifique au Service des communes servant aux travaux de statistiques et de surveillance des finances des collectivités publiques locales
LCo	Loi sur les communes (LCo) du 25 septembre 1980 (RSF 140.1)
LFCo	Loi sur les finances communales (LFCo) du 22 mars 2018 (ROF 2018_021 ; RSF 140.6)
Loi-modèle	Modèle d'acte législatif destiné à normer les finances cantonales et/ou communales proposé dans les recommandations du Manuel MCH2
MCH2	Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes
OFCo	Ordonnance sur les finances communales, acte que le Conseil d'Etat édictera sur la base de la LFCo
RCF	Règlement communal des finances
RELCo	Règlement d'exécution de la loi sur les communes (RELCo) du 28 décembre 1981 (RSF 140.11)
ROF	Recueil officiel fribourgeois, répertorient le droit fribourgeois de manière chronologique
RSF	Recueil systématique fribourgeois, répertorient le droit fribourgeois en vigueur à une date donnée
SCI	Système de contrôle interne
SCom	Service des communes
SRS-CSPCP	Conseil suisse de présentation des comptes publics