

N°	Signature <i>Signatur</i>	Genre <i>Typ</i>	Affaire <i>Geschäft</i>	Traitement <i>Behandlung</i>	Personnes <i>Personen</i>	Remarques <i>Bemerkungen</i>	Cat. <i>Kat.</i>
1.	2013-GC-39	Divers <i>Verschiedenes</i>	Ouverture de la session <i>Eröffnung der Session</i>				
2.	2013-GC-4	Divers <i>Verschiedenes</i>	Communications <i>Mitteilungen</i>				
3.	2017-DIAF-48	Décret <i>Dekret</i>	Naturalisations 2018 - Décret 1 <i>Einbürgerungen 2018 - Dekret 1</i>	Entrée en matière et lecture <i>Eintreten und Lesung</i>	Andréa Wassmer Rapporteur-e / <i>Berichterstatter/-in</i> Marie Garnier Représentant-e du Gouvernement / <i>Regierungsvertreter/-in</i>		I
4.	2014-DIAF-30	Loi <i>Gesetz</i>	Finances communales (LFCo) <i>Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG)</i>	Entrée en matière, 1re lecture <i>Eintreten, 1. Lesung</i>	Nadia Savary-Moser Rapporteur-e / <i>Berichterstatter/-in</i> Marie Garnier Représentant-e du Gouvernement / <i>Regierungsvertreter/-in</i>		I



Message 2014-DIAF-30

22 août 2017

— du Conseil d'Etat au Grand Conseil accompagnant le projet de loi sur les finances communales (LFCo)

1. Résumé du message	2
2. Origine du projet	2
2.1. Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2)	2
2.2. Suivi des projets et mise à jour du modèle comptable par le Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP)	3
2.3. Travaux d'adaptation de MCH2 aux spécificités des communes par la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSF)	3
2.4. Instruments parlementaires demandant de nouvelles règles sur les finances communales	4
2.4.1. Motion 2011-GC-21 [anc. M1120.11] des députés André Schoenenweid et Stéphane Peiry portant sur la révision de la loi sur les communes et l'introduction d'une nouvelle loi sur les finances communales	4
2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty portant sur une modification de la loi sur les communes concernant les charges relatives aux ententes intercommunales	4
2.5. Travaux du groupe de projet et du comité de pilotage institués par le Conseil d'Etat	4
2.5.1. Groupe de projet technique MCH2	4
2.5.2. Comité de pilotage MCH2	5
2.6. Procédure de consultation	5
3. Grandes lignes du projet	6
3.1. Structure générale du projet de loi sur les finances communales (P-LFCo)	6
3.2. Thèmes principaux	6
3.2.1. Pilotage financier	6
3.2.2. Droit des crédits et compétences financières	6
3.2.3. Présentation des comptes et principes d'évaluation	7
3.2.4. Contrôle des finances	7
3.2.5. Applicabilité des règles aux différentes collectivités publiques locales	7
3.2.6. Passage à MCH2	8
4. Échéances importantes du calendrier prévu	8
5. Commentaire des articles	9
6. Conséquences du projet	29
6.1. Conséquences pour l'Etat	29
6.1.1. Conséquences financières pour l'Etat	29
6.1.2. Autres conséquences pour l'Etat	29
6.2. Conséquences pour les communes et les autres collectivités publiques locales	29
6.2.1. Conséquences financières	29
6.2.2. Conséquences en personnel	30
7. Conformité du projet au droit supérieur	30

8. Répartition des tâches entre l'Etat et les communes	30
--	----

9. Appréciation sous l'angle du développement durable	30
---	----

10. Abréviations	30
------------------	----

1. Résumé du message

Les règles régissant les finances communales sont actuellement contenues dans la loi sur les communes et son règlement d'exécution. Le présent projet propose de créer une loi spécifique sur les finances communales (LFCo). La LFCo met en œuvre le modèle comptable harmonisé pour les cantons et communes (MCH2), avec toutefois quelques adaptations tenant compte des particularités des collectivités publiques locales fribourgeoises.

MCH2 vise une meilleure harmonisation de l'ensemble des comptabilités de la Confédération, des cantons et des communes. Son introduction constitue un pas supplémentaire vers l'intégration, dans les collectivités publiques, de principes de gestion provenant de l'économie privée. Dans de nombreux domaines, MCH2 présente des différences fondamentales par rapport à la pratique actuelle.

Le projet de loi sur les finances communales (P-LFCo) constitue la suite à des instruments parlementaires, à savoir la motion M1070.09 du député Dominique Butty puis la motion 2011-GC-21 des députés André Schoenenweid et Stéphane Peiry (cf. pt 2.4 ci-dessous). A l'instar de ces deux motions parlementaires, ce projet répond également à la réforme voulue pour l'ensemble des collectivités publiques. Pour ce faire, il y a nécessité de réviser les dispositions financières inscrites dans la loi sur les communes. Il a rapidement été constaté que, étant donné leur importance, l'introduction d'une loi traitant spécifiquement les aspects financiers des collectivités publiques locales s'avérerait la démarche la plus judicieuse. Parallèlement, la loi sur les communes devait alors être modifiée; ainsi cette dernière a été élaguée de ses éléments financiers pour n'en conserver que ses aspects institutionnels.

On peut résumer le P-LFCo par, de manière générale, l'adoption de la nouvelle terminologie en matière de finances publiques telle qu'appliquée par MCH2 et de manière concrète, la rédaction de 86 articles répartis dans 12 chapitres traitant de 6 thèmes principaux. Le détail est présenté sous le point 3.

Le P-LFCo se limite à définir les principes et les règles importantes. Le détail fait l'objet d'une ordonnance sur les finances communales qui sera adoptée ultérieurement par le Conseil d'Etat (OFCo). Le présent message indique d'ores et déjà certaines pistes de réflexion et il est prévu de soumettre également l'OFCo à une consultation publique. Les règles applicables seront en outre complétées par un règlement communal des finances (RCF). Par ce règlement, les

communes pourront définir elles-mêmes certaines données, telles que les compétences financières de l'exécutif et la limite d'activation, ce qui renforce l'autonomie communale.

MCH2 vise l'ensemble des collectivités publiques. Le projet englobe dès lors toutes les collectivités locales fribourgeoises, à savoir les communes, les associations de communes, les agglomérations, les établissements personnalisés et les bourgeoisies. Il va toutefois sans dire que sur certains points, la législation devra permettre une différenciation, tenant compte de la nature et des besoins spécifiques des différentes collectivités.

Les échéances importantes du projet et le calendrier prévu font l'objet du chapitre 4 du message. Il est envisagé de soumettre le projet de loi et le message du Conseil d'Etat au Grand Conseil en 2017, l'année 2018 étant réservée aux travaux de mise en œuvre. Ces derniers nécessitant plus de temps qu'un projet ordinaire, il est prévu de faire entrer en vigueur la nouvelle législation (LFCo et OFCo) de telle sorte que les premiers budgets conformes au nouveau droit soient ceux de l'exercice 2020.

Le message comporte également un commentaire détaillé des articles, la présentation des conséquences du projet ainsi qu'une liste des abréviations utilisées.

2. Origine du projet

2.1. Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2)

Depuis quelques décennies, il existe des standards pour la comptabilité des collectivités publiques en Suisse, dénommés *Modèle de compte harmonisé (MCH)*. Le premier concept de ces standards a été élaboré à la fin des années 1970 par un groupe d'experts sur l'initiative de la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF). L'intention était alors avant tout d'harmoniser formellement les règles relatives à la gestion financière des collectivités de droit public aux niveaux de la Confédération, des cantons et des communes.

Les travaux du groupe d'experts placé sous la direction du professeur Ernst Buschor ont abouti à la publication du *Manuel de comptabilité publique*¹ par la Conférence des directeurs cantonaux des finances.

¹ *Manuel de comptabilité publique – Tomes 1 et 2*, Conférence des directeurs cantonaux des finances, Editions Paul Haupt, Berne, 1978, réédition 1982

Le MCH est un modèle de comptabilité publique éprouvé. Il a permis une gestion financière selon la règle de la comptabilité en partie double et en vertu de principes budgétaires et financiers traditionnels. La révision totale de la loi sur les communes (LCo, RSF 140.1) s'est inspirée de ce modèle pour les règles financières.

Il est toutefois devenu nécessaire de tenir compte de diverses évolutions récentes, soit:

- > la forte demande visant la tenue d'une comptabilité analytique qui fournisse des données comparables concernant les coûts et les prestations;
- > les besoins accrus en matière de prescriptions relatives aux consolidations comptables;
- > l'introduction de la Nouvelle gestion publique et sa mise en œuvre dans le domaine de la comptabilité;
- > les normes comptables internationales IPSAS, IAS, etc.

De telles évolutions ont amené la CDF à constituer un groupe de travail sous la présidence de Yvonne Reichlin, alors directrice de l'Administration des finances du canton de Bâle-Campagne.

Les travaux du groupe ont abouti à la publication en janvier 2008, sous l'égide de la CDF, d'un nouveau manuel intitulé *Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes – MCH2*¹ (Manuel MCH2).

Outre une meilleure harmonisation de l'ensemble des comptabilités de la Confédération, des cantons et des communes, la réforme MCH2 propose une nouvelle terminologie. Elle comporte en particulier un plan comptable complètement remodelé, un système d'amortissements selon des taux différenciés, définis par catégories d'immobilisations et selon leur durée d'utilisation, ainsi que des instruments complémentaires inédits (p. ex. tableau des flux de trésorerie, tableau des immobilisations). Il est recommandé aux cantons (et aux communes) de l'introduire dans un délai de dix ans, à savoir jusqu'en 2018.

Il appartient aux cantons de déterminer leur position quant à la mise en pratique des nouvelles dispositions régissant les comptabilités des cantons et des autres collectivités publiques. Il n'existe ainsi aucune obligation légale d'introduire le MCH2.

Le canton de Fribourg a décidé pour sa part de fonder la comptabilité de l'Etat sur les normes MCH2 à partir du 1^{er} janvier 2011, moyennant une adaptation de la loi sur les finances de l'Etat (LFE, RSF 610.1) adoptée par le Grand Conseil le 6 octobre 2010 et une adaptation du règlement des finances de l'Etat (RFE, RSF 610.11) adoptée par le Conseil

d'Etat le 21 décembre 2010. S'agissant des communes, il est renvoyé aux points 2.4 et 2.5 ci-dessous.

2.2. Suivi des projets et mise à jour du modèle comptable par le Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP)

Créé en 2008 par la CDF et le Département fédéral des finances, le Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP) répond au besoin de promouvoir l'uniformité, la transparence et la comparabilité des états financiers des collectivités publiques suisses. Le SRS-CSPCP observe en particulier comment les cantons et les communes appliquent le MCH2 et comment se développe la présentation des comptes de la Confédération. Il élabore des conseils et des recommandations répondant aux questions pratiques qui se posent aux collectivités dans ce domaine.

Les choix des différents cantons suisses par rapport aux normes MCH2 pour leurs finances et celles des communes sont répertoriés par le SRS-CSPCP dont les publications sont accessibles sur son site internet (www.srs-cspp.ch, rubrique MCH2). On peut constater que les cantons ont pris des options variées par rapport à ce modèle et ont suivi des rythmes très différents.

2.3. Travaux d'adaptation de MCH2 aux spécificités des communes par la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSFC)

La Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSFC) a rapidement constaté que l'introduction du MCH2 au niveau communal nécessitait une collaboration intercantonale afin d'en améliorer, au mieux d'en faciliter sa mise en œuvre. Elle estimait indispensable de procéder à des échanges d'expériences et a institué à cet effet le Groupe intercantonal de coordination MCH2.

Pour l'essentiel, il incombait au Groupe intercantonal d'impliquer les différents acteurs, de coordonner les démarches des cantons lors de l'introduction du MCH2 dans leurs communes et d'assurer la collaboration avec le SRS-CSPCP ainsi qu'avec la section Statistique financière de l'Administration fédérale des finances.

Le Groupe intercantonal a suivi l'évolution de MCH2 et mis à disposition des services cantonaux de surveillance, des communes et des autres milieux intéressés des informations, des exemples et des recommandations en complément du Manuel MCH2. En l'état, son mandat a été prolongé jusqu'à fin 2017.

¹ Manuel – Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes – MCH2, Conférence des directeurs cantonaux des finances, Groupe d'étude pour les finances cantonales, Volume 11, Berne, 25 janvier 2008

Les travaux et documents du Groupe intercantonal de coordination MCH2 sont accessibles sur le site internet de la CACSFC: www.kkag-cacsfc.ch, rubrique *Introduction du MCH2*.

2.4. Instruments parlementaires demandant de nouvelles règles sur les finances communales

2.4.1. Motion 2011-GC-21 [anc. M1120.11] des députés André Schoenenweid et Stéphane Peiry portant sur la révision de la loi sur les communes et l'introduction d'une nouvelle loi sur les finances communales

Par motion déposée et développée le 7 juin 2011, les députés André Schoenenweid et Stéphane Peiry demandaient au Conseil d'Etat de présenter notamment une révision totale de la loi sur les communes (LCo) et des règles régissant les finances communales. Ils estimaient que la LCo contient des terminologies dépassées et qu'il conviendrait de créer une nouvelle loi sur les finances communales, ce qui permettrait en même temps de réaliser le passage à MCH2.

Dans sa réponse du 3 octobre 2011, le Conseil d'Etat était d'avis qu'il convenait d'accorder une priorité à la révision du volet financier de la LCo; une nouvelle loi sur les finances communales avec pour corollaire l'apurement de la LCo en ce qui concerne les dispositions à caractère financier permettrait de régler cet important domaine dans un horizon plus rapproché qu'une révision totale de la LCo. Toutefois, compte tenu de la complexité de la matière et du temps nécessaire pour consulter les communes, le Conseil d'Etat estimait que le délai ordinaire d'une année pour l'élaboration du projet de loi et du message sur les finances communales n'était en l'espèce pas réalisable.

Le Conseil d'Etat se voyait ainsi amené à proposer le fractionnement de la motion: la première partie concernait la révision totale de la LCo, la seconde la révision du chapitre financier par l'élaboration d'un projet de loi ad hoc impliquant une révision partielle de la LCo. Lors du débat de prise en considération de la motion qui eut lieu le 4 novembre 2011, le Grand Conseil a accepté le fractionnement comme proposé par le Conseil d'Etat.

2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty portant sur une modification de la loi sur les communes concernant les charges relatives aux ententes intercommunales

Au titre des instruments parlementaires concernés par le projet, il convient de citer également la motion susmentionnée qui traitait d'un aspect particulier des finances communales, à savoir l'impact des charges des ententes intercommunales sur le calcul des indicateurs financiers communaux.

Par motion déposée et développée le 1^{er} avril 2009, le député Dominique Butty demandait au Conseil d'Etat de soumettre au Grand Conseil un projet de loi modifiant la loi sur les communes afin que, lors de l'établissement du budget communal, les produits et les charges soient apurés des montants générés par les ententes intercommunales. Le motionnaire faisait valoir le fait que l'intégration des produits et des charges des ententes intercommunales dans les comptes de la commune pilote peut avoir des conséquences lors de l'établissement du budget, notamment sur le calcul du pourcentage de l'excédent de charges par rapport aux produits et biaiser à son avantage le déficit budgétaire maximal de 5% autorisé (art. 87 al. 3 LCo).

Avant de répondre au motionnaire, le Conseil d'Etat préférait attendre que les travaux visant à introduire le MCH2 sous une forme spécialement adaptée aux communes suisses soient suffisamment avancés. Dans sa réponse du 29 mars 2011 à la motion, le Conseil d'Etat relevait notamment les discussions et travaux du Groupe de travail intercantonal de coordination MCH2 (cf. pt 2.3 ci-dessus).

Sur le plan matériel, la réponse du Conseil d'Etat reconnaissait la problématique soulevée par le motionnaire. Selon les modes de prise en compte des dépenses relevant d'une entente intercommunale, une commune pourrait en effet échapper à la disposition de l'article 87 al. 3 LCo qui prescrit l'obligation d'augmenter les impôts en cas d'atteinte de la cote d'alerte. Le Conseil d'Etat estimait toutefois que cette situation se présentait très rarement et, dans ces cas, le Service des communes (SCom) rend attentive la commune à ce biais dans le calcul du dépassement. Avec l'introduction du MCH2 pour les communes, l'écueil relevé par le motionnaire serait évité, et dans l'intermédiaire, le SCom établirait les directives nécessaires.

En conclusion, et pour les raisons évoquées dans sa réponse, le Conseil d'Etat invitait le Grand Conseil à rejeter la motion, tout en garantissant une résolution satisfaisante du problème évoqué. La motion a été retirée par son auteur en date du 11 mai 2011.

2.5. Travaux du groupe de projet et du comité de pilotage institués par le Conseil d'Etat

2.5.1. Groupe de projet technique MCH2

Par arrêté du 1^{er} octobre 2013, le Conseil d'Etat a institué le Groupe de projet technique MCH2 (GP MCH2), considérant que l'analyse des recommandations de la CDF et la rédaction d'un rapport contenant les résultats et les propositions pour l'introduction de MCH2 pour les communes fribourgeoises constituent les travaux de base à l'élaboration d'une nouvelle loi sur les finances communales et à l'adaptation de la loi sur les communes en vigueur. Afin de réaliser ces travaux, le GP MCH2 était donc institué avec pour mission de fournir

le rapport précité. Sur cette base, un comité de pilotage serait institué ultérieurement afin de conduire les travaux législatifs mentionnés.

Les instances suivantes étaient représentées au sein du GP MCH2: l'Association des communes fribourgeoises, la commune pilote Morat, l'Association des secrétaires et caissiers communaux, la Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks, les Chambres fiduciaires fribourgeoises, l'Administration des finances et le Service des communes, ce dernier en assumant également la présidence et le secrétariat.

Le GP MCH2 s'est penché sur les recommandations, émises par le Manuel MCH2 (ci-après: Recommandations MCH2) ainsi que sur celles mises à jour par le SRS-CSPCP, de mai 2013 à avril 2014 durant neuf séances. Les résultats de ces travaux ont été consignés dans le rapport de synthèse du 8 mai 2014.

2.5.2. Comité de pilotage MCH2

Par arrêté du 18 mai 2015, le Conseil d'Etat a institué le Comité de pilotage chargé d'accompagner les travaux de mise en œuvre du modèle comptable harmonisé pour les collectivités publiques locales et de l'élaboration de la loi sur les finances communales (CoPil MCH2).

Le CoPil MCH2 réunissait des représentants des instances suivantes: la Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts, la Direction des finances, l'Association des communes fribourgeoises, la commune pilote Morat, les Chambres fiduciaires fribourgeoises et le Service des communes. La présidence du CoPil était assumée par la Conseillère d'Etat-Directrice des institutions, de l'agriculture et des forêts, Marie Garnier, qui pouvait se faire représenter par le Secrétaire général, avec délégation possible au Service des communes. Le secrétariat était assuré par le Service des communes.

Les travaux du CoPil MCH2 ont débuté en novembre 2015 et avaient pour mission la validation du projet de rapport explicatif et de l'avant-projet de loi sur les finances communales en vue de la mise en consultation de ces textes par la Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts (DIAF), sous réserve de l'autorisation de consulter délivrée par le Conseil d'Etat. Le CoPil a terminé ses travaux le 23 juin 2016 après avoir tenu neuf séances.

2.6. Procédure de consultation

Conformément aux règles habituelles, l'avant-projet de loi et son rapport explicatif ont été soumis à une procédure de consultation.

69 réponses à la consultation ont été enregistrées. 14 réponses émanent d'instances de l'Administration cantonale, 36 de communes individuelles. 3 associations de communes et

l'Agglomération de Fribourg ont également pris part à la consultation. Parmi les associations faitières des collectivités publiques, on dénombre 8 réponses, qui émanent de l'Association des communes fribourgeoises (ACF), de la Conférence des syndics des chefs-lieux et des grandes communes, de la Conférence des communes de montagne fribourgeoises (CCMF), de l'Association des secrétaires et caissiers communaux du canton de Fribourg (ACSC) et de quatre de ses sections de district. En ce qui concerne les partis politiques, 5 ont fait parvenir une réponse. Enfin, parmi les milieux professionnels, seul EXPERTsuisse a pris part à la consultation.

L'accueil a été très favorable. Aucune des instances qui ont répondu n'a formulé une opposition de principe ou une critique fondamentale. Les critiques générales les plus souvent émises concernent la comparaison entre les régimes financiers de l'Etat et des communes, le degré de détail et le niveau des exigences définies dans l'AP-LFCo.

Les points les plus importants ont fait l'objet d'une mention dans le questionnaire. Les réponses à ces questions peuvent être résumées comme suit:

- > Question 1, notions fondamentales: La majorité des réponses s'est déclarée satisfaite des définitions données dans l'article 3 AP-LFCo. Néanmoins, les réponses démontrent qu'un effort supplémentaire doit être fourni pour expliquer chacune des notions.
- > Question 2, équilibre et pilotage financiers: Le système proposé pour l'équilibre budgétaire a été évalué positivement par une large majorité (plus de 80% des réponses y sont favorables). S'agissant de la limite d'endettement, elle a réuni une majorité favorable, mais le soutien était moins marqué. Pour le surplus, il est renvoyé aux commentaires des articles 20 et 22 P-LFCo.
- > Question 3, compétences financières: Le règlement communal des finances a recueilli une très large majorité. On peut rappeler qu'un règlement-type sera élaboré et mis à disposition des communes.
- > Question 4, présentation des comptes, principes d'évaluation et comptabilisation des ententes: Une très nette majorité des consultés s'est dit favorable aux propositions figurant aux articles 40ss de l'AP-LFCo.
- > Question 5, contrôle des finances, notamment la mise en place d'un SCI: Le SCI proposé a trouvé un large soutien quant au principe. Quelques craintes ont été exprimées quant aux exigences pour les petites communes. Il va sans dire que le contenu du SCI varie en fonction de la taille de la commune et de ses risques spécifiques. Des outils existent et des modèles seront mis à disposition des communes.
- > Question 6, application de la loi aux différentes collectivités publiques locales: Par rapport au champ d'application de la loi, le projet a fait presque l'unanimité. Aux quelques propositions d'amendement de détail, il est répondu dans le commentaire de l'article 2 P-LFCo.

- > Question 7, passage au nouveau système, notamment la réévaluation du patrimoine: Les articles 79 et 80 ont fait l'objet de nombreuses remarques. Si on examine les remarques émises en détail, on constate cependant qu'un certain nombre est dû à une mauvaise compréhension des termes. Un effort particulier sera dès lors déployé pour l'information et la formation. Concernant la réévaluation du patrimoine financier, elle a été préconisée par la presque totalité des réponses. Le principe de la réévaluation du patrimoine administratif a également rencontré une large adhésion; seule une commune s'est déclarée opposée. Pour le surplus, voir commentaire de ces articles.
- > Question 8, remarques générales: Ces remarques sont traitées dans les articles respectifs (cf. commentaire des articles ci-dessous).

Les résultats de la procédure de consultation ont été pris en compte dans la mesure du possible pour l'adaptation des textes en vue du projet de loi et du présent message.

3. Grandes lignes du projet

3.1. Structure générale du projet de loi sur les finances communales (P-LFCo)

Le P-LFCo est divisé en 86 articles répartis en 12 chapitres qui portent les titres suivants: (1) dispositions générales, (2) gestion des finances, (3) droit des crédits, (4) présentation des comptes, (5) gestion financière au niveau de l'administration, (6) contrôle externe de la comptabilité et des comptes, (7) ressources fiscales, (8) compétences des organes communaux, (9) haute surveillance, (10) voies de droit, (11) règles de mise en œuvre, (12) droit modifié et dispositions finales.

Le P-LFCo s'inspire en partie de la loi-modèle qui fait l'objet de la Recommandation 20 MCH2 (ci-après: loi-modèle). Toutefois, certaines dispositions de la loi-modèle conviennent plutôt aux finances cantonales et ne peuvent pas être reprises telles quelles pour le niveau communal. En outre, la loi-modèle contient également certaines normes qui se prêtent plutôt au niveau d'une ordonnance (dénomination usuellement utilisée aujourd'hui pour le règlement d'exécution d'une loi) relevant du Conseil d'Etat de par leur degré de détail technique.

Etant donné que plusieurs cantons ont introduit MCH2 pour leurs communes, il va sans dire que le P-LFCo tient également compte, pour l'un ou l'autre point, de législations d'autres cantons, afin de faire bénéficier les communes fri-bourgeoises des expériences faites ailleurs.

Le contenu du P-LFCo peut être présenté succinctement à l'aide des six thèmes suivants: pilotage financier, droit des crédits et compétences financières, présentation des comptes et principes d'évaluation, contrôle des finances, applicabilité des règles aux différentes collectivités publiques locales, passage à MCH2.

3.2. Thèmes principaux

3.2.1. Pilotage financier

Au sens large du terme, l'ensemble des dispositions proposées a pour but de permettre aux responsables un meilleur pilotage financier. Dans un sens plus étroit, le pilotage financier est amélioré grâce à des instruments spécifiques. Ainsi les règles sur l'équilibre financier sont précisées et complétées (art. 20 P-LFCo), les excédents des comptes et le découvert au bilan font également l'objet de nouvelles règles (art. 21 P-LFCo). Ces normes sont complétées par une limitation de l'endettement ainsi que par la définition d'indicateurs financiers (art. 22 et 23 P-LFCo).

La proposition du P-LFCo pour l'équilibre financier est tout d'abord de rappeler la règle de l'équilibre, comme le fait le droit actuel (art. 87 al. 3 LCo). Le deuxième principe énoncé est celui des coefficients et taux d'impôts, qui doivent être fixés de manière à assurer l'équilibre financier (art. 20 al. 2 et 65 P-LFCo). L'alinéa 3 de l'article 20 P-LFCo prévoit une dérogation, à savoir un excédent de charges admis exceptionnellement et pour autant que le capital propre non affecté permette de l'absorber (pour la définition des différentes composantes du capital propre: cf. commentaire à l'article 14 ci-dessous).

La limitation de l'endettement fait l'objet de l'article 22 P-LFCo. Ce principe veut que l'augmentation des capitaux de tiers résultant de l'activité d'investissement soit limitée. Le Conseil d'Etat fixe les règles de limitation à l'aide des indicateurs financiers, qui sont mentionnés à l'article 23 P-LFCo.

3.2.2. Droit des crédits et compétences financières

Le chapitre 3 du P-LFCo définit la notion de *crédit* et présente les différents types de crédits ainsi que les règles qui leur sont applicables (art. 24 à 37 P-LFCo). Le terme employé par la LCo en vigueur de «dépense qui ne peut être couverte en un seul exercice» est ainsi remplacé par le crédit d'engagement, avec toutefois la précision que ce dernier ne porte que sur les dépenses nouvelles dépassant le seuil fixé par le règlement communal des finances (RCF).

La définition du crédit d'engagement implique dès lors deux éléments nouveaux: la distinction entre dépenses liées et dépenses nouvelles (cf. commentaire à l'article 3 ci-dessous) et l'adoption d'un règlement communal des finances. Ce dernier détermine notamment les compétences financières, qui n'étaient jusqu'à présent réglées que très marginalement.

A l'instar de ce qui est pratiqué dans les communes d'autres cantons, le P-LFCo propose ainsi que les communes se dotent d'un règlement de portée générale des finances, dans lequel le législatif définit les seuils de compétence applicables au conseil communal et à lui-même, à savoir pour décider à

partir de quel montant un crédit d'engagement peut faire l'objet d'un referendum financier (art. 67 al. 1 et 2 ainsi que les articles 68 et 69 P-LFCo).

A noter que le concept du referendum financier a été repris tel qu'il existe actuellement (cf. art. 52 LCo en vigueur), sans apporter d'autres changements que ceux qu'impliquent les nouvelles notions de *dépense nouvelle* et de *règlement communal des finances*. Le P-LFCo renonce dès lors à prévoir impérativement un referendum obligatoire au niveau communal, laissant toutefois aux communes qui le souhaiteraient la possibilité de l'introduire au niveau du règlement communal.

Enfin, un crédit insuffisant appelle, selon les cas, un crédit additionnel s'il s'agit d'un crédit d'engagement ou un crédit supplémentaire s'il s'agit d'un crédit budgétaire. Les règles relatives aux crédits additionnel et supplémentaire sont précisées aux articles 33, respectivement 35 et 36 du P-LFCo. Là également, la définition des compétences financières sur le plan communal joue un rôle quant à l'obligation de soumettre ou non au législatif communal un dépassement de crédit (cf. art. 36 al. 3 P-LFCo).

3.2.3. Présentation des comptes et principes d'évaluation

Les règles de présentation des comptes et les principes d'évaluation sont au cœur de MCH2. Le P-LFCo reprend ainsi un principe essentiel MCH2 de *true and fair view* (*juste valeur* ou *image fidèle*). Ce principe fait l'objet de l'article 39 proposé: la présentation des comptes fournit une image aussi fidèle que possible à la réalité du patrimoine, de la situation financière et des résultats.

Ce principe entend dissocier la présentation des comptes des choix de politique financière. On comprend aisément que la règle de l'image fidèle peut affecter parfois de manière importante les méthodes de présentation et d'évaluation des éléments financiers et avoir des conséquences sur d'autres secteurs, par exemple celui des provisions.

La structure des comptes subit également des modifications. Les comptes MCH2 se composent du bilan, du compte de résultats, du compte des investissements, du tableau des flux de trésorerie et d'une annexe élargie. Ces éléments font l'objet des articles 13 à 18 du P-LFCo.

Le compte de résultats – qui correspond au compte de fonctionnement actuel – présente en plus de la nouvelle terminologie une structure du résultat à trois niveaux: le résultat opérationnel, le résultat extraordinaire et le résultat total (cf. art. 15 P-LFCo).

Corollaire du principe de l'image fidèle, le MCH2 accorde une importance accrue au bilan (art. 14 P-LFCo). Il modifie en partie sa structure et sa présentation. A noter en parti-

culier que les notions importantes de *patrimoine financier* et *patrimoine administratif* sont définies à l'article 3 P-LFCo.

Afin de mettre en évidence les mouvements de liquidités au cours de l'exercice comptable, le MCH2 comporte l'élaboration d'un tableau des flux de trésorerie (cf. art. 17 P-LFCo). Ce tableau, qui fait partie intégrante des comptes annuels, doit aboutir à la présentation du cash flow de la collectivité.

Selon MCH2, le capital propre est présenté de manière plus explicite et détaillée que dans MCH1. Il est de plus prévu d'établir chaque année un *état du capital propre*, présentant les causes de sa variation. Ce document est intégré dans l'annexe aux comptes (cf. art. 18 al. 1 let. c P-LFCo).

Dans un souci de transparence, le MCH2 préconise un fort développement de l'annexe aux comptes, hormis l'état du capital propre déjà mentionné et en plus de l'annexe telle qu'elle est actuellement définie par le plan comptable. L'article 18 du P-LFCo reprend le concept de l'annexe MCH2, définissant son but et son contenu.

3.2.4. Contrôle des finances

Les finances font l'objet de contrôles tout d'abord à l'interne de la commune. Le contrôle interne est renforcé, notamment par la création de dispositions explicites à cet égard (art. 55 et 56 P-LFCo), définissant le contrôle interne et attribuant au conseil communal la responsabilité de son introduction, de son utilisation, de sa documentation et de sa supervision. Le P-LFCo renonce en revanche à introduire l'obligation d'avoir un contrôle de gestion (*controlling*) pour toutes les communes, ces dernières étant naturellement libres de le prévoir comme elles le souhaitent.

S'agissant du contrôle des finances, l'obligation d'instituer un organe de révision externe a été introduite, pour les collectivités publiques locales, en 2007. Ce concept est maintenu sans changements matériels. Les articles 57 à 63 P-LFCo reprennent ainsi les dispositions correspondantes de la LCo.

La surveillance financière ne fait pas partie du contrôle des finances comme tel, mais elle en définit, dans les limites de la loi, le cadre, notamment par l'édiction de directives dont le plan comptable constitue l'exemple le mieux connu; le nouveau plan comptable se basera sur MCH2 selon les recommandations du SRS-CSPCP et de la CACSFC. La surveillance financière quant à elle fait l'objet du chapitre 9 du P-LFCo (art. 75 et 76).

3.2.5. Applicabilité des règles aux différentes collectivités publiques locales

MCH2 est a priori destiné à toutes les collectivités publiques en Suisse, quel qu'en soit le niveau, soit Confédération, cantons et communes, afin d'avoir une harmonisation et une vue

d'ensemble aussi large que possible du secteur public dans son ensemble.

Actuellement, les règles financières applicables aux communes fribourgeoises valent également, avec quelques adaptations, pour les autres collectivités publiques locales fribourgeoises, à savoir les associations de communes, les agglomérations, les établissements personnalisés ainsi que les bourgeoisies.

Ce principe est maintenu dans le P-LFCo. L'article topique est l'article 2, qui définit le champ d'application de la loi en précisant que les règles applicables aux communes valent également pour les autres collectivités publiques locales, sauf dérogation prévue dans la LFCo ou dans l'OFCo du Conseil d'Etat.

En ce qui concerne les bourgeoisies, la LCo en vigueur déclare applicables les règles communales sur le budget et les comptes par l'effet du renvoi aux articles 87 à 97^{bis} contenu à l'article 106 al. 2 LCo. En revanche, les bourgeoisies ne sont actuellement pas soumises aux autorités de surveillance, ce qui paraît incohérent dans le système des collectivités publiques locales. Le P-LFCo propose de combler cette lacune (cf. art. 75 P-LFCo ainsi que les articles 106 al. 2 et 143 proposés pour la LCo révisée [nLCo], présentés dans l'article 81 P-LFCo). Etant donné qu'il n'existe pas encore à ce jour de répertoire des bourgeoisies, l'article 78 al. 2 P-LFCo prévoit la collaboration des différentes autorités pour l'établissement de ce répertoire.

3.2.6. Passage à MCH2

MCH2 implique un certain nombre d'opérations qui concernent notamment la première évaluation des biens selon les nouvelles règles. Les articles 78 à 80 P-LFCo sont consacrés à ces questions.

Au moment du passage à MCH2, il sera nécessaire d'inventorier et de réévaluer les actifs du patrimoine financier (en particulier les terrains, les immeubles et les placements financiers incorporels). Dans la mesure où le classement de certains biens du patrimoine financier ou du patrimoine administratif ne correspondra pas aux définitions de la nouvelle législation, il conviendra d'abord de transférer les biens concernés dans la bonne catégorie avant de procéder à leur réévaluation.

Une réévaluation (retraitement ou restatement) de ces valeurs à la hausse à l'actif du bilan aura comme corollaire une augmentation des fonds propres (réserves de réévaluation) ou, à l'inverse, une baisse de valeur impliquera une diminution de ces fonds.

Les règles applicables à la réserve de réévaluation du patrimoine financier doivent également être définies par le législateur. L'article 79 al. 3 P-LFCo propose à cet égard d'opter pour

la solution proposée par le SRS-CSPCP. Cette réserve est constituée au bilan d'ouverture à l'introduction du MCH2 et sert exclusivement à compenser d'éventuelles réévaluations des postes du patrimoine financier. A la clôture de ce même exercice, le solde est dissous et intégré dans le capital propre non affecté.

S'agissant du patrimoine administratif, les collectivités devront également procéder à un retraitement, afin de respecter le principe de l'image fidèle (art. 80 P-LFCo). La réévaluation du patrimoine administratif donnera lieu, comme pour le patrimoine financier, à une correction à l'actif du bilan, avec une contrepartie comptabilisée à la réserve de réévaluation.

L'éventuelle augmentation de la valeur du patrimoine administratif induira des charges d'amortissement plus élevées, qui seront compensées en tout ou partie par des prélèvements à la réserve de réévaluation constituée au moment du passage à MCH2, celle-là étant appelée à être dissoute à terme (cf. art. 80 al. 3 et 4 P-LFCo). Dans le cas inverse, la différence de réévaluation négative sera directement comptabilisée en diminution du capital propre. A relever que, avant sa dissolution, la réserve de réévaluation relative au patrimoine administratif fait partie du capital propre affecté.

Les provisions et les comptes de régularisation seront pour leur part complétés et réévalués. Lors du premier établissement des états financiers, les éventuels provisions et comptes de régularisation non justifiés devront être transférés dans les fonds propres (augmentation de la fortune). Dans le cas de valeurs insuffisantes, la différence diminuera en conséquence le capital propre.

L'ensemble des opérations de réévaluation passera par des écritures à l'intérieur du compte de bilan et ne devrait en principe pas élargir au compte de résultats.

Comme relevé sous le point 2.6 ci-dessus, la réévaluation du patrimoine a donné lieu à un grand nombre d'interrogations et de remarques; les commentaires des articles 79 et 80 P-LFCo en traiteront plus en détail.

4. Échéances importantes du calendrier prévu

Le calendrier du projet a subi des adaptations au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Plusieurs réponses à la consultation ont souligné le fait que le calendrier esquissé ne permettait pas une mise en œuvre pour le 1^{er} janvier 2020. Par conséquent, la planification a été resserrée par rapport aux documents de consultation, ceci afin d'éviter dans toute la mesure du possible une mise en œuvre au-delà de la législature en cours. Les échéances importantes envisagées sont les suivantes:

Lectures du projet de loi par le Grand Conseil et adoption de la loi, après examen du projet par la Commission parlementaire	Automne 2017
Processus référendaire de la loi et mise au point des actes de mise en œuvre (ordonnance sur les finances communales, directives complémentaires, règlement-type sur les finances et supports de formation)	2018
Séances d'information et formations destinées au personnel communal et aux autorités communales	Fin 2018 – début 2019
Adoption du règlement communal des finances par les législatifs des collectivités publiques locales et réévaluation du patrimoine	Premier semestre 2019
Premiers budgets élaborés selon le nouveau droit: ceux de l'exercice 2020	Deuxième semestre 2019

5. Commentaire des articles

Art. 1 Dispositions générales – Buts et objectifs

Le chapitre premier du P-LFCo contient trois articles, qui portent sur les buts, le champ d'application ainsi que les notions techniques les plus fondamentales.

Le but de la loi consiste à fournir aux collectivités publiques locales (qui sont énumérées à l'article 2) des normes et outils nécessaires pour la gestion de leurs finances.

L'objectif déclaré est celui formulé par le concept MCH2, à savoir assurer, tant sur le plan des décisions que dans la gestion, les principes de l'usage économe et efficace des moyens tout en garantissant l'équilibre financier.

Art. 2 Champ d'application

Le champ d'application définit à quelles entités la loi s'applique. Dans le canton de Fribourg, on connaît au niveau communal ou supracommunal les collectivités publiques suivantes: communes, associations de communes, agglomérations (dont une seule est pour le moment constituée), établissements communaux dotés de la personnalité juridique, donc personnalisés, et bourgeoisies. Ces entités sont appelées *collectivités publiques locales*.

Le concept proposé maintient le système actuel selon lequel les règles sur les finances s'appliquent à toutes les collectivités publiques locales sauf dérogation prévue dans la loi. Les dérogations peuvent se situer tant au niveau de la LFCo que de l'OFCo et elles tiennent à la nature des différentes collectivités. En particulier, les règles relatives aux coefficients d'impôt ne s'appliquent pas aux entités qui ne lèvent pas l'impôt.

Pour le surplus, il est renvoyé aux explications sous le point 3.2.5 ci-dessus.

Quant aux résultats de la procédure de consultation, on constate que le champ d'application de la loi fait presque l'unanimité. Une réponse demandait même l'extension aux entités subventionnées par les collectivités publiques. Or une telle extension du champ d'application se heurterait au fait que le droit cantonal ne peut empiéter sur le droit fédéral, les fondations et associations de droit privé étant régies par le droit fédéral civil. En revanche, le souci légitime de mieux tenir compte de l'impact de ces entités sur les collectivités publiques locales est traité par l'annexe élargie, qui contient notamment le tableau des participations et des garanties (art. 18 al. 1 let. e P-LFCo).

Art. 3 Définitions

Cette disposition définit les notions techniques fondamentales qui à ce jour ont été peu usitées au niveau des collectivités publiques locales.

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 fait également partie du patrimoine administratif.

Les notions de dépense et de recette définies ici 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 (sur ce dernier terme, des explications supplémentaires figurent à la fin du commentaire de l'article 3).
- > 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).

L'OFCo précisera un certain nombre d'opérations qui sont assimilées aux dépenses pour déterminer la compétence. Par exemple, sont à traiter comme des dépenses du point de vue de l'organe compétent pour la décision de crédit:

- > l'octroi de prêts;
- > les cautionnements et la fourniture d'autres sûretés;

- > la participation à des personnes morales de droit privé, exception faite des immobilisations du patrimoine financier;
- > les actes juridiques relatifs à la propriété foncière et aux droits réels limités sur les immeubles;
- > les placements immobiliers;
- > la désaffectation d'éléments du patrimoine administratif;
- > la renonciation exceptionnelle à des recettes.

Certaines de ces opérations concernent donc formellement le patrimoine financier, mais en raison de leur importance, il se justifie de les assimiler, sous l'angle des compétences, 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 selon les lois du marché).

S'agissant de la dépense nouvelle, elle se définit selon la définition du Tribunal fédéral (TF) par opposition à la dépense liée. Selon la jurisprudence du TF, une dépense est liée lorsque son principe et son étendue sont fixés par une norme légale, lorsqu'elle est absolument nécessaire à l'accomplissement d'une tâche ordonnée par la loi, ou encore lorsqu'il faut admettre que le peuple, en adoptant précédemment la base légale, a aussi approuvé la dépense qui en découle, soit qu'il s'agit de répondre à un besoin prévisible, soit que le choix des moyens à mettre en œuvre est indifférent. Une dépense est en revanche nouvelle lorsqu'elle se rapporte à une tâche qui sort du champ d'activité antérieur de l'administration ou lorsqu'elle découle d'un acte normatif qui laisse à l'autorité une marge de manœuvre relativement importante, quant à l'étendue de cette dépense, quant au moment où elle sera engagée ou quant à d'autres modalités (arrêt du TF du 12 juin 2000, 1.P. 722/2000 avec d'autres références).

La distinction entre dépenses nouvelles et dépenses liées revêt une grande importance en matière de crédits et de compétences financières, y compris la soumission ou non d'un crédit au referendum.

Les notions de *dépense nouvelle* et *dépense liée* ont donné lieu à des interrogations dans la procédure de consultation. Il est donc tout d'abord précisé que ces deux notions sont complémentaires: toute dépense qui n'est pas liée est nouvelle. Dès qu'il existe une certaine marge de manœuvre quant au montant ou quant aux modalités (quand? où? comment?), la dépense est nouvelle. Ce n'est que si la marge de manœuvre n'existe pas, tant sur le montant que sur les modalités, qu'on est en présence d'une dépenses liée.

Il convient de relever en outre que le qualificatif [*dépense*] *nouvelle* est celui déjà utilisé de manière générale dans les législations cantonales, quand bien même la réforme MCH2 n'a pas encore été mise en application. Il s'agit en l'occurrence d'harmoniser aussi les notions fondamentales et d'adapter les terminologies que la loi fribourgeoise sur les communes

n'avait alors pas retenues en 1980. La pratique, après quelques années, démontrera très certainement que ces notions sont claires et sans équivoque. A relever que cette réponse équivaut aussi pour les terminologies qui suivent, dont notamment la distinction entre *dépense* et *placement*.

La consultation a démontré qu'il convient aussi de fournir une explication supplémentaire sur la notion de tâche publique, notion importante pour distinguer entre dépenses et placements. Pour la notion de *tâche publique*, c'est le but visé ou l'intérêt public qui est déterminant. Les exemples donnés dans les réponses à la consultation concernaient notamment des dons à des sociétés; or le soutien de ces sociétés est une tâche publique parce que la commune estime qu'il est dans l'intérêt public que telle association soit soutenue par la commune. La tâche publique peut ainsi être obligatoire ou facultative; cela ne joue aucun rôle pour la qualification de la transaction financière comme dépense.

Art. 4 Gestion des finances – Principes

L'article 4 est le premier article du chapitre 2 relatif à la gestion des finances. Tant l'article 4 que la structure du chapitre 2 s'inspirent fortement des éléments correspondants de la loi-modèle contenue dans la Recommandation 20 MCH2.

Les principes de gestion financière énumérés à l'article 4 sont généralement reconnus et n'appellent que peu de précisions.

Le principe de l'urgence a suscité une question durant la procédure de consultation. Ce principe a été repris des critères MCH2 (cf. art. 9 let. d de la loi-modèle). Il n'a toutefois pas pour effet de mettre hors-jeu les priorités définies dans le plan financier. Mais à priorités égales, c'est le critère de l'urgence qui fait foi.

Le principe de causalité et le principe d'indemnisation des avantages ont été réexaminés à la suite d'interrogations formulées durant la procédure de consultation. Or ces deux principes relèvent en réalité de la législation spéciale (eau potable, eaux usées et déchets), qui institue les financements spéciaux y relatifs et qui concrétise ces principes. Pour ces raisons, les lettres f et g de l'avant-projet ont été supprimées et un nouvel alinéa 2 réservant la législation spéciale a été ajouté à l'article 4.

Le principe de non-affectation des impôts prévu à la lettre f tient au fait que les impôts sont des redevances de droit public exigibles sans conditions et servent à couvrir les dépenses de la collectivité. L'affectation des recettes d'un impôt donné est contraire aux principes de bonne gestion, car elle peut conduire à des automatismes de dépenses ou, à l'inverse, mettre en péril la bonne exécution d'une tâche lors d'un manque de recettes. Les affectations d'impôts peuvent ainsi aller à l'encontre des principes de l'emploi économe des fonds et de rentabilité (cf. let. c et e).

MCH2 distingue quatre catégories de principes. En plus des principes de gestion financière, sont définis les principes régissant l'établissement du budget (art. 10 P-LFCo), les principes régissant la présentation des comptes (art. 40 P-LFCo) ainsi que ceux régissant la tenue des comptes (art. 50 P-LFCo). Pour ces trois dernières catégories de principes, il est renvoyé aux commentaires des articles correspondants.

Art. 5 Plan financier – But

Les articles 5 et 6 sont consacrés au plan financier. Depuis 2007, cet instrument est obligatoire pour les communes. L'article 5 précise le but du plan financier, qui démontre qu'il s'agit d'un outil indispensable pour toute collectivité publique, car il permet d'avoir un horizon à moyen terme, dépassant celui du budget. De par son horizon pluriannuel, le plan financier sert d'instrument d'alerte et de conduite. L'utilité du plan financier n'est cependant déployée pleinement que s'il est régulièrement actualisé, ce qui est déjà actuellement inscrit dans la loi (art. 86d al. 1 LCo; art. 6 al. 1 P-LFCo), ainsi que dans la Constitution du canton de Fribourg (art. 132 al. 2 Cst.).

A noter que la planification des finances inclut celle des prestations, ce qui est désormais dit explicitement. La planification des prestations et celle des finances doivent ainsi être coordonnées sur le plan matériel et temporel. D'une part, le plan financier doit tenir compte des priorités fixées dans le cadre de la planification des tâches, d'autre part les perspectives de l'évolution des finances limitent la marge de manœuvre. La planification des tâches et celle des finances doivent être harmonisées dans un processus itératif de manière à satisfaire aux exigences du processus budgétaire.

Art. 6 Compétences et procédures

L'article 6 reprend matériellement les règles existantes (cf. art. 10 al. 1 let. r, 86d, 97 al. 1 let. a^{bis} LCo), hormis le fait que la commission financière n'émet plus de préavis sur le plan financier avant sa transmission au législatif. En revanche, le préavis de la commission financière avant l'adoption du plan financier par le conseil communal est maintenu, ce qui est précisé à l'article 6 al. 2 P-LFCo. Ce complément répond également à un vœu émis en procédure de consultation.

S'agissant du nombre d'années écoulées à prendre en compte, on pourra, en vue de l'OFCo, se baser sur trois exercices au lieu des cinq actuellement exigés (cf. art. 6 al. 4 P-LFCo).

Art. 7 Budget – But

Les articles 7 à 11 traitent du budget. Pour le budget, le principe de l'annualité fait autorité et caractérise son but (cf. art. 10 P-LFCo pour l'ensemble des principes régissant l'établissement du budget).

Contrairement au plan financier, le budget est liant, car il contient des crédits budgétaires, lesquels autorisent les organes à procéder à des engagements (pour les crédits budgétaires voir art. 34ss P-LFCo).

Art. 8 Compétences et procédures

L'article 8 reprend matériellement les règles existantes (cf. art. 10 al. 1 let. b, 87-88 LCo; art. 45 et 47 RELCo).

Le délai au 31 décembre pour l'adoption formelle du budget équivaut également pour toutes les collectivités publiques locales. Il est par contre complété par la fixation d'un délai au 15 octobre (al. 3) pour la transmission aux communes membres du budget des associations et des agglomérations afin que celles-là puissent connaître et intégrer leur participation dans leur propre budget. Il est cependant précisé que le budget ne doit à ce stade pas nécessairement être adopté par l'assemblée législative, mais pour le moins par le comité.

La procédure et les règles applicables en cas de refus du budget seront précisées dans l'AP-OFCo.

Art. 9 Structure

La règle selon laquelle le budget est structuré selon la classification fonctionnelle et la classification par nature n'est pas nouvelle. Une nouveauté découle cependant de la structure du compte de résultats à trois niveaux (cf. art. 15 P-LFCo et pt 3.2.3 ci-dessus).

Le nouveau plan comptable tient compte de cette structure. Le plan comptable est traité par la Recommandation 03 MCH2. Les différences par rapport à MCH1 sont les suivantes: la structure du groupe par nature de toutes les parties du compte (bilan, compte de résultats et compte des investissements) s'est considérablement modifiée, certains groupes par nature ont été conservés, mais dotés cependant de numéros de compte modifiés. Le plan comptable est harmonisé dans une large mesure entre toutes les collectivités publiques suisses. Afin de pouvoir couvrir des besoins supplémentaires, en particulier au niveau de la statistique financière, la numérotation de la classification fonctionnelle du plan comptable est présentée avec quatre chiffres.

Art. 10 Principes régissant l'établissement du budget

Les principes d'établissement du budget, énumérés désormais explicitement dans la loi à l'article 10 P-LFCo, sont généralement reconnus et n'appellent pas de précisions particulières. Ils sont mis en relation avec ceux régissant la présentation des comptes (art. 40 P-LFCo).

On relèvera cependant que le principe de comparabilité signifie que les comptes des différentes collectivités doivent

être comparables entre eux et sur la durée, soit d'une année à l'autre. Ce principe suppose ainsi une harmonisation des plans comptables des différentes collectivités et une rigueur de chaque acteur dans l'application.

Art. 11 Contenu

Le budget contient les charges du compte de résultats et les dépenses du compte des investissements pouvant être réalisées dans l'année à venir ainsi que les revenus du compte de résultats et les recettes du compte des investissements estimés de l'année à venir (al. 1).

L'alinéa 2 précise en outre qu'il appartient au conseil communal d'informer le législatif sur le financement et l'utilisation des crédits d'engagement en cours (information donnée dans l'annexe, cf. art. 18 al. 1 let. g). Cela suppose qu'une planification de la trésorerie pour l'année future, basée sur l'expérience passée, peut aussi être utile à titre informatif à l'attention du législatif, selon le volume des opérations, sans pour autant la fixer comme obligatoire.

Le conseil communal doit motiver le budget auprès du législatif dans un message (al. 3). Ce message doit contenir des réflexions générales ainsi que des explications détaillées concernant les postes du budget qui présentent des fluctuations importantes par rapport au budget de l'année précédente. Conformément au principe d'importance (cf. commentaire à l'art. 40), il va sans dire que les écarts de moindre importance ne nécessitent pas d'explication détaillée.

Art. 12 Comptes – Compétence et procédure

L'article 12 correspond matériellement aux règles en vigueur. Le seul élément nouveau concerne l'éventuel refus d'approbation des comptes. Le droit en vigueur ne prévoit pas de règles à ce sujet. Lorsque le législatif n'approuve pas les comptes, ils sont à nouveau soumis à l'exécutif pour correction, ce qui implique que des inexactitudes ont été relevées dans la discussion en assemblée communale ou au conseil général. En aucun cas, un refus d'approbation des comptes ne peut être motivé par des raisons politiques d'ordre général ou pour des raisons tenant à un autre objet que les comptes.

Dans la pratique, les situations justifiant un refus d'approbation des comptes devraient être très rares, car il s'agirait d'erreurs qui auraient échappé tant au conseil communal qu'à l'organe de révision. Si le refus d'approbation peut se fonder sur des motifs pertinents, les comptes sont alors corrigés par le conseil communal et font l'objet d'une procédure complémentaire de vérification et d'une nouvelle procédure d'approbation. En revanche, dans l'hypothèse où le refus n'est pas justifié, les autorités de surveillance peuvent être appelées à intervenir si le refus persiste.

Art. 13 Contenu

Cet article énonce les cinq éléments composant les comptes: le bilan, le compte de résultats, le compte des investissements, le tableau des flux de trésorerie et l'annexe. Seuls le tableau des flux de trésorerie et certaines parties de l'annexe, notamment l'état du capital propre, sont formellement nouveaux. Toutefois, les règles applicables aux autres éléments sont en partie différentes selon MCH2 et l'annexe est considérablement élargie (cf. pt 3.2.3 ci-dessus). Les différents éléments sont traités par la Recommandation 01 MCH2 et font l'objet des articles 14 à 18 P-LFCo (cf. commentaires ci-après).

Par rapport aux charges à prendre en compte, MCH2 apporte des précisions en ce qui concerne les actifs et passifs de régularisation (anciennement appelés actifs ou passifs transitoires). Ce thème fait l'objet de la Recommandation 05 MCH2. Selon leur nature, les régularisations peuvent concerner soit le compte de résultats, soit le compte des investissements. A certaines conditions bien définies, on pourra y renoncer, notamment lorsqu'un seuil d'importance, à définir par chaque collectivité, n'est pas atteint.

Un cas d'application important des régularisations se situe au niveau des impôts. Ce sujet particulier fait l'objet de la Recommandation 07 MCH2. Le principe de l'échéance, qui prévaut actuellement et qui signifie que les débiteurs impôts sont comptabilisés à leur échéance, est remplacé par le principe de la délimitation d'impôts. La délimitation d'impôts signifie qu'il convient de comptabiliser les impôts dans l'exercice comptable dont ils relèvent, ce qui a par exemple pour conséquence qu'on doit estimer les impôts pour lesquels la commune n'a pas encore reçu de taxation. Les montants prévisibles seront eux aussi à estimer en fonction de l'année budgétaire concrète (p. ex. une taxation particulièrement élevée dans l'année en raison d'un gain à la loterie). Les corrections interviennent au moyen d'actifs ou de passifs de régularisation.

Art. 14 Bilan

Le bilan prend une place plus importante dans le MCH2. Les catégories principales du bilan, à savoir les actifs et les passifs, le patrimoine financier et le patrimoine administratif, les capitaux de tiers et le capital propre, étaient des notions déjà connues dans le MCH1, mais leur contenu change en partie.

Ainsi notamment, les notions fondamentales de patrimoine financier et administratif ne figurent aujourd'hui pas au niveau de la loi, alors que l'attribution d'un bien à l'une ou l'autre catégorie a des conséquences en termes de règles d'évaluation et d'amortissement (cf. art. 41 à 45 P-LFCo).

Le patrimoine financier comprend les valeurs patrimoniales aliénables sans mettre en péril une tâche de la collectivité, la tâche pouvant être obligatoire ou choisie librement. Les disponibilités, les papiers-valeur ainsi que des réserves de

terrains à bâtir font partie du patrimoine financier. S'agissant des terrains à bâtir, ils ne doivent pas avoir été acquis ou voués à un but précis de la collectivité (p. ex. pour l'agrandissement d'une école) pour faire partie du patrimoine financier.

Le patrimoine administratif est quant à lui composé d'actifs qui servent directement à la réalisation de tâches publiques, qui peuvent être imposées à la collectivité ou choisie librement par celle-ci. Il est ainsi caractérisé par une utilisation durable au service d'un but public et sa durée d'utilisation s'étale sur plusieurs exercices. Un critère utile pour la délimitation entre patrimoine administratif et financier est la question de savoir si le bien en question pourrait être aliéné sans porter atteinte à la réalisation du but auquel il est affecté. Les bâtiments administratifs, les routes et les bâtiments scolaires, mais aussi des installations sportives telles que par exemple une piscine, font partie du patrimoine administratif.

Une composante du bilan, à savoir le capital propre, mérite un commentaire particulier, car cette notion est définie différemment dans MCH2: le capital propre comprend en effet la plupart des financements spéciaux (cf. art. 38 P-LFCo) ainsi que les réserves liées au retraitement des patrimoines (cf. art. 79 et 80 P-LFCo), de même que l'excédent du bilan – appelé jusqu'ici fortune nette ou fonds propres – qui se compose des excédents cumulés du compte de résultats.

On constate ainsi que le terme de *capital propre* tel qu'il est défini dans MCH2 a une portée considérablement élargie par rapport à MCH1. Pour cette raison-là, il convient de bien spécifier à quel élément du capital propre on se réfère (cf. art. 20 al. 3 et 65 al. 1 P-LFCo, qui mentionnent spécifiquement la notion de *capital propre non affecté*, soit le capital propre sans les financements spéciaux et sans la réserve de réévaluation du patrimoine administratif).

Les éléments du capital propre font par ailleurs l'objet d'un document spécifique dans les annexes (cf. art. 18 al. 1 let. c P-LFCo).

Art. 15 *Compte de résultats*

Le compte de résultats correspond à l'actuel compte de fonctionnement, avec toutefois quelques différences importantes. Le compte de résultats sépare clairement les activités courantes des opérations extraordinaires. Il distingue trois niveaux de résultats, à savoir, le résultat opérationnel, le résultat extraordinaire et le résultat total.

Le résultat opérationnel concerne toutes les activités qui sont liées à l'exercice des tâches publiques, qu'elles soient obligatoires ou facultatives. Le résultat opérationnel comprend deux catégories: les activités d'exploitation et les activités de financement. Parmi ces dernières, on trouve par exemple les gains ou les pertes d'une aliénation d'actions du patrimoine administratif, après transfert de celles-ci au patrimoine

financier. Font également partie de l'activité de financement les gains et les pertes découlant d'éventuelles privatisations (p. ex. la vente d'une caisse d'épargne). Ainsi, l'activité de financement ne doit pas être confondue avec les charges ou revenus extraordinaires.

La règle est qu'une activité fait toujours partie du domaine ordinaire à moins que les conditions restrictives posées par MCH2 pour une opération extraordinaire soient remplies. Ces conditions sont formulées comme suit (al. 4): Les charges et revenus sont considérés comme extraordinaires lorsque l'on ne pouvait en aucune manière les envisager, lorsqu'ils se soustraient à toute influence et tout contrôle et lorsqu'ils ne relèvent pas du domaine opérationnel. Sont également considérés comme charges ou revenus extraordinaires les attributions au capital propre et les prélèvements sur ce dernier ainsi que, le cas échéant, le remboursement du découvert au bilan.

Pour les actifs et passifs de régularisation et leur impact sur le compte de résultats, il est renvoyé aux commentaires y relatifs sous l'article 11 P-LFCo concernant la question analogue du budget.

Art. 16 *Compte des investissements*

A la différence du compte de résultats, la notion du compte des investissements n'est pas modifiée par rapport au système actuel. Le compte des investissements selon le MCH2 présente toutefois des particularités nouvelles. D'une part, les dépenses et recettes du compte des investissements (cf. art. 3 let. e P-LFCo) ne concernent que le patrimoine administratif.

Un élément nouveau consiste d'autre part dans la notion d'investissements extraordinaires. Les critères proposés pour distinguer les opérations extraordinaires dans le compte des investissements sont les mêmes que ceux prévus pour le compte de résultats. Les expériences de mise en œuvre du MCH2 dans les collectivités publiques démontrent que les investissements pouvant être considérés comme extraordinaires restent très rares dans la pratique.

Art. 17 *Tableau des flux de trésorerie*

Le MCH2 accorde une grande importance au tableau des flux de trésorerie (cash flow), qui devient une obligation et qui constitue une composante distincte des comptes publics. Cette évolution justifie la création d'un article consacré spécifiquement à ce tableau.

L'alinéa 1 indique que le tableau des flux de trésorerie permet d'identifier l'origine et l'utilisation des fonds. L'alinéa 2 précise qu'une distinction sera faite entre les flux selon qu'ils proviennent des activités d'exploitation, d'investissement ou de financement.

Deux méthodes existant quant à la présentation du cash flow, l'ordonnance fixera vraisemblablement la méthode indirecte, partant du résultat (bénéfice ou perte), apuré des charges et revenus non monétaires et des variations des postes du bilan de l'actif circulant net.

Art. 18 Annexe

Le contenu de l'annexe aux comptes était énuméré jusqu'ici à l'article 56 let. d RELCo, à savoir «la liste des engagements hors bilan représentés par les cautionnements, les autres garanties et la part de la commune aux dettes des associations dont elle est membre».

L'annexe selon le MCH2 prévoit divers instruments inédits et renforce certains instruments existants. Les informations devant nouvellement figurer dans l'annexe garantissent une plus grande transparence et revêtent en particulier de l'importance pour les contribuables, les bailleurs de fonds et les autres créanciers, qui sont ainsi davantage en mesure d'apprécier la situation financière de la commune.

Les différents éléments de l'annexe seront définis plus en détail dans l'OFCo. A relever notamment le tableau des immobilisations, qui est une des nouvelles composantes de l'annexe (art. 18 al. 1 let. f P-LFCo) et dont les données sont tirées de la comptabilité des immobilisations, cette dernière faisant l'objet de l'article 53 P-LFCo.

Art. 19 Rapport de gestion

A l'instar de la LCo, le P-LFCo traite toutes les communes de la même manière, qu'elles soient dotées d'un conseil général ou non, sauf si l'existence d'un parlement exige des règles particulières, comme celles sur le referendum par exemple. En ce qui concerne le rapport de gestion, le P-LFCo propose de le prévoir pour toutes les communes, le législatif ne pouvant qu'en prendre acte.

Le droit en vigueur n'impose l'obligation d'un rapport de gestion qu'aux communes qui ont un conseil général, ce dernier se prononçant sur la gestion du conseil communal (cf. art. 95^{bis} LCo). On peut toutefois partir de l'idée que les formulations «prend acte» et «se prononce» ne présentent pas de différence matérielle. L'exigence de fournir au législatif un compte rendu de l'activité accomplie ne dépend pas de l'existence ou non d'un conseil général.

Par contre, attendre formellement du législatif qu'il se prononce ou qu'il en prenne acte n'implique pas une décision formelle sur le rapport de gestion. Il sera loisible aux membres du législatif d'intervenir séparément et par les moyens ordinaires (p. ex. les propositions et questions, art. 17 et 51^{bis} LCo) s'ils l'estiment nécessaire.

Art. 20 Equilibre financier

L'article 20 est le premier article de la section 6 relative aux instruments de pilotage financier et à l'évaluation de la situation financière. La Recommandation 17 MCH2 ne contient pas de règles matérielles fixes en matière d'équilibre financier, mais elle insiste sur le fait que le cadre législatif doit fixer les normes dans ce domaine.

Comme le droit en vigueur, l'alinéa 1 consacre la règle primordiale selon laquelle le budget du compte de résultats doit être équilibré. Cette règle est complétée par un moyen permettant de l'assurer et par une exception définissant les conditions qui doivent être réunies pour déroger exceptionnellement à la règle principale. Ces compléments font l'objet des alinéas 2 et 3.

L'alinéa 2 dispose que les coefficients et taux d'impôts doivent être fixés de manière à assurer l'équilibre financier. Contrairement au droit en vigueur, le P-LFCo ne fixe pas de limite d'un déficit en pour cent qui serait admis avant que la hausse d'impôts ne devienne obligatoire. Les coefficients et taux d'impôts ont au contraire pour but d'équilibrer les finances communales. Un pourcentage absolu ne serait dès lors pas approprié pour tenir compte de cette fonction relative de moyen correctif.

L'alinéa 3 définit à quelles conditions un excédent de charges peut exceptionnellement être admis, à savoir seulement si le capital propre non affecté permet d'absorber complètement cet excédent. Pour la notion de capital propre non affecté, voir commentaire ad article 14 ci-dessus. Cette dérogation au principe de l'équilibre est proposée pour assouplir, dans des cas exceptionnels, le principe de l'équilibre strict, tenant compte du fait qu'une commune peut avoir des raisons légitimes de prévoir un excédent de charges, pour autant qu'elle dispose du capital propre non affecté au moins pour le même montant. Le P-LFCo renforce ainsi l'autonomie communale tout en sauvegardant le principe de l'équilibre financier communément admis.

Les ressources fiscales font l'objet d'un chapitre spécifique du P-LFCo (cf. commentaire des articles 64 et 65 ci-dessous). A supposer qu'une commune outrepassse les règles prévues à l'article 20 P-LFCo, l'article 65 P-LFCo prévoit l'obligation de corriger cette situation par une hausse de la fiscalité.

Le nouveau concept d'équilibre financier a été très bien accueilli en procédure de consultation. En fonction de quelques interrogations émises par des consultés, on peut préciser ce qui suit:

- > Le système proposé fait qu'il n'y a pas d'automatisme entre un déficit éventuel et le coefficient d'impôt pour autant que le capital propre non-affecté permette d'absorber le déficit. En outre, grâce au plan financier et aux indicateurs financiers, les évolutions négatives devraient

pouvoir être anticipées de telle sorte que des coefficients d'impôts en dents de scie ne devraient pas se présenter, pas plus avec le nouveau système qu'avec l'ancien, les deux systèmes érigeant en principe suprême l'absence de déficit budgétaire.

- > En outre, il convient de ne pas confondre *déficit couvert par le capital propre non-affecté* et *découvert au bilan*. Chaque cas de découvert au bilan exige que des mesures soient prises sans détour. Par contre, un léger déficit qui se présenterait dans une commune disposant d'un important capital propre non-affecté ne constitue pas de risque financier pour celle-ci si le phénomène est ponctuel.
- > Enfin, il faut souligner que tant le nouveau système que l'ancien consacrent comme principe suprême l'équilibre du budget, le déficit représentant dans tous les cas une exception à cette règle. Par rapport au risque prétendu de déficits répétés, les indicateurs financiers seront susceptibles de tirer la sonnette d'alarme suffisamment tôt au cas où une collectivité risquerait de compromettre la santé de ses finances. Il paraissait dès lors préférable de compter sur la responsabilité et l'autonomie communales. Dès lors, le maintien d'une cote d'alerte (5% de déficit selon la LCo), que des voix éparses ont souhaité, ne serait pas compatible avec le système proposé, raison pour laquelle le projet ne donne pas suite à cette suggestion.

Art. 21 *Excédents des comptes et découvert au bilan*

Une des lacunes du système en vigueur consiste dans le fait qu'il ne traite pas de l'équilibre financier au niveau des comptes et qu'il ne contient pas de règle pour un éventuel découvert au bilan. En effet, malgré les règles définies au niveau de l'équilibre budgétaire, on ne peut exclure qu'un découvert au bilan apparaisse exceptionnellement dans une commune. Il convient alors de fixer préalablement les règles permettant l'élimination de ce découvert, ce qui fait l'objet de l'alinéa 3 de l'article proposé.

A l'instar de la loi-modèle et de ce qui est prévu dans plusieurs autres cantons, le P-LFCo propose une durée maximale de cinq ans pour amortir le découvert. Les montants nécessaires doivent alors être inscrits dans les budgets annuels successifs jusqu'à l'obtention d'un capital propre. La notion de capital propre s'entend dans ce contexte dans le sens du capital propre non-affecté, ce qui est précisé dans le texte légal.

Art. 22 *Limitation de l'endettement*

Hormis les aspects d'équilibre, l'endettement est une donnée fondamentale pour le pilotage financier d'une collectivité. Le P-LFCo prend ainsi position contre un endettement illimité lorsqu'il dit à l'alinéa 1 de l'article 22 que l'augmentation des capitaux de tiers résultant de l'activité d'investissement doit

être limitée. L'endettement ne saurait intervenir que dans les activités d'investissement, non pas dans les activités d'exploitation, ce qui est mis en évidence dans la formulation.

Le GP MCH2 a défini la limitation de l'endettement en utilisant deux indicateurs, soit en mettant le taux d'endettement net en relation avec le degré d'autofinancement comme suit: si le taux d'endettement net est égal ou supérieur à 200%, le degré d'autofinancement doit atteindre 80%. Le GP MCH2 a ainsi repris la recommandation MCH2 qui formule ce standard à l'article 34 de la loi-modèle. Une commune est considérée comme fortement endettée lorsque le taux d'endettement net (capitaux de tiers, déduction faite du patrimoine financier, en fonction des revenus fiscaux) est de plus de 200%. Dans ce cas, l'augmentation des capitaux de tiers résultant de l'activité d'investissement doit être limitée en instaurant un degré minimum d'autofinancement s'élevant à 80%.

Les paramètres à retenir pour apprécier les situations de chaque commune ne sauraient toutefois être définis au niveau de la loi, car ils doivent tenir compte de l'évolution des instruments de mesure que sont les indicateurs. C'est pourquoi l'alinéa 2 prévoit que les règles seront fixées par le Conseil d'Etat à l'aide des indicateurs financiers (cf. art. 23 P-LFCo).

Au vu d'une majorité de réponses favorables à la limite d'endettement en procédure de consultation et compte tenu du fait que le contrôle de l'endettement et les autorisations de financement délivrées par le SCom vont disparaître, il semble utile de prévoir cet instrument. Les indicateurs de l'article 23 ci-dessous correspondent à MCH2 et les statistiques financières communales des différents cantons seraient incomplètes pour Fribourg si notre canton s'en écartait. Quant au travail à effectuer pour leur actualisation, il n'est pas très conséquent car ces paramètres font déjà ou feront partie du programme informatique des communes.

Art. 23 *Indicateurs financiers*

Les indicateurs financiers sont publiés depuis l'année 2005, mais la législation ne les a pas définis jusqu'à présent. MCH2 apporte une contribution visant à une plus grande harmonisation également dans ce domaine et définit ainsi un certain nombre d'indicateurs préconisés pour évaluer la situation financière des collectivités publiques (Recommandation 18 MCH2).

Les huit indicateurs énumérés à l'alinéa 1 correspondent ainsi aux indicateurs recommandés par MCH2. Il convient de relever que la plupart de ces indicateurs sont déjà aujourd'hui utilisés dans les communes. La seule véritable nouveauté est le taux d'endettement net. Cet indicateur est défini comme étant la différence entre les capitaux de tiers et le patrimoine financier exprimée en pourcentage des revenus fiscaux totaux (nature 40 des comptes). Cette donnée est par exemple pertinente pour les bailleurs de fonds d'une commune. Par

rapport à l'avant-projet soumis à consultation, l'intitulé de certains indicateurs et l'ordre d'inscription ont été adaptés aux recommandations MCH2.

Les définitions relèvent toutefois de l'OFCo, car les standards peuvent évoluer et les normes reconnues peuvent changer. C'est pourquoi l'alinéa 2 confie cette compétence au Conseil d'Etat.

De plus, il va sans dire que tous les indicateurs ne conviennent pas de la même manière à toutes les collectivités publiques locales. L'alinéa 3 prévoit dès lors que le Conseil d'Etat peut préciser l'applicabilité des indicateurs aux autres collectivités publiques locales que les communes.

Enfin, l'alinéa 4 prévoit la possibilité pour les communes de présenter leur situation financière à l'aide d'indicateurs complémentaires aux huit indicateurs financiers fixés par MCH2.

Les indicateurs proposés ont trouvé une très large adhésion. Aucune instance consultée ne requiert des indicateurs supplémentaires ou différents.

Art. 24 Droits de crédits – Définition

Le chapitre 3 définit le droit des crédits et comporte les articles 24 à 37. Les dispositions relatives aux crédits sont ainsi plus détaillées que la législation en vigueur qui ne connaît en fait que les décisions portant sur des dépenses pouvant être couvertes en un seul exercice et celles qui ne peuvent pas l'être, les crédits supplémentaires demeurant réservés.

Les articles 24 à 37 P-LFCo proposent d'aligner les notions à la terminologie courante et de reprendre ainsi les termes prévus par MCH2.

L'article 24 al. 1 définit ainsi le crédit comme étant «l'autorisation de procéder, dans un but précis, à des engagements financiers d'un montant déterminé». L'alinéa 3 énonce les différents types de crédits, qui font l'objet de manière détaillée des dispositions suivantes.

Les alinéas 2, 4 et 5 énoncent quelques règles fondamentales propres à tous les crédits, à savoir qu'ils doivent être demandés avant l'engagement financier, qu'ils sont liés à l'objet pour lequel ils ont été attribués et évalués en fonction des besoins prévisibles (sur ce dernier point cf. également art. 29 P-LFCo).

Art. 25 Crédit d'engagement

Le crédit d'engagement correspond, dans une certaine mesure, à la décision spéciale portant sur une dépense qui ne peut être financée en un seul exercice, car comme cette dernière, le crédit d'engagement relève du législatif et la demande du crédit nécessite un message explicatif (cf. al. 2).

Il existe toutefois deux différences importantes: le crédit d'engagement ne concerne que les dépenses nouvelles (cf. art. 3 let. c P-LFCo), et parmi les dépenses nouvelles seulement celles qui dépassent le seuil fixé par le règlement communal des finances (RCF); ce nouveau règlement est commenté plus en détail sous l'article 67 P-LFCo. A relever que le seuil fixé pour la compétence décisionnelle n'est pas – ou pas nécessairement – le même que la limite d'activation qui détermine l'inscription d'un bien au bilan (cf. art. 42 P-LFCo et son commentaire ci-dessous).

Les dépenses nouvelles faisant l'objet d'un crédit d'engagement peuvent être uniques ou périodiques. A titre d'exemples, on peut citer la promesse d'une subvention annuelle à une structure d'accueil extrafamilial ou une garantie de déficit octroyée à une telle structure (dépense nouvelle périodique) ou la promesse d'une subvention unique pour un jubilé qui sera fêté dans trois ans (dépense nouvelle unique).

A noter que l'Etat de Fribourg a fixé le seuil en lien avec le compte de résultats de l'exercice précédent. Selon l'article 30 LFE, tout projet engendrant des dépenses uniques ou périodiques excédant 1/100 du total des dépenses des derniers comptes de résultats doit faire l'objet d'un crédit d'engagement. Cette définition implique une fixation annuelle du montant (un peu plus de 4,6 millions de francs actuellement; art. 2 de l'ordonnance du 19 juin 2017 précisant certains montants liés aux derniers comptes de l'Etat, RSF 612.21). Le mode de fixation du seuil au plan communal n'est en revanche pas défini au niveau de la LFCo, compte tenu de la grande disparité des communes et de leurs états financiers.

Comme actuellement, l'organe législatif appelé à voter un crédit d'engagement doit être informé au préalable, non seulement du montant de la dépense, mais également des charges induites et du mode de financement.

A supposer que le crédit d'engagement ne figure pas dans le budget, l'information doit en outre justifier que les répercussions éventuelles sur le compte de résultats ne compromettent pas l'équilibre des finances. Demeure réservée l'obligation d'actualiser régulièrement le plan financier, devoir qui complète l'information à fournir au législatif.

Le crédit d'engagement fait l'objet d'un décompte final dès que l'exécution du projet est terminée.

Les crédits d'engagement qui n'ont pas encore fait l'objet d'un décompte final sont inscrits au contrôle des engagements (cf. art. 32 P-LFCo). Ce contrôle fait partie intégrante du compte annuel en tant qu'élément de l'annexe (cf. art. 18 al. 1 let. g P-LFCo).

Les crédits d'engagement peuvent prendre trois formes différentes selon leur contenu: le crédit d'étude, le crédit d'ouvrage ou le crédit-cadre. Ces types de crédits font l'objet des dispositions qui suivent.

Art. 26 *Crédit d'étude*

Le crédit d'étude est un crédit d'engagement permettant d'estimer l'ampleur et les conséquences de grands projets, qui pourront prendre la forme d'un crédit d'ouvrage ou d'un crédit-cadre.

Sur le plan cantonal, l'article 30 LFE prévoit pour les crédits d'étude devant faire l'objet d'une décision du Grand Conseil directement un seuil en francs (actuellement 500 000 francs). S'agissant du referendum facultatif, la Constitution du canton de Fribourg (Cst., RSF 10.1) dispose que les crédits d'étude votés par le Grand Conseil peuvent également faire l'objet d'une demande de referendum s'ils ont une importance cantonale ou régionale, donc indépendamment de leur montant (art. 46 al. 1 let. b Cst.). Le referendum sur le plan communal est traité à l'article 69 P-LFCo (cf. commentaire de cet article ci-dessous).

Art. 27 *Crédit d'ouvrage*

Les crédits d'engagement entrés en force autorisent le conseil communal à contracter des engagements financiers jusqu'au montant fixé. En règle générale, les crédits d'engagement sont décidés sous la forme de crédits d'ouvrage, soit pour un projet déterminé. Exemples: la construction d'une salle polyvalente ou la révision du plan d'aménagement local.

Art. 28 *Crédit-cadre*

La commune a aussi la possibilité de réunir plusieurs projets distincts (qui feraient chacun l'objet d'un crédit d'ouvrage) en un crédit-cadre s'ils présentent un lien objectif entre eux. La décision portant sur un crédit-cadre précise l'organe compétent pour se prononcer sur les projets individuels.

Exemple: le législatif décide un projet général d'assainissement de tronçons routiers sous forme d'un crédit-cadre et donne la compétence au conseil communal pour répartir définitivement ce crédit en fonction des étapes ou des tronçons à réaliser.

Art. 29 *Estimation*

Hormis le rappel que tout crédit doit être estimé de manière rigoureuse, l'article 29 répond également à la question de savoir si on peut se prémunir contre les risques liés à l'évolution des coûts (p. ex. indice du coût de la vie, du coût de la construction ou risque de change). Le droit en vigueur ne contient pas de règle explicite à cet égard. L'article 29 P-LFCo dispose que le crédit d'engagement peut contenir une clause d'indexation; il précise également qu'en cas de baisse des coûts, le crédit est réduit en conséquence (al. 3).

Art. 30 *Lien avec le budget*

Les crédits d'engagement nécessitent une inscription dans le budget avant de pouvoir être exécutés. Dans la règle, ce sera le budget des investissements qui sera concerné, mais selon la nature de la dépense nouvelle qui fera l'objet de l'engagement, c'est aussi le budget de résultats qui peut être concerné (p. ex. subvention annuelle à une crèche).

Comme actuellement, le budget des investissements peut aussi comprendre des dépenses relatives à des investissements dont la réalisation est certes prévue durant l'exercice concerné mais dont l'exécution n'a pas encore été décidée par l'assemblée communale ou le conseil général. Une information adéquate s'impose alors et le délai nécessaire à la décision devra être pris en compte dans le calendrier de l'objet concerné.

Art. 31 *Décompte et expiration*

La règle de l'alinéa 1, selon laquelle les projets réalisés font l'objet d'un décompte final ne figure pas explicitement dans le droit actuel, mais elle est observée dans la pratique.

Les alinéas 2 et 3 répondent à la question de savoir si un crédit d'engagement peut perdre sa validité du fait de l'écoulement du temps s'il n'est pas réalisé. Le droit en vigueur ne contient pas de règle à ce sujet. L'alinéa 2 propose un délai de cinq ans après l'entrée en force du vote au-delà duquel un crédit d'engagement perd sa validité si sa réalisation n'a pas débuté auparavant. Demeurent réservées les procédures contentieuses pouvant retarder un projet, par exemple au niveau du permis de construire, et qui peuvent ainsi entraîner le blocage d'un projet dépassant le délai de cinq ans.

Art. 32 *Contrôle des engagements*

La tenue d'un contrôle des engagements n'est actuellement pas une obligation légale. Afin d'assurer une vue d'ensemble de tous les engagements financiers contractés par la commune, un tel instrument semble toutefois nécessaire.

Le contrôle des engagements comprendra ainsi, en plus des crédits d'engagements votés par le législatif, également les engagements contractés par le conseil communal en vertu des compétences financières que lui octroie le RCF. Pour chaque engagement, l'état actuel de réalisation devra figurer, c'est-à-dire les paiements effectués. Pour les éventuels crédits-cadre, le contrôle des engagements différencie chaque objet faisant partie du crédit-cadre.

Les engagements ayant fait l'objet d'un décompte final sont sortis du contrôle des engagements. Comme mentionné, ce dernier est un des éléments de l'annexe (art. 18 al. 1 let. g P-LFCo).

Art. 33 Crédit additionnel

S'il s'avère, en cours de réalisation ou même avant celle-ci, qu'un crédit d'engagement est insuffisant, il convient de le compléter sans délai et, dans tous les cas, avant que l'engagement ne soit contracté envers des tiers. Le moyen de ce complément est le crédit additionnel. Chaque crédit additionnel forme une unité avec le crédit principal. Les crédits d'engagement ne peuvent être augmentés que par des crédits additionnels.

Quant à la définition de l'organe communal compétent, il convient toutefois de distinguer entre les dépenses nouvelles et les dépenses liées en ce qui concerne le complément nécessaire. Les crédits additionnels de dépenses nouvelles doivent être soumis au législatif si le seuil réglementaire est dépassé.

En revanche, les crédits additionnels qui constituent des dépenses liées sont décidés par le conseil communal, ce qui est dit à l'alinéa 3. Toutefois, si le montant d'un tel crédit additionnel dépasse la compétence financière du conseil communal, ce dernier doit informer la commission financière, qui doit donner son appréciation préalablement à l'engagement.

Art. 34 Crédit budgétaire

Contrairement au crédit d'engagement, qui n'est prévu que pour des projets d'investissement ou des dépenses pouvant s'étendre sur plusieurs années, le crédit budgétaire sert aussi à autoriser les dépenses courantes et annuelles. Avec le crédit budgétaire, le législatif autorise le conseil communal à grever les comptes annuels pour l'objet déterminé jusqu'à concurrence du plafond fixé.

Art. 35 Crédit supplémentaire

Par analogie à ce qui a été dit pour le crédit d'engagement, un crédit budgétaire peut également s'avérer insuffisant en cours d'exercice. Pour en distinguer son origine, le complément d'un crédit budgétaire insuffisant est dénommé *crédit supplémentaire*.

Ici également, les crédits doivent être sollicités avant de procéder à tout nouvel engagement. C'est à l'assemblée communale ou au conseil général que revient la décision sur l'octroi de crédits supplémentaires, à moins que les règles relatives aux dépassements de crédit ne définissent une autre compétence (cf. article suivant).

Art. 36 Dépassement de crédit

Les règles de dépassement de crédit définissent les conditions auxquelles le conseil communal peut décider un crédit supplémentaire. Les motifs principaux sont l'urgence et le caractère lié de la dépense.

L'alinéa 1 prévoit ainsi que le conseil communal est compétent pour décider un dépassement de crédit lorsque l'engagement d'une charge ou d'une dépense ne peut être ajourné sans avoir de conséquences néfastes pour la commune ou lorsqu'il s'agit d'une dépense liée.

La réserve explicite de l'article 33 al. 3, 2^e phr. P-LFCo signifie que s'il s'agit d'un montant qui excède les compétences financières du conseil communal, l'appréciation de la commission financière est nécessaire.

En outre, les dépassements de crédits sont autorisés en cas de charges ou de dépenses lorsque celles-ci sont compensées par des revenus ou des recettes afférant au même objet et dans le même exercice, ce qui est dit à l'alinéa 2.

Le RCF fixe une limite pour les dépassements de crédits de moindre importance que le conseil communal pourra décider de sa propre compétence. Le conseil communal établit une liste motivée des objets dont le dépassement excède cette limite et les soumet globalement à l'assemblée communale ou au conseil général pour approbation.

Donnant suite à un vœu de précision émis en consultation, l'alinéa 3 a été complété avec la mention que cette approbation doit intervenir au plus tard avec l'approbation des comptes.

Art. 37 Expiration

Comme actuellement, les crédits budgétaires et supplémentaires du compte de résultats qui ne sont pas utilisés expirent à la fin de l'exercice comptable. Cette règle découle du principe de l'annualité du budget.

La disposition de l'avant-projet ne se prononçait en revanche pas sur les reports de crédit. Donnant suite à une remarque émise en consultation, l'article a été complété à cet égard par l'ajout des alinéas 2 et 3. Il est cependant à relever que la possibilité de report reste exceptionnelle et ne doit en aucun cas devenir une norme pour justifier systématiquement une dépense ou un projet qui n'aurait pas été budgété.

Art. 38 Financements spéciaux

Les financements spéciaux (anciennement appelés réserves obligatoires) sont traités par la Recommandation 08 MCH2. L'affectation (de même que la désaffectation) durable de moyens à l'accomplissement de tâches publiques définies doit s'appuyer sur une base légale pour être valable, la base légale pouvant se situer dans le droit de la collectivité elle-même ou dans le droit supérieur.

La caractéristique d'un financement spécial est qu'il existe un rapport causal entre la tâche (prestation) et la contre-prestation fournie par les bénéficiaires (financement). Il ne doit en principe pas y avoir d'appel à l'impôt ni d'abandon

au ménage commun, dès lors que les législations spécifiques prévoient un autofinancement des tâches par les taxes (p. ex. 100% pour les domaines de l'approvisionnement en eau potable et de l'épuration des eaux usées, 70% au minimum pour le domaine de la gestion des déchets).

On distingue deux types de financements spéciaux: les financements spéciaux rattachés aux capitaux de tiers (poste 2090) (p. ex. protection civile), et les financements spéciaux rattachés au capital propre (poste 2900) (p. ex. eau potable, eaux usées, déchets).

Les critères fixés par MCH2 pour l'attribution d'un financement spécial au capital propre ou aux capitaux de tiers sont les suivants: font partie du capital propre les financements spéciaux dont la base légale est créée par la collectivité elle-même, qui peut la modifier librement; il en est de même lorsque la base légale du financement spécial réside dans le droit supérieur, mais que ce dernier laisse une marge de manœuvre importante à la commune.

Le principe du calcul intégral des coûts des domaines concernés doit être respecté. Cela vaut notamment pour l'établissement du taux d'intérêt applicable aux avances ou aux engagements pour les financements spéciaux. Ces éléments seront précisés dans les directives en matière de comptabilité.

En complément au domaine des financements spéciaux, il est utile de rappeler ici que le SRS-CSPCP recommande d'exclure la constitution de réserves pour des projets non adoptés (préfinancements, anciennement réserves libres). Les discussions au sein du GP MCH2 et du CoPil MCH2 ont abouti à la conclusion que, pour des raisons de transparence, cette recommandation devait être suivie. Ainsi les bénéfices résultant des comptes communaux alimentent le capital propre. A noter à cet égard que lors de la consultation seule une commune et une instance de l'Etat ont souhaité voir autoriser les réserves libres. Pour cette raison, le Conseil d'Etat maintient le concept tel qu'il a été défini par le comité de pilotage, à savoir sans les réserves libres.

Art. 39 Présentation des comptes – But et structure

Cet article exprime un des principes fondamentaux du concept de présentation des comptes selon MCH2, à savoir le principe de l'image fidèle, parfois aussi appelé par le terme correspondant en anglais *true and fair view*. Ce principe veut que les comptes reflètent la réalité des faits dans la mesure du possible. Il s'ensuit que certaines pratiques, tolérées jadis au motif de la prudence commerciale, ne sont plus compatibles avec cette exigence; à titre d'exemple, on peut mentionner les amortissements supplémentaires ou d'autres procédés conduisant à des réserves latentes.

Art. 40 Principes régissant la présentation des comptes

Les principes de présentation des comptes font l'objet de la Recommandation 02 MCH2. La recommandation en décline douze: l'annualité, la comptabilité d'exercice, la spécialité, la prudence, le produit brut, l'importance, la spécialité qualitative, la spécialité quantitative, la spécialité temporelle, la comparabilité, la permanence et la continuité.

En outre, l'alinéa 2 fixe trois exigences pour les informations fournies pour la présentation des comptes, à savoir la clarté, la fiabilité et la neutralité.

Certains des principes de présentation des comptes interviennent également dans l'établissement du budget et sont ainsi mentionnés à l'article 10 P-LFCo, à savoir l'annualité, la spécialité, le produit brut, la comparabilité, la permanence et la continuité (cf. commentaire ad art. 10 P-LFCo).

Une remarque s'impose concernant le principe de prudence, qui est spécifique à la présentation des comptes. Compte tenu de l'insécurité qui peut affecter l'évaluation précise de certains objets inscrits au bilan, il apparaît préférable d'appliquer une attitude prudente plutôt que de faire preuve d'un optimisme trop poussé.

Le principe de la permanence mérite aussi une explication particulière, car il ne figure pas explicitement dans les principes actuels. La permanence est définie dans le sens que la présentation des comptes doit intervenir si possible selon les mêmes règles durant une longue période. Un changement de pratique ne doit ainsi pas intervenir sans nécessité objective. A noter que l'introduction d'un nouveau concept comme MCH2 implique des changements importants à plusieurs égards dans la présentation des comptes, mais ces changements concernent toutes les collectivités et sont justifiés par des modifications législatives. Le principe de la permanence s'appliquera ainsi sur des bases conformes à MCH2.

Enfin, le principe de l'importance signifie que les informations doivent, selon les besoins du destinataire, se limiter à l'essentiel et éviter les détails non-pertinents. Ce principe est en lien avec les seuils de matérialité qui définissent, en fonction de la taille de la collectivité, quels sont les montants en-dessous desquels on peut renoncer à un certain type d'opération (p. ex. la régularisation, pour une facture de minime importance qui parvient à la commune au début de l'année et qui concerne l'exercice précédent).

Art. 41 et 42 Etablissement du bilan et limite d'activation

L'article 41 énumère les composantes du bilan et à quelles conditions une valeur doit être portée au bilan. Matériellement, cet article n'est pas nouveau. En revanche, l'article 42, consacré à la limite d'activation, introduit un élément nou-

veau, dans la mesure où il appartiendra désormais à chaque collectivité d'arrêter la limite financière au-delà de laquelle les investissements sont portés au bilan. Les objets n'atteignant pas la limite d'activation sont portés au compte de résultats (art. 42 al. 2 P-LFCo).

Compte tenu des répercussions de cette limite sur le compte de résultats, cette décision relève de l'organe législatif et prend la forme d'un article dans le règlement communal des finances. La limite d'activation figure également à titre d'information dans l'annexe aux comptes (art. 42 al. 3 P-LFCo).

Selon le principe de la permanence, la limite d'activation doit rester la plus stable possible et n'être modifiée qu'en présence d'un motif justifiant objectivement un changement (tel que l'écoulement de nombreuses années et/ou un développement considérable de la commune).

Les instances consultées sont très largement favorables à l'introduction d'une limite d'activation. D'aucuns ont émis le souhait de voir différencier la limite en fonction de la nature de l'investissement, mais une telle différenciation serait source d'incertitude, car il faudrait pouvoir classer chaque investissement dans les catégories prédéfinies. Il conviendra de fixer un montant, à l'instar de ce qui est obligatoire aussi dans d'autres domaines, par exemple dans celui du referendum, qui s'applique à toutes les dépenses (nouvelles) dépassant un certain seuil.

Art. 43 *Evaluation des capitaux de tiers et du patrimoine financier*

Les articles 43 à 45 sont consacrés à l'évaluation du patrimoine et aux règles permettant de gérer les diminutions et les augmentations de valeurs. Les règles sont différentes selon qu'un bien fasse partie du patrimoine financier ou du patrimoine administratif. La Recommandation 06 MCH2 traite de ce sujet.

L'article 43 concerne les capitaux de tiers et les biens du patrimoine financier. La périodicité des réévaluations est proposée conformément à MCH2 à cinq ans pour les terrains et les immobilisations du patrimoine financier, annuellement pour les liquidités et les placements. A noter que la comptabilité des immobilisations fournit les informations y relatives (cf. art. 53 P-LFCo). A noter que la périodicité de cinq ans est la limite maximale admise par MCH2; à titre de comparaison, l'Etat de Fribourg prévoit une périodicité de trois ans (art. 7b al. 1 RFE). Or compte tenu de l'alinéa 4 (cf. ci-dessous), il se justifie de ne pas fixer d'exigences plus sévères que MCH2.

Il ne paraît pas utile d'émettre dans la législation plus de précisions quant à l'évaluation du patrimoine financier, par exemple des titres cotés ou non en bourse. Les directives édictées par le SCom en préciseront les modalités.

L'alinéa 4 précise que si une diminution ou une augmentation durable de valeur est prévisible sur un poste du patrimoine financier (ou administratif, art. 44 al. 2), sa valeur nominale doit être réévaluée sans délai. La dépréciation est durable lorsque la valeur inscrite au bilan ne pourra selon toute vraisemblance plus être obtenue dans un proche avenir ou lorsque l'élément du patrimoine administratif a perdu tout ou partie de la valeur pour cause de destruction, de vétusté ou de circonstances similaires ou ne peut plus être utilisé comme auparavant.

Art. 44 et 45 *Evaluation du patrimoine administratif et amortissement*

La nouveauté formelle concernant le patrimoine administratif consiste dans le fait que l'amortissement porte sur la valeur du bien comme tel et ne se limite pas aux emprunts qui auront, le cas échéant, servi à financer le bien en cause.

La valeur de l'objet du patrimoine administratif est la valeur d'acquisition ou de production et l'amortissement tient compte, comme actuellement, de la durée de vie prévisible du bien. La méthode d'amortissement linéaire est maintenue.

Les taux d'amortissement demeurent de la compétence du Conseil d'Etat, en conformité à la Recommandation 12 MCH2 (cf. art. 45 al. 3 P-LFCo; actuellement art. 53 RELCo). Le catalogue des différents taux d'amortissement se verra quelque peu élargi; l'amortissement portera directement sur la dépréciation des biens (amortissement comptable), non pas seulement sur le remboursement des dettes (amortissement financier).

L'application des taux d'amortissement comptable est à distinguer du remboursement des emprunts, les règles et les buts de chaque domaine étant fondamentalement différents. Alors que l'amortissement comptable a pour but de refléter la valeur réelle d'un bien, le remboursement d'un emprunt qui a servi au financement de ce bien est déterminé par d'autres règles (disponibilité des liquidités, clauses du contrat avec le bailleur de fonds, etc.). En fait, le terme *amortissement* ne doit être utilisé que pour l'amortissement comptable. Le remboursement d'un emprunt ne concerne pas l'amortissement; en effet, le remboursement anticipé ou accéléré d'un emprunt sera toujours possible avec la nouvelle législation, mais la valeur comptable du bien figurant dans le bilan n'en sera pas diminuée dans la même mesure.

Art. 46 *Entités dépendantes de la commune*

Les articles 46 à 49 P-LFCo traitent du périmètre des comptes communaux. Dans l'exercice de ses tâches, la collectivité peut avoir des liens étroits avec plusieurs entités, certaines ayant la personnalité juridique, d'autres pas. Les partenaires des collectivités peuvent être de droit public ou de droit privé.

Se pose dès lors la question de savoir si et comment ces liens doivent être pris en compte dans les comptes de la collectivité.

L'interprétation consolidée fait l'objet de la Recommandation 13 MCH2. Les exemples utilisés dans la recommandation se prêtent toutefois plutôt à une collectivité cantonale, car elle prévoit que les autorités du pouvoir judiciaire et les autorités indépendantes de l'Etat doivent être consolidées intégralement. Partant, les articles 46 à 49 P-LFCo proposent une solution adaptée aux particularités communales, tout en respectant l'esprit de MCH2.

L'option retenue par le projet consiste à intégrer dans les comptes communaux les entités dépendantes, c'est-à-dire les ententes intercommunales et les éventuels établissements dits non personnalisés. En revanche, les liens avec les entités personnalisées de droit public ou privé seraient gérés au travers du tableau des participations et des garanties, ce qui est conforme à MCH2.

Art. 47 Ententes intercommunales

Les ententes intercommunales sont des conventions passées entre deux ou plusieurs communes pour réaliser en commun une tâche communale. Cette forme de collaboration intercommunale (cf. art. 107 al. 2 LCo) ne crée pas une personne morale distincte des communes. On peut assimiler l'entente à une société simple en droit privé (art. 530ss du Code des obligations). Les ententes intercommunales sont relativement fréquentes dans les domaines de l'enseignement primaire, de l'aide sociale et de la défense contre l'incendie.

L'entente est régie par l'article 108 LCo, qui prévoit, dans sa teneur en vigueur, que la commune qui tient la comptabilité de l'entente doit être désignée dans la convention. Désormais, il convient de développer cet aspect dans la LFCo, l'article 108 LCo étant complété par le terme de la commune pilote, terme qui désigne la commune qui intègre la comptabilité.

La prise en compte des ententes avait donné lieu à la motion du député Dominique Butty (cf. pt 2.4.2 ci-dessus). La problématique résidait dans le fait que l'intégration des charges des ententes pouvait conduire à des résultats et des indicateurs différents pour la commune par rapport à la règle du déficit budgétaire de 5%.

Or, il convient de rappeler que les règles d'équilibre financier sont définies différemment dans l'AP-LFCo (cf. art. 20 et 21). Ces nouvelles règles d'équilibre et le fait que les ententes ne bénéficient pas de la personnalité juridique conduisent au maintien de la solution actuelle, c'est-à-dire l'intégration des comptes de l'entente dans les comptes de la commune pilote. La problématique de l'impact sur les indicateurs financiers de la commune pilote doit être traitée par une correction manuelle des données comptables prises en compte pour leur

calcul, ce qui est rappelé explicitement dans la loi (cf. art. 47 al. 4 P-LFCo).

La solution proposée pour les ententes intercommunales a très largement été approuvée en procédure de consultation. Pour des raisons de clarté terminologique, un changement a toutefois été effectué dans le sens que la notion de commune siège a été remplacée par celle de commune pilote. En effet, le terme de commune pilote est déjà largement utilisé en pratique et il évite la confusion avec une entité dotée de la personnalité juridique, qui fait défaut aux ententes intercommunales, à la différence des associations de communes, notamment.

Art. 48 Entités de droit public

Les personnes morales de droit public avec lesquelles la commune présente des liens telles que les associations de communes ou l'agglomération établissent pour leurs communes membres le tableau des participations. Si une commune se porte garante en faveur d'un établissement communal personnalisé, celui-ci fournit également aux communes les données à faire figurer dans le tableau des participations et des garanties.

Le Conseil d'Etat précisera dans l'OFCo les modalités assurant notamment des résultats comparatifs entre communes du calcul des indicateurs financiers. Une des questions à cet égard concerne la prise en compte de l'endettement des communes, qui devrait matériellement refléter l'endettement total, quel que soit le mode de collaboration intercommunale et la répartition des dettes entre les différents niveaux (communal ou supracommunal).

Art. 49 Entités de droit privé

Les communes peuvent collaborer avec des entités de droit privé pour accomplir certaines de leurs tâches (art. 5a al. 3 LCo). Le registre des accords de collaboration renseigne pour chaque commune quels sont les partenaires publics ou privés dans chaque domaine (art. 84^{bis} LCo, art. 42b al. 2 let. e et 43 RELCo). Les éléments de ce registre doivent permettre d'établir, sans surcroît de travail, les données à faire figurer dans le tableau des participations et des garanties de l'annexe aux comptes communaux.

Art. 50 Principes régissant la tenue des comptes

Matériellement, cet article n'est pas nouveau. Actuellement, les principes de comptabilité sont définis au niveau du RELCo (art. 86c LCo et art. 43a RELCo). A l'instar des autres principes (cf. art. 4, 10 et 40 AP-LFCo), les principes régissant la tenue des comptes sont également inscrits dans la loi.

Art. 51 Imputations internes

Sans que le droit en vigueur ne les traite, les imputations internes sont pratiquées dans les collectivités publiques locales selon les règles comptables. Dans une loi sur les finances communales qui se veut complète, il convient toutefois de mentionner également les imputations internes. L'alinéa 1 donne la définition, tandis que l'alinéa 2 précise qu'il convient d'en faire usage seulement dans les cas où elles sont nécessaires pour déterminer les charges et les revenus générés par la tâche (cf. art. 38 P-LFCo et son commentaire) ou pour exécuter une tâche de façon économique.

Art. 52 Archives

La fonction principale de cet article est celle d'un renvoi à la législation spéciale. En effet, les questions d'archivage sont désormais réglées par la loi sur l'archivage et les Archives de l'Etat (LArch, RSF 17.6), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2016 et s'appliquant également aux collectivités publiques locales. La législation d'exécution de la LArch étant actuellement en voie d'élaboration, il convient de réserver les prescriptions relevant de la compétence du Conseil d'Etat.

A noter par ailleurs que les archives communales forment un ensemble (cf. art. 103 LCo dans sa teneur révisée par la LArch), le domaine financier n'est donc pas un domaine dissocié des autres secteurs communaux.

Art. 53 Comptabilité des immobilisations

La comptabilité des immobilisations est un nouvel instrument. Elle fait l'objet de la Recommandation 12 MCH2.

La comptabilité des immobilisations est la présentation comptable particulière des biens immobilisés qui fournit des indications détaillées sur l'évolution de ces postes. Les chiffres résumés figurent dans le bilan. Les actifs (incluant les emprunts et les participations) qui sont utilisés sur plusieurs années sont saisis dans la comptabilité des immobilisations.

Une immobilisation doit être inscrite à l'actif lorsqu'elle atteint la limite de l'inscription à l'actif fixée par la collectivité pour la catégorie de biens correspondante. Sinon, elle doit être directement amortie par le compte de résultats (sur les limites d'activation cf. art. 42 P-LFCo).

La comptabilité des immobilisations est la base de plusieurs documents et opérations, dont les amortissements (cf. art. 45 P-LFCo). A noter que le tableau des immobilisations est une des composantes de l'annexe aux comptes (art. 18 al. 1 let. f P-LFCo).

Par les informations sur l'évolution des biens mentionnées à l'alinéa 2, on entend par exemple: les catégories des différents biens du patrimoine administratif et financier (y compris les prêts et participations), les années d'acquisition ou de mise

en service, les valeurs initiales, les valeurs de remplacement des infrastructures financées par des taxes, les durées d'utilisation, selon les cas les réévaluations, etc.

Tant pour l'annexe comme telle que pour la comptabilité des immobilisations, l'OFCo contiendra des précisions et des modèles seront mis à disposition, ce qui signifie qu'au travers de la consultation sur l'AP-OFCo, les milieux intéressés pourront exprimer leur point de vue.

Art. 54 Inventaires

Les collectivités publiques doivent tenir des inventaires, selon les cas par unité administrative. Il existe deux catégories d'inventaires: l'inventaire comptable et l'inventaire matériel.

L'inventaire comptable comprend les stocks et réserves ainsi que les immobilisations, soit les biens mobiliers et immobiliers, qui sont inscrits à l'actif.

L'inventaire matériel comprend les biens mobiliers et immobiliers qui ne sont pas inscrits à l'actif. Par définition, ils ne peuvent figurer au bilan. Les valeurs pour mémoire inscrite à 1 franc n'ont plus lieu d'être avec MCH2, qui exige la valeur réelle des biens inscrits au bilan. Pour les autres biens, c'est précisément l'inventaire matériel qui en est le lieu d'enregistrement.

Par ailleurs, un enregistrement sur papier doit être effectué à la date de clôture du bilan afin de permettre un contrôle des inventaires. Les biens manquants doivent faire l'objet d'une recherche.

L'exigence d'inventaire est un élément fondamental, tant dans le droit privé (cf. art. 958c al. 2 CO) que dans MCH2 (cf. art. 64 de la loi-modèle). Il n'y a dès lors pas lieu d'y renoncer, contrairement à un vœu exprimé en consultation. Il convient de relever que le critère pour faire figurer un bien à l'inventaire matériel n'est pas seulement d'ordre financier. Il peut aussi s'agir de biens sans valeur marchande, mais qui ont une valeur culturelle pour la commune.

Art. 55 et 56 Système de contrôle interne

Les articles 55 et 56 P-LFCo sont consacrés au système de contrôle interne (SCI). Cette notion est déjà connue des communes. On peut même affirmer que pratiquement toutes les communes instaurent un SCI sans qu'il en porte le nom, mais il convient de le concrétiser de manière plus formelle. Le but du SCI est de mettre en place un système de mesures organisationnelles documentées permettant de réduire les risques d'atteinte au patrimoine et de garantir une bonne exécution des tâches.

De multiples raisons soulignent la nécessité d'un SCI pour les collectivités publiques. On peut les décrire sommairement comme suit:

- > clarté au niveau de l'organisation (tâches, responsabilités, interfaces/points de jonction);
- > mise à jour des potentiels d'efficience;
- > sécurité accrue (moins de dépendances), moins d'erreurs;
- > moins de risques (prévention), bonne approche des risques (gestion des risques);
- > conduite d'entreprise facilitée (transparence, transversalité, clarté);
- > culture d'entreprise mieux intégrée (sens accru des responsabilités, davantage d'échanges et de contacts, plus grande efficacité);
- > davantage de confiance dans l'organisation de la part de la population et entre les partenaires.

D'aucuns pourraient estimer que l'exigence d'un SCI est exagérée pour les petites collectivités. Or, lorsqu'un seul et même collaborateur est simultanément en charge du secrétariat communal, des finances et des constructions, la commune court un risque lorsque cette personne se trouve empêchée de travailler. Dans une petite commune, le SCI sera plus léger. Le Conseil d'Etat pourra fixer les exigences de détail en tenant compte de ces disparités.

Enfin, on pourrait craindre que l'instauration d'un SCI favorise un climat de méfiance. Or, le mot *contrôle* a plusieurs significations. Il exprime aussi le fait de piloter, d'observer, de reconnaître, d'assurer, d'accompagner, etc. Toutes ces mesures participent d'une bonne gestion et d'une volonté d'améliorer le système en permanence.

Les résultats de la procédure de consultation permettent de constater un large soutien au SCI proposé quant au principe. Par rapport au caractère nouveau, il convient de rappeler que le SCI est indirectement déjà mentionné dans le droit en vigueur dans la mesure où l'organe de révision a pour tâches de vérifier l'organisation du travail et l'efficacité des mesures préventives en matière de sécurité financière ainsi que les sécurités liées aux systèmes comptables informatiques (art. 60c al. 2 let. h et i RELCo). Dans ce sens, le SCI n'est dès lors pas entièrement nouveau pour les communes.

Le P-LFCo ne fait que concrétiser ces éléments sous le terme de SCI, qui constitue aujourd'hui un standard. Il va sans dire que le contenu du SCI varie en fonction de la taille et des risques spécifiques. Des outils existent et des modèles seront mis à disposition des communes.

Art. 57 à 63 Contrôle externe de la comptabilité et des comptes – Organe de révision

Ces articles reprennent matériellement les règles relatives aux organes de révision telles qu'elles ont été introduites dans la LCo par la révision partielle de celle-ci du 16 mars 2006. Ces dispositions ayant donné satisfaction dans la pratique, elles peuvent être reprises sans changement de fond.

A noter toutefois que la révision 2006 de la LCo avait omis de prévoir l'organe de révision pour les bourgeoisies (art. 106 al. 3 let. b LCo); le P-LFCo répare cet oubli en renonçant à la règle spéciale inscrite à l'article 106 de la LCo en vigueur.

Par rapport à l'article 60, certains consultés ont souhaité voir remplacer le délai immédiat par un délai de 15 jours. Le projet de loi donne suite à cette proposition (modifié dans les deux alinéas de l'article 60). A noter que pour les avis obligatoires prévus à l'article 63 AP-LFCo, le terme *immédiatement* garde toute sa validité, la demande de modification ne concernant d'ailleurs pas l'article 63.

Art. 64 Ressources fiscales – Coefficients et taux d'impôts

Le chapitre 7, contenant deux articles, établit le lien avec la législation sur les impôts communaux. Certains éléments de la loi sur impôts communaux (LCo, RSF 632.1) sont transférés dans le P-LFCo, notamment ceux qui traitent des décisions relatives aux coefficients et taux d'impôts.

Matériellement, les règles existantes sont toutefois reprises sans changement. Ainsi, les décisions prises sur les coefficients d'impôts ont une durée de validité indéterminée, ils restent inchangés jusqu'à une nouvelle décision du législatif. Le P-LFCo propose de maintenir cette différence d'avec le système appliqué au niveau de l'Etat et dans d'autres cantons, partant du constat que cette particularité des coefficients communaux n'a pas été remise en question.

Art. 65 Hausse obligatoire

Cet article englobe deux éléments. L'alinéa 1 est l'équivalent de l'article 87 al. 3, 2^e phr. LCo, à savoir que la hausse fiscale s'impose lorsque le déficit dépasse le seuil maximal défini par la loi (actuellement un excédent de charges de 5%). Conformément aux nouvelles règles définies pour l'équilibre financier, l'article 65 al. 1 P-LFCo est coordonné avec les articles 20 et 21 P-LFCo et rattache dès lors la hausse obligatoire à un déficit conduisant à un découvert au bilan.

Ceci dit, il ne fait aucun doute qu'une commune ne saura attendre la menace d'un découvert au bilan pour prendre les mesures permettant de redresser la situation. Le plan financier a notamment pour but d'anticiper les évolutions pouvant mettre en danger l'équilibre financier et de prendre les mesures qui s'imposent à temps.

Le deuxième élément de l'article 65 P-LFCo concerne une mesure de surveillance qui intervient à titre subsidiaire par rapport à l'alinéa 1. L'alinéa 2 de l'article 65 P-LFCo correspond matériellement à l'article 40 LCo, selon lequel le Conseil d'Etat peut contraindre une commune à percevoir l'impôt à un autre coefficient que celui voté par le législatif

communal. Jusqu'à présent, le Conseil d'Etat n'a que très rarement appliqué cette disposition.

Art. 66 Compétences des organes communaux – Corps électoral

Le chapitre 8 traite dans les articles 66 à 74 des compétences des organes communaux en matière financière.

L'article 66 P-LFCo est l'équivalent de l'article 8 LCo en matière financière. Le corps électoral se prononce lors d'un referendum ou lors d'une votation sur une initiative populaire.

Art. 67 Assemblée communale

L'article 67 P-LFCo énumère les attributions de l'assemblée communale à caractère financier. Partant, l'article 10 nLCo ne contient plus que les attributions qui n'ont pas principalement une portée financière.

Matériellement, les attributions actuelles sont reprises, moyennant des adaptations terminologiques (p. ex. en utilisant le terme de crédit d'engagement à la place de dépense qui ne peut être couverte en un seul exercice).

La seule nouveauté réside dans le règlement communal des finances (RCF) qui n'était pas prévu jusqu'à présent, mais qui s'avère nécessaire afin que les communes puissent définir individuellement certains paramètres (tels que la limite d'activation, les seuils pour les actifs et passifs de régularisation ainsi que les compétences financières du conseil communal).

Compte tenu de son contenu important, le RCF est un règlement de portée générale qui devra ainsi être adopté par le législatif communal et approuvé par la Direction compétente du Conseil d'Etat (art. 148 al. 2 LCo), vraisemblablement la DIAF. Il est prévu de mettre à disposition un règlement-type pouvant servir aux communes de modèle pour l'élaboration de leur RCF. Aussi, le RCF figure-t-il en premier dans l'alinéa 1, même avant l'énumération des autres attributions de l'assemblée communale, car, en fixant des seuils de compétence pour les dépenses que le conseil communal peut effectuer, l'assemblée communale s'autolimite dans l'exercice de ses autres attributions qui ont ou qui peuvent, selon les cas, avoir un caractère financier. Le caractère financier peut être direct (p. ex. le vote sur les crédits) ou indirect (l'acceptation d'une donation avec charge, pouvant entraîner des conséquences grevant les finances communales) (cf. également le commentaire de l'article 3 let. b P-LFCo, en particulier les actes équivalents à une dépense du point de vue de la compétence).

Les dispositions sur les compétences financières des organes ont trouvé un large soutien en procédure de consultation.

En répondant à une question émise en consultation, il faut préciser que l'article 73 al. 2 let. a P-LFCo concerne les directives du conseil communal, qui resteront de mise comme actuellement (cf. art. 42 RELCo), mais elles devront à l'avenir respecter le cadre posé par le RCF. Or malgré le fait que la LFCo doit être claire et complète, le RCF est indispensable, car la loi ne peut pas fixer une limite d'activation pour l'ensemble des communes ni définir les compétences financières des organes de toutes les communes et autres collectivités publiques locales.

Enfin, une unité administrative de l'Etat a soulevé la question du lien entre l'adoption du plan d'aménagement local par le conseil communal et l'engagement portant sur les équipements nécessaires, relevant du législatif. A cet égard, il convient de rappeler que selon la réponse du Conseil d'Etat du 11 juin 2013 à une motion (M1019.12), les dépenses afférentes à l'équipement relèvent du législatif communal, ce qui représente une contrepartie de la compétence exclusive de l'exécutif pour le plan d'aménagement local (PAL). On peut dire en d'autres termes qu'il s'agit de dépenses nouvelles. Or actuellement, seul le législatif est compétent pour décider les dépenses nouvelles. Le conseil communal doit ainsi être conscient qu'il ne peut mettre en œuvre le PAL que s'il réussit à convaincre le législatif d'accorder les crédits nécessaires. L'avantage du système proposé avec le RCF consistera à l'avenir dans le fait que les communes devront déterminer des seuils de compétence pour les organes communaux (conseil communal, le cas échéant conseil général). C'est ainsi le législatif communal lui-même qui décidera, sous forme de seuils, quelle marge de manœuvre financière il entend donner à l'exécutif.

Art. 68 Conseil général

Les dispositions traitant des attributions du conseil général sont réparties sur deux articles: l'article 68 P-LFCo opère un renvoi à l'article relatif à l'assemblée communale, comme le fait l'article 51^{bis} LCo pour les autres attributions du conseil général.

Art. 69 Referendum

Le deuxième article sur les compétences du conseil général est consacré plus particulièrement au referendum financier, les autres types de referendum demeurant régis par l'article 52 nLCo.

L'article répond à la question de savoir quelles dépenses sont soumises au referendum. Le droit en vigueur emploie la formule de «dépense ne pouvant pas être couverte en un seul exercice», qui comporte l'inconvénient qu'elle ne fait pas de distinction entre les dépenses liées et les dépenses nouvelles. Or le P-LFCo précise que le referendum ne peut être demandé que pour les dépenses nouvelles.

Chaque commune doit fixer le seuil référendaire par une inscription dans le RCF. Aussi longtemps qu'une inscription ferait défaut, l'article 69 al. 3 P-LFCo prévoit que toute nouvelle dépense votée par le conseil général serait soumise au referendum facultatif. Cette règle subsidiaire avait été appliquée au niveau des associations de communes lors de l'introduction du referendum financier (cf. art. 165 al. 2 LCo).

A l'instar de ce qui est prévu sur le plan cantonal, il apparaît évident que les seuils doivent être différenciés pour les crédits d'étude et les autres crédits d'engagement.

Une autre question à traiter est celle de savoir si le referendum peut être demandé contre une dépense non pas unique, mais périodique, et quel est alors le seuil qui fait foi. L'alinéa 2 de l'article 69 P-LFCo répond à cette question lorsqu'il dit que pour les dépenses périodiques, c'est la durée prévisible totale de l'engagement qui est prise en compte. A défaut de précision temporelle quant à la durée de l'engagement, une durée de dix ans fait foi.

Contrairement aux associations de communes (art. 123e LCo), la seule forme du referendum prévue légalement au niveau communal est le referendum facultatif, ce qui signifie qu'il doit toujours être requis par une demande portant les signatures de citoyens selon le nombre prescrit. Le P-LFCo n'impose pas le referendum obligatoire aux communes, mais si une commune souhaite le prévoir dans son RCF, le principe de l'autonomie communale veut qu'elle y soit habilitée. Le règlement-type du RCF pourrait à cet égard contenir une option.

Art. 70 à 72 Commission financière

Les articles 70 à 72 P-LFCo reprennent matériellement les règles actuelles sur la commission financière tout en les adaptant aux expériences et aux besoins ressentis dans la pratique. Ainsi notamment, les objets nécessitant le préavis de la commission financière ne sont pas énumérés par un catalogue exhaustif de chaque cas, mais par une description matérielle ayant pour but de désigner les décisions du législatif à caractère financier (cf. art. 72 al. 1 P-LFCo).

Dès lors, les statuts d'une nouvelle association, la convention avec un tiers ou un règlement portant sur des taxes seront à l'avenir soumis au préavis de la commission financière lorsque l'impact financier estimé dépasse le seuil de compétence financière du conseil communal. Cette précision correspond pour un certain nombre de communes déjà à leur pratique.

La portée du préavis de la commission financière ne change toutefois pas. Comme le rappelle l'article 72 al. 2 P-LFCo, le préavis de la commission financière est donné sous l'angle financier.

Conformément à l'adaptation du droit des crédits aux nouvelles normes, les compétences de la commission financière se voient également évoluer dans la mesure où son appréciation est nécessaire lorsque le conseil communal entend décider une dépense liée (ou un crédit additionnel/supplémentaire lié) dont le montant dépasse le seuil de sa compétence financière pour les dépenses nouvelles. Cette règle fait l'objet de l'alinéa 3.

En réponse à une remarque émise en procédure de consultation, il est vrai que le nombre minimal de trois membres comporte le risque qu'en cas de démission d'un membre, le minimum légal n'est plus atteint; cet inconvénient n'existe pas avec une commission financière de cinq membres. Telle est par ailleurs la recommandation fournie aux communes dans la pratique. Mais quant à rendre obligatoire ce nombre, le Conseil d'Etat n'y est pas favorable, notamment compte tenu des autres nouveautés introduites par la LFCo.

La prolongation des délais pour la commission financière n'a suscité que très peu de critiques en procédure de consultation. En outre, l'échéance pour la transmission des budgets des associations de communes a été anticipée à la mi-octobre, conformément aux vœux émis en consultation. Dans ces conditions, il semble justifié de maintenir les délais de 30, respectivement de 7 jours.

Art. 73 Conseil communal

Cet article rappelle le rôle central du conseil communal dans le domaine des finances. Par extension, c'est à l'organe exécutif de chaque collectivité publique locale qu'incombe la mission décrite dans cet article. Matériellement, la disposition exprime le rôle de l'exécutif tel qu'il découle pour l'essentiel des règles en vigueur.

L'exigence d'un message pour les objets à soumettre au législatif figure désormais dans la loi (al. 3). Cette prescription ne devrait toutefois pas induire de grands changements puisque dans bon nombre de communes, le message du conseil communal pour les divers objets à soumettre au législatif est déjà la pratique courante. L'OFCo contiendra un certain nombre d'éléments à faire figurer dans les messages pour les objets usuels (demandes de crédit, budget et comptes).

Art. 74 Administration des finances

La loi en vigueur utilise la désignation de *caissier*. Or ce terme ne convient plus aux dénominations courantes pour cette fonction dans une part grandissante de communes. Le P-LFCo propose dès lors de remplacer ce terme par *administrateur des finances* ou *administratrice des finances*. L'article 80 LCo a été adapté par un renvoi à la LFCo (cf. art. 80 nLCo).

Art. 75 Haute surveillance – Principe

Cet article opère le lien avec la LCo et la loi sur les agglomérations (LAgg) en ce qui concerne la haute surveillance de ces collectivités. Comme l'article 2 P-LFCo, traitant du champ d'application, le présent article emploie la notion des collectivités publiques locales dans le même sens que l'article 2.

La proposition de ne plus excepter les bourgeoisies de la haute surveillance des collectivités publiques locales a également nécessité des adaptations de la LCo (cf. art. 105-106, intitulé du chapitre 8 et art. 143 nLCo).

Art. 76 Service en charge des communes

Les missions du Service en charge des communes (actuellement le SCom) concernent principalement le domaine financier. L'article 76 P-LFCo reprend dès lors les éléments financiers des articles 145 al. 2 LCo et 55 RELCo tout en les adaptant aux développements des dernières années (p. ex. en matière statistique).

A noter que les diverses autorisations financières que le SCom délivrait à l'intention des collectivités seront abandonnées au profit d'une plus grande autonomie. En revanche, le rôle de conseil du Service sera renforcé (cf. let. b de l'article 76 P-LFCo), ce qui compensera largement l'affaiblissement de son rôle de tutelle. La disposition régissant les autorisations financières sera adaptée en conséquence (cf. art. 148 nLCo).

S'agissant de la fonction de contrôle, elle a été étoffée (let. c et d de l'article 76 P-LFCo), étant précisé que la compétence décisionnelle des éventuelles mesures de surveillance à prendre relève, comme actuellement, de la Direction et du Conseil d'Etat.

Art. 77 Voies de droit – Renvoi

Cet article opère le lien avec la LCo et la LAgg, dont les voies de droit sont applicables également en matière financière pour le contentieux des collectivités publiques locales y relatif.

Art. 78 Règles de mise en œuvre – Généralités

Les modalités détaillées d'introduction du nouveau système fera l'objet de l'OFCo. Le Conseil d'Etat sera saisi d'un projet qui aura fait l'objet d'une procédure de consultation, compte tenu de l'importance de ce texte.

L'OFCo devra régler les différentes étapes et actes à effectuer avec les délais respectifs. Au besoin, l'ordonnance pourra prévoir une différenciation ou un échelonnement pour les différentes collectivités.

L'OFCo devra également préciser quel sera le premier budget à présenter selon les nouvelles règles. Les deux actes, à savoir

LFCo et OFCo, devraient entrer en vigueur en même temps. Comme le règlement communal des finances (RCF) devra être introduit dans les communes avant que le premier budget établi selon le nouveau droit puisse être adopté, les règles de mise en œuvre contiendront également des dispositions relatives à l'adoption du premier règlement.

En ce qui concerne la présentation des résultats comparatifs aux normes MCH2 des budgets T-1 (dernier budget présenté selon MCH1 [2019 selon le calendrier]) et T (premier budget selon MCH2 [2020]), l'expérience des autres cantons ainsi que celle de la commune pilote de Morat démontrent la nécessité de l'opération, notamment pour des raisons de transparence. L'OFCo en précisera les modalités et les exigences minimales; des modèles et des guides seront mis à disposition par le SCom.

Par rapport à la version mise en consultation, cet article a été complété par un nouvel alinéa 2 traitant des travaux à réaliser pour établir un répertoire des bourgeoisies. Selon l'article 104^{bis} al. 1 LCo, la présence de biens bourgeoisiaux sur le territoire d'une commune est le critère déterminant pour l'existence d'une bourgeoisie.

Art.79 Réévaluation du bilan – Réévaluation du patrimoine financier

L'introduction du MCH2 implique une réévaluation du patrimoine financier, qui doit avoir lieu sur la base de la valeur vénale (cf. également pt 3.2.6 ci-dessus). Or, le calcul de la valeur vénale n'est pas toujours aisé, mais les informations existent souvent dans la commune ou peuvent être obtenues sans grands frais.

A noter que la réévaluation définie selon l'article 79 P-LFCo portera sur les biens qui appartiennent au patrimoine financier au sens étroit tel que défini dans la nouvelle législation (cf. art. 3 let. a P-LFCo). Au besoin, il conviendra de corriger l'attribution de certains biens au patrimoine financier ou administratif, selon les cas. Les dispositions de mise en œuvre assureront que ces opérations correctives du bilan ne doivent pas faire l'objet de décisions individuelles pour chaque bien de la part du législatif.

Si les éléments du patrimoine financier n'ont, selon les prescriptions en vigueur jusqu'ici, jamais été réévalués, et qu'ils ont été inscrits au bilan à leur valeur d'acquisition ou de production, l'introduction du MCH2 et la réévaluation qui lui est liée vont mettre au jour des réserves substantielles. L'inverse est cependant aussi possible, dans la mesure où une valeur inscrite au bilan doit être corrigée vers le bas.

Le solde net de ces opérations de réévaluation unique au passage à la nouvelle loi constitue la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier.

La réserve de réévaluation fait partie du capital propre non affecté. Cette réserve est constituée dans le bilan d'ouverture et dissoute dans le bilan de clôture du premier exercice (cf. al. 3). Cette proposition permet de se conformer aux recommandations MCH2 et celles du SRS-CSPCP.

La procédure de consultation a permis de constater que la réévaluation du patrimoine financier n'est pas remise en question (cf. pt 2.6 ci-dessus). On constate toutefois qu'il y a parfois des malentendus tenant à la définition du patrimoine financier. Il convient de rappeler que le patrimoine financier compris correctement n'englobe que les biens dont la commune peut se séparer sans que son fonctionnement n'en soit affecté.

La réévaluation n'a pas pour but de gonfler artificiellement la valeur des biens de la commune, bien au contraire, il s'agit de leur attribuer une valeur appropriée, conforme à la réalité. En outre, il n'y a pas d'incidence sur le compte de résultats, car le (vrai) patrimoine financier n'est pas amorti. Certes, il y a des obligations d'entretien, certaines charges peuvent en effet même être plus exigeantes pour les propriétaires immobiliers publics, mais les obligations d'entretien du parc immobilier ne sont pas liées à la réévaluation ou à la nouvelle législation sur les finances. A noter pour mémoire que le patrimoine financier peut aussi englober des valeurs autres que des immeubles (p. ex. des actions cotées en bourse).

Art. 80 Réévaluation du patrimoine administratif

La réévaluation du patrimoine administratif au moment du passage à MCH2 n'est pas une exigence obligatoire, mais elle présente de nombreux avantages, de telle sorte que tant le GP MCH2 que le CoPil MCH2 préconisent cette mesure (cf. également pt 3.2.6 ci-dessus). Il s'agit donc d'un retraitement unique lors du passage MCH2 et calculé à la valeur d'acquisition. L'OFCo définira s'il convient de remonter à 25 ans ou, au maximum, à 30 ans. Les amortissements seront ainsi fixés sur la valeur initiale, mais la charge supplémentaire sera compensée par les prélèvements à la réserve de réévaluation (al. 3). La réserve de réévaluation du patrimoine administratif sera dissoute après 10 ans (al. 4). Dans des cas exceptionnels et motivés, une durée plus longue pourra être autorisée.

Les avantages d'une réévaluation du patrimoine administratif sont notamment les suivants:

- > le principe de l'image fidèle du bilan n'est respecté qu'en soumettant aussi le patrimoine administratif à une réévaluation;
- > la comptabilité des immobilisations doit de toute manière être constituée et elle contient les éléments nécessaires au retraitement;
- > le retraitement fournit les bases permettant de justifier avec aisance le calcul des prestations facturées à des tiers

ou à d'autres collectivités (p. ex. l'utilisation de salles de sport);

- > le retraitement permet d'éliminer les distorsions qui pouvaient exister en raison des amortissements financiers appliqués aux valeurs au bilan et rétablir les amortissements correspondants à la durée d'utilisation.

On pourrait objecter que le retraitement du patrimoine administratif nécessitera une analyse complexe dans les communes ne disposant pas de service technique et craindre des difficultés d'évaluation de certains éléments. D'aucuns pourraient en outre estimer qu'il serait disproportionné d'engager des recherches longues et fastidieuses pour une opération unique. En soupesant tous ces arguments, tant le GP MCH2 que le CoPil MCH2 sont donc, comme mentionné, parvenus à la conclusion que les avantages l'emportent clairement sur les inconvénients.

S'agissant enfin des domaines financés par des taxes, il convient de rappeler que les valeurs des biens doivent déjà, selon les législations spéciales, correspondre aux valeurs réelles, voire aux valeurs de remplacement, afin de pouvoir justifier le calcul des taxes prescrites par la loi. La réévaluation de ces parties du patrimoine administratif ne constitue donc pas vraiment une nouveauté.

L'évaluation du patrimoine administratif est l'élément qui a, durant la procédure de consultation, suscité le plus d'interrogations et de remarques quant aux modalités. Il conviendra dès lors d'y vouer une attention particulière au niveau de l'information et de la formation. Le principe de la réévaluation du patrimoine administratif rencontre une large adhésion; seule une commune est fondamentalement opposée à une réévaluation, arguant un surcroît de travail et son caractère facultatif selon MCH2. Le Conseil d'Etat est toutefois d'avis que les avantages mentionnés militent en faveur d'une réévaluation.

Quant à la durée à prendre en compte, le délai de 20 ans est celui qui recueille clairement le plus de soutien. A noter que le délai ne figure pas dans la loi, et certaines instances plaident pour une approche individuelle, l'objectif étant pour elles de déterminer la valeur actuelle du patrimoine de manière pragmatique, en restant néanmoins le plus près possible de la réalité.

S'agissant du délai de 10 ans pour la dissolution, certains consultés estiment qu'il est trop court, mais il convient de rappeler que ce procédé sert avant tout à faire disparaître la réserve de réévaluation dans un laps de temps limité.

Art. 81 Droit modifié – Communes

En fonction des propositions contenues dans le P-LFCo, la LCo doit être adaptée dans de nombreux articles afin d'éviter des contradictions ou des incohérences entre ces deux

lois. Les modifications proposées, allant de l'article 10 à l'article 165 LCo, sont toutes dictées par le souci d'harmoniser au mieux la législation organique sur les communes et la législation régissant les finances communales.

Comme mentionné précédemment, les articles de la LCo dont la modification est proposée dans le présent article sont abrégés nLCo.

Ainsi par exemple, l'article 10 nLCo a été épuré des attributions à caractère financier, car celles-ci figurent dorénavant dans la LFCo (art. 67 P-LFCo).

Le fait d'avoir deux lois distinctes (la LCo et la LFCo) implique parfois des choix délicats dans des matières fortement imbriquées, comme les règlements communaux de portée générale (qui peuvent porter sur des taxes) ou les délégations de compétence en matière de taxes (qui figurent dans des règlements de portée générale). La solution proposée par le P-LFCo consiste à maintenir les règlements à l'article 10 LCo et de traiter la délégation de compétence en matière de taxes à l'article 67 al. 3 P-LFCo, au motif que cette délégation ne concerne que les taxes, tandis que les règlements peuvent concerner tous les domaines.

En outre, un certain nombre de renvois à la LFCo sera nécessaire pour assurer les liens entre la loi organique qu'est la LCo et la loi sur les finances (cf. p. ex. art. 12 al. 2 et 145 al. 2 nLCo).

Comme le règlement communal des finances devra être introduit dans les communes avant que le premier budget établi selon le nouveau droit puisse être adopté (cf. art. 78 P-LFCo), il conviendra d'assurer le même principe pour les communes qui fusionneront dès l'entrée en vigueur de la LFCo, ce qui explique l'article 141 al. 3 nLCo proposé.

La proposition d'inclure les bourgeoisies dans les collectivités soumises aux règles de surveillance (cf. pt 3.2.5 ci-dessus) a également nécessité des adaptations (cf. art. 105–106, intitulé du chapitre 8 et art. 143 nLCo). Donnant suite à une remarque émise en consultation, le renvoi de l'article 106 al. 2 LCo a été corrigé pour inclure l'article 11 dans son entier, non seulement l'alinéa 2 concernant les séances extraordinaires. En effet, l'alinéa 1, traitant des séances ordinaires, s'appliquait déjà par analogie dès la révision totale de la loi en 1980, et il n'y a pas de raison d'y changer quelque chose.

Art. 82 *Droit modifié – Agglomérations*

Les agglomérations étant régies par une loi spécifique, la loi sur les agglomérations (LAgg, RSF 140.2), celle-ci doit être adaptée aux modifications proposées de la LCo et du P-LFCo.

Art. 83 *Droit modifié – Impôts cantonaux*

La loi sur les impôts cantonaux directs (LICD, RSF 631.1) est indirectement touchée par le présent avant-projet, à savoir par la mention de l'impôt scolaire dont l'abrogation formelle a été proposée par plusieurs instances (cf. commentaire de l'art. 84 ci-dessous).

Art. 84 *Droit modifié – Impôts communaux*

Plusieurs instances ont exprimé le souhait de voir disparaître de la législation cantonale la mention de l'impôt scolaire, étant donné que la base de cet impôt, qui figurait dans la législation scolaire plus ancienne, a disparu. On peut en effet estimer que la base légale de l'impôt scolaire a été supprimée au plus tard par les dispositions transitoires de la loi sur l'école enfantine, l'école primaire et l'école du cycle d'orientation, entrée en vigueur le 1^{er} août 1987.

La législation cantonale, dont la loi sur les impôts communaux (LCo, RSF 632.1), n'ayant pas été adaptée à la suppression de l'impôt scolaire, il convient de donner suite aux vœux émis par diverses instances en saisissant l'occasion du P-LFCo pour faire les adaptations formelles nécessaires.

Il convient ainsi d'abroger l'article 1 al. 2 LCo qui dit que «le droit d'imposition est reconnu aux cercles scolaires créés en conformité des lois sur l'instruction». Dans d'autres articles, c'est simplement la clause «et des cercles scolaires» qui doit être supprimée.

En ce qui concerne la communication des décisions sur les coefficients d'impôts, la matière est désormais régie par le P-LFCo et la loi sur les impôts communaux y renvoie.

Enfin, la présente révision permet également d'effectuer deux corrections à l'article 23 LCo, donnant ainsi suite aux signalements reçus de la part des instances compétentes. La première correction concerne la version allemande de la lettre c de l'alinéa 1. Le Tribunal cantonal a en effet relevé (arrêt du 29 avril 2011, réf. 604 2010–3) que les deux versions linguistiques ne correspondent pas et que la version allemande est nettement plus restrictive que la version française, dans la mesure où elle ne permet pas la subsumption des appareils de distribution de services, contrairement à la teneur en français, à l'esprit de la loi et à la pratique des communes. Il convient dès lors de corriger le texte légal allemand, en remplaçant le terme «automatischen Warenverteilern» par «Verteilautomaten». La deuxième correction de l'article 23 al. 1 LCo consiste en la suppression du terme «ambulante», car avec l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur le commerce itinérant (RS 943.1), les communes n'ont plus la faculté d'imposer le commerce itinérant comme tel (la perception d'une taxe pour l'usage accru du domaine public, demeurant, le cas échéant, réservée).

Art. 85 *Referendum*

Quand bien même le P-LFCo est susceptible d'entraîner un surcroît de travail, surtout lors de son introduction (cf. pt 6 ci-dessous), il n'est pas probable que le projet entraîne des dépenses nouvelles. Le P-LFCo n'est dès lors pas soumis au referendum financier, mais comme toutes les lois, il peut faire l'objet d'une demande de referendum législatif.

Art. 86 *Entrée en vigueur*

La formulation de cet article correspond à la teneur usuelle. A noter que la date d'entrée en vigueur de la loi est différente du processus de mise en œuvre de la loi (cf. art. 78 P-LFCo). Il appartiendra au Conseil d'Etat de prévoir en détail les opérations nécessaires à la mise en œuvre et leur calendrier, une fois que le texte légal aura passé le processus parlementaire et référendaire.

6. Conséquences du projet

6.1. Conséquences pour l'Etat

6.1.1. Conséquences financières pour l'Etat

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

En premier lieu, il y aura nécessité 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, ensuite complétée par différentes améliorations ainsi qu'un module de calcul de la péréquation financière intercommunale en 2010; globalement, CAFCom a coûté environ 500 000 francs. On ne peut en l'état chiffrer précisément les coûts d'une nouvelle application informatique, mais la pré-étude détermine un montant supérieur à 600 000 francs pour la mise en production d'un nouveau logiciel.

On doit de plus relever une diminution probable des recettes, car les autorisations de financement du SCom, sujettes à émolument 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 émoluments administratifs relatifs aux autorisations de financement, facturés en 2016, s'élevaient à un peu plus de 20 000 francs.

6.1.2. Autres conséquences pour l'Etat

Les dispositions du P-LFCo donneront lieu à diverses dispositions d'exécution relevant du Conseil d'Etat et faisant l'objet de l'OFCo. Une fois la teneur de la LFCo connue définitivement, un avant-projet d'OFCo devra être élaboré. Compte

tenu de son importance, ce texte-là devra également faire l'objet d'une procédure de consultation.

La LFCo et l'OFCo poseront le cadre applicable aux directives à élaborer par le SCom, dont notamment le plan comptable, qui sera toutefois déjà mis à disposition comme document de travail avant la mise au point des textes légaux.

Un certain nombre de standards ou de modèles devront être mis à disposition des communes et autres collectivités, notamment pour l'annexe aux comptes. En outre, un règlement-type pouvant servir de modèle pour le RCF devra être élaboré, en coopérant avec les associations faitières des communes.

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:

- > élaboration du projet d'OFCo;
- > mise à disposition du plan comptable;
- > procédure de consultation sur l'avant-projet d'OFCo;
- > traitement des résultats de la procédure de consultation et soumission du projet au Conseil d'Etat;
- > élaboration des directives, des modèles pour l'annexe ainsi que pour le RCF, éventuellement procédure de consultation à cet égard;
- > création d'une nouvelle application informatique et intégration des données financières des communes;
- > travaux relatifs aux bourgeoisies (répertoires, etc.);
- > examen préalable des RCF et approbation de ceux-ci par la Direction;
- > travaux relatifs à l'information et à la formation.

Compte tenu du calendrier prévu en l'état (cf. pt 4 ci-dessus), il apparaît que les travaux à mener mobiliseront beaucoup de ressources internes au service en charge du projet.

6.2. Conséquences pour les communes et les autres collectivités publiques locales

6.2.1. Conséquences financières

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 elles-mêmes, mais dans l'un ou l'autre cas,

le recours à des experts externes pourrait s'avérer nécessaire pour évaluer certains biens.

6.2.2. Conséquences en personnel

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

- > formation des élus et du personnel 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 des annexes aux comptes (contenant les éléments mentionnés à l'article 18 AP-LFCo);
- > présentation selon l'ancien système et selon les nouvelles règles, à des fins de comparaison, du budget et des comptes de l'année qui précède la première application.

7. Conformité du projet au droit supérieur

La matière traitée par le P-LFCo relevant du domaine autonome des cantons, le projet ne pose pas de problème quant à la conformité au droit supérieur. En outre, il s'inspire fortement de MCH2 et contribue ainsi à une plus grande harmonisation des régimes financiers des collectivités publiques suisses.

Le projet respecte également les dispositions du droit constitutionnel cantonal, à savoir notamment les articles 82, 84 et 132 Cst.

8. 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, les limites d'activation, etc.).

A noter également que les autorisations financières requises dans le droit actuel seront supprimées avec le nouveau sys-

tème, ce qui accroît également l'autonomie et la responsabilité des collectivités (cf. commentaire de l'article 76 P-LFCo).

9. Appréciation sous l'angle du développement durable

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, 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.

10. Abréviations

ACF	Association des communes fribourgeoises
ACSC	Association des secrétaires et caissiers communaux du canton de Fribourg
AFin	Administration cantonale des finances
AP	Avant-projet
AP-LFCo	Avant-projet de loi sur les finances communales
AP-OFCo	Avant-projet d'ordonnance sur les finances communales
CACSFC	Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales
CCMF	Conférence des communes de montagne fribourgeoises
CDF	Conférence des directeurs cantonaux des finances
CoPil MCH2	Comité de pilotage chargé d'accompagner les travaux de mise en œuvre du modèle comptable harmonisé pour les collectivités publiques locales et de l'élaboration de la loi sur les finances communales
Cst.	Constitution du canton de Fribourg du 16 mai 2004 (RSF 10.1)
DFIN	Direction des finances
DIAF	Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts
GP MCH2	Groupe de projet technique MCH2
IAS	International Accounting Standards
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
LAgg	Loi du 19 septembre 1995 sur les agglomérations (RSF 140.2)
LArch	Loi du 10 septembre 2015 sur l'archivage et les Archives de l'Etat (RSF 17.6)
LCo	Loi du 25 septembre 1980 sur les communes (RSF 140.1)
LFCo	Loi sur les finances communales (actuellement à l'état de projet)

LFE	Loi du 25 novembre 1994 sur les finances de l'Etat (RSF 610.1)
LICD	Loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (RSF 631.1)
LICo	Loi du 10 mai 1963 sur les impôts communaux (RSF 632.1)
Loi-modèle	Modèle d'acte législatif destiné à normer les finances cantonales et/ou communales qui fait l'objet de la Recommandation 20 MCH2
MCH2	Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes
nLCo	Loi sur les communes intégrant les propositions de modifications contenues dans le présent projet
OFCo	Ordonnance sur les finances communales, acte que le Conseil d'Etat édictera sur la base de la LFCo, une fois que cette dernière sera définitive
P-LFCo	Projet de loi sur les finances communales
RCF	Règlement communal des finances
RELCo	Règlement d'exécution du 28 décembre 1981 de la loi sur les communes (RSF 140.11)
RFE	Règlement du 12 mars 1996 sur les finances de l'Etat (RSF 610.11)
ROF	Recueil officiel fribourgeois, répertoriant le droit fribourgeois de manière chronologique
RS	Recueil systématique du droit fédéral
RSF	Recueil systématique fribourgeois, répertoriant 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
TF	Tribunal fédéral suisse
VVGS	Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks



Botschaft 2014-DIAF-30

22. August 2017

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Gesetzesentwurf über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG)

1. Zusammenfassung der Botschaft	33
2. Ursprung des Entwurfs	33
2.1. Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2)	33
2.2. Begleitung der Projekte und Aktualisierung des Rechnungslegungsmodells durch das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP)	34
2.3. Arbeiten zur Anpassung von HRM2 an die Besonderheiten der Gemeinden durch die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG)	34
2.4. Parlamentarische Vorstösse, die eine neue Regelung für den Finanzhaushalt der Gemeinden verlangten	35
2.4.1. Motion 2011-GC-21 [vormals M1120.11] der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry betreffend die Änderung des Gesetzes über die Gemeinden und ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen	35
2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty über eine Änderung des Gesetzes über die Gemeinden – Ausgaben im Zusammenhang mit Gemeindeübereinkünften	35
2.5. Arbeiten der Projektgruppe und des Lenkungsausschusses, die vom Staatsrat eingesetzt worden sind	36
2.5.1. Technische Projektgruppe HRM2	36
2.5.2. Lenkungsausschuss HRM2	36
2.6. Vernehmlassung	36
3. Grundzüge des Entwurfs	37
3.1. Aufbau des Gesetzesentwurfs über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHG)	37
3.2. Wichtigste Themen	37
3.2.1. Finanzielle Steuerung	37
3.2.2. Kreditrecht und Finanzkompetenzen	38
3.2.3. Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze	38
3.2.4. Finanzkontrolle	39
3.2.5. Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften	39
3.2.6. Umstellung auf HRM2	39
4. Wichtige Fristen der vorgesehenen Zeitplanung	40
5. Kommentar der einzelnen Artikel	40
6. Auswirkungen des Entwurfs	61
6.1. Auswirkungen für den Staat	61
6.1.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat	61
6.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat	62
6.2. Auswirkungen für die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften	62
6.2.1. Finanzielle Auswirkungen	62
6.2.2. Personelle Auswirkungen	62

7. Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht	62
8. Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden	63
9. Bewertung der nachhaltigen Entwicklung	63
10. Abkürzungen	63

1. Zusammenfassung der Botschaft

Die Bestimmungen über den Finanzhaushalt der Gemeinden sind derzeit im Gesetz über die Gemeinden und im dazugehörigen Ausführungsreglement enthalten. Mit dem vorliegenden Entwurf wird die Schaffung eines eigenständigen Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG) vorgeschlagen. Das GFHG setzt das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) um, jedoch mit einigen Anpassungen, welche die Besonderheiten der gemeinderechtlichen Körperschaften im Kanton Freiburg berücksichtigen.

HRM2 strebt eine verstärkte Harmonisierung des Rechnungswesens von Bund, Kantonen und Gemeinden an. Seine Einführung ist ein weiterer Schritt hin zur Haushaltsführung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen, wie sie in der Privatwirtschaft zur Anwendung kommen. Das Modell weist im Vergleich zur heutigen Praxis in vielen Bereichen grundlegende Unterschiede auf.

Der Entwurf zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHG) ist die Folge parlamentarischer Vorstösse, und zwar der Motion M1070.09 von Grossrat Dominique Butty und der Motion M1120.11 der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry (vgl. Pt 2.4 hienach). Wie die genannten Motionen hat auch der Entwurf zum Ziel, die Reform für die Gesamtheit der öffentlichen Finanzhaushalte umzusetzen. Dies bedingt eine Anpassung der finanziellen Bestimmungen des Gesetzes über die Gemeinden. Es zeigte sich rasch, dass es, aufgrund der Bedeutung der Materie am sinnvollsten ist, für die gemeinderechtlichen Körperschaften ein eigenes Finanzhaushaltsgesetz zu schaffen. Das Gemeindegesetz musste also parallel dazu angepasst werden in dem Sinn, dass die finanzrechtlichen Bestimmungen herausgenommen und allein die institutionellen Aspekte belassen wurden.

Den E-GFHG kann man allgemein zusammenfassen als neue, HRM2-konforme Terminologie des Finanzhaushalts. Konkret geht es um 86 Artikel, die in 12 Kapiteln 6 Hauptthemen behandeln. Die Einzelheiten werden in Punkt 3 vorgestellt.

Der E-GFHG beschränkt sich darauf, die Grundsätze und die wichtigen Regeln festzulegen. Die Einzelheiten sind Gegenstand einer Verordnung über den Finanzhaushalt der

Gemeinden, die zu einem späteren Zeitpunkt vom Staatsrat angenommen wird (GFHV). Die vorliegende Botschaft enthält bereits bestimmte Überlegungen und es ist vorgesehen, die GFHV in eine öffentliche Vernehmlassung zu geben. Die Regeln werden im Übrigen durch ein kommunales Finanzreglement ergänzt. In ihrem Finanzreglement können die Gemeinden gewisse Werte, wie die Finanzkompetenzen der Exekutive oder die Aktivierungsgrenze, selbst definieren. Dadurch wird die Gemeindeautonomie gestärkt.

HRM2 betrifft sämtliche Körperschaften. Das Projekt umfasst daher alle freiburgischen Körperschaften auf kommunaler Ebene, d. h. die Gemeinden, die Gemeindeverbände, die Agglomerationen, die Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit und die Bürgergemeinden. Es versteht sich jedoch von selbst, dass die Gesetzgebung in bestimmten Punkten eine Differenzierung ermöglichen muss, damit die Art und die spezifischen Bedürfnisse der verschiedenen Körperschaften berücksichtigt werden können.

Die wichtigen Fristen des Entwurfs und der vorgesehene Zeitplan werden im 4. Kapitel der Botschaft behandelt. Es ist vorgesehen, den Gesetzesentwurf und die Botschaft des Staatsrats im Jahr 2017 dem Grossen Rat zu unterbreiten. Für 2018 sind die Umsetzungsarbeiten geplant; da diese mehr Zeit benötigen als bei einem üblichen Projekt, soll die neue Gesetzgebung (GFHG und GFHV) so in Kraft treten, dass die ersten Budgets, die dem neuen Recht entsprechen, jene des Rechnungsjahrs 2020 sind.

Die Botschaft enthält im Übrigen einen detaillierten Kommentar zu den einzelnen Artikeln, die Auswirkungen des Entwurfs sowie eine Liste der verwendeten Abkürzungen.

2. Ursprung des Entwurfs

2.1. Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2)

Seit einigen Jahrzehnten gibt es Standards für das Rechnungswesen der Gemeinwesen in der Schweiz, das so genannte *Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM)*. Das erste Konzept für diese Standards wurde Ende der 1970er Jahre von einer Expertengruppe auf Initiative der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) ausgearbeitet. Der Grundgedanke bestand damals darin, das öffent-

liche Rechnungswesen von Bund, Kantonen und Gemeinden formell zu harmonisieren.

Die Arbeiten der von Prof. Dr. Ernst Buschor geleiteten Arbeitsgruppe führten zur Veröffentlichung des *Handbuchs des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte*¹ der FDK.

Das HRM hat sich als Modell für das Rechnungswesen der öffentlichen Haushalte bewährt. Es hat die Haushaltsführung nach dem Modell der doppelten Buchführung und nach den traditionellen Budget- und Finanzgrundsätzen ermöglicht. Die Totalrevision des Gesetzes über die Gemeinden (GG, SGF 140.1) orientierte sich für die Finanzregeln an diesem Modell.

Die neueren Entwicklungen, d. h.

- > die starke Nachfrage nach einer Kostenrechnung zum Erhalt von Vergleichsdaten bei den Kosten/Leistungen;
- > der verstärkte Bedarf nach Konsolidierungsvorschriften;
- > die Einführung des New Public Management und dessen Umsetzung in der Rechnungsführung;
- > die internationalen Rechnungslegungsstandards IPSAS, IAS usw.

haben dazu geführt, dass sich die FDK mit diesen neueren Trends befasste und eine Arbeitsgruppe einsetzte, die unter dem Vorsitz von Yvonne Reichlin, damals Vorsteherin der Finanzverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, stand.

Das erarbeitete Ergebnis wurde von der FDK im Januar 2008 in Form eines neuen Handbuchs veröffentlicht: Das Handbuch *Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden – HRM2*² (Handbuch HRM2).

Nebst einer verstärkten Harmonisierung des Rechnungswesens von Bund, Kantonen und Gemeinden, schlägt HRM2 eine neue Terminologie vor. Die Reform enthält auch einen völlig neu gestalteten Kontenrahmen, die Abschreibungen erfolgen mit differenzierten Sätzen pro Anlagekategorie nach Nutzungsdauer, und zusätzliche Instrumente werden eingeführt (z. B. Geldflussrechnung, Anlagespiegel usw.). Es wird den Kantonen (bzw. den Gemeinden) empfohlen, das neue Modell innerhalb von zehn Jahren, d. h. bis 2018, umzusetzen.

Es obliegt den Kantonen, ihre Haltung bezüglich der Umsetzung dieser neuen Bestimmungen für die Rechnungen der Kantone und der anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften festzulegen. Eine rechtliche Verpflichtung zur Einführung von HRM2 besteht somit nicht.

Der Kanton Freiburg hat entschieden, für seine Rechnungslegung auf den 1. Januar 2011 HRM2 einzuführen. Dies zog eine Änderung des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Staates (FHG, SGF 610.1) nach sich, das am 6. Oktober 2010 vom Grossen Rat angenommen wurde, und eine Änderung des Ausführungsreglements zum Gesetz über den Finanzhaushalt des Staates (FHR, SGF 610.11), das der Staatsrat am 21. Dezember 2010 angenommen hat. Was die Gemeinden betrifft, wird auf die Punkte 2.4 und 2.5 hienach verwiesen.

2.2. Begleitung der Projekte und Aktualisierung des Rechnungslegungsmodells durch das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP)

Das 2008 von der FDK und dem Eidgenössischen Finanzdepartement geschaffene Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) fördert die einheitliche, vergleichbare und transparente Rechnungslegung der Gemeinwesen der Schweiz. Das SRS-CSPCP beobachtet insbesondere die Tendenzen bei der Umsetzung des HRM2 sowie die Rechnungslegung des Bundes. Es erarbeitet Auslegungen auf Praxisfragen von grundlegender Bedeutung im Zusammenhang mit der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor.

Das SRS-CSPCP hat die Umsetzung der Wahlmöglichkeiten der Schweizer Kantone in Bezug auf die HRM2-Normen für ihre Finanzen und jene der Gemeinden in einem Verzeichnis festgehalten, das über seine Website verfügbar ist (www.srs-csppc.ch, Rubrik HRM2). Die Kantone haben sich für verschiedene Varianten mit sehr unterschiedlichem Tempo in Bezug auf das Modell entschieden.

2.3. Arbeiten zur Anpassung von HRM2 an die Besonderheiten der Gemeinden durch die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG)

Die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG) hat rasch festgestellt, dass die Einführung von HRM2 auf Gemeindeebene eine interkantonale Zusammenarbeit erfordert, um die Umsetzung zu verbessern, im besten Fall sogar zu vereinfachen. Sie hielt es für unverzichtbar, Erfahrungen auszutauschen, und hat zu diesem Zweck die Interkantonale Koordinationsgruppe HRM2 eingesetzt.

Die Aufgabe dieser Koordinationsgruppe bestand im Wesentlichen darin, die verschiedenen Akteure einzubeziehen, das Vorgehen der Kantone bei der Einführung von HRM2 in ihren Gemeinden zu koordinieren und die Zusam-

¹ Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Band I und II, Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren, Paul Haupt Verlag, 1978, erneute Auflage 1982

² Handbuch – Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden – HRM2, Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren, Fachgruppe für kantonale Finanzfragen, Band 11, Bern, 25. Januar 2008

menarbeit mit dem SRS-CSPCP und der Sektion Finanzstatistik der Bundesverwaltung sicherzustellen.

Die Koordinationsgruppe hat die Entwicklung von HRM2 verfolgt und den kantonalen Aufsichtsstellen, den Gemeinden und den übrigen interessierten Kreisen Informationen, Beispiele und Empfehlungen als Ergänzung zum Handbuch HRM2 zur Verfügung gestellt. Ihr Mandat wurde bis Ende 2017 verlängert.

Die Arbeiten und Unterlagen der Interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 sind verfügbar auf der Website der KKAG: www.kkag-cacsfc.ch, Rubrik *Einführung HRM2*.

2.4. Parlamentarische Vorstösse, die eine neue Regelung für den Finanzhaushalt der Gemeinden verlangten

2.4.1. Motion 2011-GC-21 [vormals M1120.11] der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry betreffend die Änderung des Gesetzes über die Gemeinden und ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen

Mit einer am 7. Juni 2011 eingereichten und begründeten Motion verlangten die Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry vom Staatsrat, dass er namentlich eine Totalrevision des Gesetzes über die Gemeinden (GG) sowie Regeln zu den Gemeindefinanzen vorlege. Sie waren der Ansicht, dass das GG überholte Terminologie enthält und dass ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen geschaffen werden sollte, was gleichzeitig den Übergang zum HRM2 ermöglichen würde.

In seiner Antwort vom 3. Oktober 2011 war der Staatsrat der Meinung, dass einer Revision der Bestimmungen des GG über die Finanzen Priorität eingeräumt werden sollte. Ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen und eine gleichzeitige Entkoppelung des GG von den Bestimmungen mit finanziellem Inhalt würden es ermöglichen, diesen wichtigen Bereich in einem näherliegenden zeitlichen Rahmen zu regeln als eine Totalrevision des GG. Der Staatsrat war jedoch der Auffassung, dass in diesem Fall aufgrund der Komplexität der Materie und in Anbetracht der für die Vernehmlassung bei den Gemeinden benötigten Zeit die ordentliche Frist von einem Jahr für die Ausarbeitung des Gesetzesentwurfs und der Botschaft über die Gemeindefinanzen nicht realistisch ist.

Der Staatsrat sah sich daher veranlasst, die Aufteilung der Motion vorzuschlagen: Der erste Teil betraf die Totalrevision des GG, der zweite die Revision des Kapitels über die Finanzen durch die Ausarbeitung eines entsprechenden Gesetzesentwurfs, der eine Teilrevision des GG beinhaltete. Bei der Debatte zur Erheblicherklärung der Motion, die am

4. November 2011 stattfand, genehmigte der Grosse Rat die vom Staatsrat vorgeschlagene Aufteilung.

2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty über eine Änderung des Gesetzes über die Gemeinden – Ausgaben im Zusammenhang mit Gemeindeübereinkünften

In Zusammenhang mit den vom Entwurf betroffenen parlamentarischen Vorstössen sei auch die oben erwähnte Motion zitiert, in der es um einen besonderen Aspekt der Gemeindefinanzen ging, nämlich die Auswirkung der Ausgaben der Gemeindeübereinkünfte auf die Berechnung der kommunalen Finanzkennzahlen.

In einer am 1. April 2009 eingereichten und begründeten Motion verlangte der Motionär Dominique Butty vom Staatsrat, dem Grossen Rat einen Gesetzesentwurf zur Änderung des Gesetzes über die Gemeinden vorzulegen. Das Gesetz sollte dahingehend geändert werden, dass bei der Erstellung des Budgets der Gemeinde Aufwand und Ertrag um den aus Gemeindeübereinkünften stammenden Aufwand und Ertrag zu bereinigen sind. Der Motionär machte geltend, dass sich der Einbezug von Ertrag und Aufwand von Gemeindeübereinkünften in die Rechnung der federführenden Gemeinde bei der Erstellung des Budgets namentlich auf die Berechnung des Aufwandüberschusses in Bezug auf den Ertrag auswirken könne, und dass auf diese Weise das Budgetdefizit, das nicht mehr als 5% betragen darf (Art. 87 Abs. 3 GG), zu ihren Gunsten beeinflusst werde.

Der Staatsrat hatte es vorgezogen, mit seiner Antwort auf die Motion zuzuwarten, bis die Arbeiten zur Einführung des neuen, auf die Schweizer Gemeinden zugeschnittenen HRM2 weit genug fortgeschritten waren. In seiner Antwort vom 29. März 2011 auf die Motion wies der Staatsrat insbesondere auf die Diskussionen und Arbeiten der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 hin (s. Pt 2.3).

Auf materieller Ebene anerkannte der Staatsrat in seiner Antwort die vom Motionär zur Sprache gebrachte Problematik. Je nach Art der Berücksichtigung der Ausgaben aufgrund einer Gemeindeübereinkunft könnte eine Gemeinde den Vorschriften von Artikel 87 Abs. 3 GG, welche eine Erhöhung des Steuerfusses vorschreiben falls der Höchstsatz erreicht ist, in der Tat entgehen. Der Staatsrat war jedoch der Ansicht, dass eine solche Ausgangslage nur sehr selten eintritt, und dass in diesem Fall das Amt für Gemeinden (GemA) die Gemeinde auf diese Abweichung bei der Berechnung des Aufwandüberschusses aufmerksam macht. Mit der Einführung des HRM2 auf Gemeindeebene würde die vom Motionär aufgezeigte Klippe umschifft, und in der Zwischenzeit würde das GemA die notwendigen Weisungen ausarbeiten.

Aus den erwähnten Gründen aber mit der Garantie für eine zufriedenstellende Lösung des aufgeworfenen Problems lud

der Staatsrat den Grossen Rat ein, die Motion abzuweisen. Die Motion wurde von ihrem Verfasser am 11. Mai 2011 zurückgezogen.

2.5. Arbeiten der Projektgruppe und des Lenkungsausschusses, die vom Staatsrat eingesetzt worden sind

2.5.1. Technische Projektgruppe HRM2

Mit Beschluss vom 1. Oktober 2013 hat der Staatsrat die technische Projektgruppe HRM2 (PG HRM2) eingesetzt, da er davon ausging, dass die Analyse der Empfehlungen der FDK und die Ausarbeitung eines Berichts mit den Ergebnissen und Vorschlägen für die Einführung des HRM2 für die Freiburger Gemeinden eine Grundlage bilden für die Ausarbeitung eines neuen Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden und die Anpassung des geltenden Gesetzes über die Gemeinden. Die PG HRM2 wurde somit eingesetzt mit dem Auftrag, den erwähnten Bericht vorzulegen, damit diese Arbeiten durchgeführt werden konnten. Auf dieser Grundlage sollte später ein Lenkungsausschuss eingesetzt werden, der die erwähnten Gesetzgebungsarbeiten leiten sollte.

Folgende Instanzen waren in der PG HRM2 vertreten: Der Freiburger Gemeindeverband, die Pilotgemeinde Murten, die Vereinigung der Gemeindeschreiber und -kassiere, die Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks, die Freiburgischen Treuhand-Kammern, die Finanzverwaltung und das Amt für Gemeinden, wobei letzteres auch den Vorsitz und das Sekretariat führte.

Die PG HRM2 hat sich somit in neun Sitzungen, von Mai 2013 bis April 2014, mit den im Handbuch HRM2 enthaltenen Empfehlungen auseinandergesetzt (Empfehlungen HRM2) sowie mit den vom SRS-CSPCP aktualisierten Empfehlungen. Die Ergebnisse dieser Arbeiten wurden im Synthesebericht vom 8. Mai 2014 festgehalten.

2.5.2. Lenkungsausschuss HRM2

Mit Beschluss vom 18. Mai 2015 hat der Staatsrat den Lenkungsausschuss eingesetzt, der damit beauftragt wurde, die Arbeiten zur Einführung des harmonisierten Rechnungslegungsmodells der gemeinderechtlichen Körperschaften zu begleiten und ein Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden auszuarbeiten (LA HRM2).

Dem LA HRM2 gehörten Vertreterinnen und Vertreter der folgenden Instanzen an: der Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft, der Finanzdirektion, des Freiburger Gemeindeverbands, der Pilotgemeinde Murten, der Freiburgischen Treuhand-Kammern und des Amts für Gemeinden. Den Vorsitz des LA hatte die Direktorin der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft, Staatsrätin Marie Garnier, inne, die sich durch den Generalsekretär

vertreten lassen konnte. Eine Delegierung an das Amt für Gemeinden war ebenfalls möglich. Das Sekretariat wurde vom Amt für Gemeinden geführt.

Der LA HRM2 nahm seine Arbeit Anfang November 2015 auf. Er hatte den Auftrag, den Entwurf des erläuternden Berichts und den Vorentwurf des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden zu validieren, damit diese von der Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft (ILFD) in die Vernehmlassung gegeben werden können, vorbehaltlich der Bewilligung durch den Staatsrat. Der LA hat seine Arbeiten am 23. Juni 2016 nach neun Sitzungen abgeschlossen.

2.6. Vernehmlassung

Der Gesetzesvorentwurf und der erläuternde Bericht dazu wurden vorschriftsgemäss einer Vernehmlassung unterzogen.

69 Antworten sind auf die Vernehmlassung eingegangen. 14 Antworten stammen aus der kantonalen Verwaltung und 36 von einzelnen Gemeinden. 3 Gemeindeverbände und die Agglomeration Freiburg haben ebenfalls auf die Vernehmlassung geantwortet. 8 Antworten stammen von kommunalen Dachverbänden, nämlich vom Freiburger Gemeindeverband (FGV), der Ammännerkonferenz der Hauptorte und grossen Gemeinden, der Konferenz der Freiburger Berggemeinden (KFBG), der Vereinigung der Gemeindesekretäre und -kassiere des Kantons Freiburg (ACSC) und vier ihrer Bezirkssektionen. Von den politischen Parteien haben 5 eine Antwort eingereicht. Von den Berufsverbänden hat einzig EXPERT-suisse an der Vernehmlassung teilgenommen.

Die Vorlage stiess auf ein sehr positives Echo. Keine der Vernehmlassungen enthält eine grundsätzliche Ablehnung oder eine fundamentale Kritik. Die am ehesten formulierten Einwände betreffen den Vergleich zwischen den Finanzordnungen des Staates und der Gemeinden, den Detaillierungsgrad und die Anforderungen, die der Vorentwurf definiert.

Die wichtigsten Punkte wurden in einem Fragebogen aufgeführt. Die Antworten auf diese Fragen können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Frage 1, Grundbegriffe: die Mehrzahl der Vernehmlasser war mit den in Artikel 3 VE-GFHG vorgeschlagenen Definitionen einverstanden. Die Antworten zeigten jedoch, dass zusätzliche Anstrengungen vorzunehmen sind, um jeden dieser Begriffe zu erklären.
- > Frage 2, finanzielle Steuerung: das für das finanzielle Gleichgewicht vorgeschlagene System wurde von einer grossen Mehrheit befürwortet (mehr als 80% der Antworten darauf fielen positiv aus). Auch die Schuldenbegrenzung fand eine Mehrheit, aber die Unterstützung war etwas weniger deutlich. Für die Einzelheiten wird

auf den Kommentar von Artikel 20 und 22 E-GFHG verwiesen.

- > Frage 3, Finanzkompetenzen: das kommunale Finanzreglement stiess auf eine sehr breite Zustimmung. Es kann daran erinnert werden, dass ein Musterreglement erarbeitet und zur Verfügung stehen wird.
- > Frage 4, Rechnungslegung, Bewertungsgrundsätze und buchhalterische Erfassung der Gemeindeübereinkünfte: eine sehr klare Mehrheit der Vernehmlasser äusserte sich positiv zu den Vorschlägen in den Artikeln 40 ff. des VE-GFHG.
- > Frage 5, Finanzkontrolle, insbesondere die Schaffung eines internen Kontrollsystems (IKS): das vorgeschlagene IKS fand im Grundsatz breite Unterstützung. Gewisse Befürchtungen wurden laut in Bezug auf die Anforderungen an kleine Gemeinden. Der Inhalt des IKS wird selbstverständlich je nach Grösse der Gemeinde und ihrer spezifischen Risiken variieren. Die entsprechenden Werkzeuge liegen vor und den Gemeinden werden Muster zur Verfügung gestellt.
- > Frage 6, Anwendung des Gesetzes auf die gemeinderechtlichen Körperschaften: der Anwendungsbereich des Gesetzes wurde fast einhellig begrüsst. Die wenigen Änderungsvorschläge zu untergeordneten Punkten werden im Kommentar zu Artikel 2 E-GFHG behandelt.
- > Frage 7, Übergang zum neuen System, insbesondere die Neubewertung des Vermögens: zu den Artikeln 79 und 80 gingen zahlreiche Bemerkungen ein. Wenn man diese jedoch näher betrachtet, stellt sich heraus, dass sie teilweise auf ein irrtümliches Verständnis der verwendeten Begriffe zurückzuführen sind. Der Information und der Schulung wird daher besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden. Die Neubewertung des Finanzvermögens wurde von fast allen Antworten befürwortet. Auch die Neubewertung des Verwaltungsvermögens stiess auf breite Zustimmung; eine einzige Gemeinde hat sich dagegen ausgesprochen. Für das Weitere sei auf den Kommentar dieser Bestimmungen verwiesen.
- > Frage 8, allgemeine Frage: die zu dieser Frage geäusserten Bemerkungen werden im Kommentar der betreffenden Artikel behandelt (s. Kommentar der einzelnen Artikel hienach).

Die Vernehmlassungsergebnisse wurden bei der Anpassung der Texte für die Ausarbeitung des Gesetzesentwurfs und der vorliegenden Botschaft nach Möglichkeit berücksichtigt.

3. Grundzüge des Entwurfs

3.1. Aufbau des Gesetzesentwurfs über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHG)

Der E-GFHG umfasst 86 Artikel, die in 12 Kapitel mit folgenden Überschriften gegliedert sind: (1) Allgemeine Bestimmungen, (2) Haushaltsführung, (3) Kreditrecht, (4) Rech-

nungslegung, (5) Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, (6) Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung, (7) Steuerressourcen, (8) Zuständigkeiten der Gemeindeorgane, (9) Oberaufsicht, (10) Rechtsmittel, (11) Umsetzungsbestimmungen, (12) Änderung bisherigen Rechts und Schlussbestimmungen.

Der E-GFHG richtet sich teilweise nach dem Mustergesetz, das Teil der Fachempfehlung 20 HRM2 ist (Mustergesetz). Gewisse Bestimmungen des Mustergesetzes sind jedoch eher auf den kantonalen Finanzhaushalt ausgerichtet und können für die Gemeindeebene nicht unverändert übernommen werden. Ausserdem enthält das Mustergesetz gewisse Vorschriften, die sich eher für die Stufe der Verordnung eignen (heute übliche Bezeichnung für das Ausführungsreglement eines Gesetzes) und die aufgrund der technischen Details in den Zuständigkeitsbereich des Staatsrats fallen.

In Anbetracht dessen, dass mehrere Kantone für ihre Gemeinden HRM2 eingeführt haben, versteht es sich von selbst, dass der E-GFHG für den einen oder anderen Punkt Gesetzgebungen anderer Kantone berücksichtigt, damit die freiburgischen Gemeinden von den anderswo gemachten Erfahrungen profitieren können.

Der Inhalt des E-GFHG kann anhand der folgenden sechs Themen zusammengefasst werden: Finanzielle Steuerung, Kreditrecht und Finanzkompetenzen, Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze, Finanzkontrolle, Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften und Umstellung auf HRM2.

3.2. Wichtigste Themen

3.2.1. Finanzielle Steuerung

Im weitesten Sinne sollen die vorgeschlagenen Bestimmungen den Verantwortlichen eine bessere finanzielle Steuerung ermöglichen. In einem engeren Sinne wird die finanzielle Steuerung mit speziellen Finanzinstrumenten verbessert. So werden die Vorschriften zum Gleichgewicht des Finanzhaushalts präzisiert und ergänzt (Art. 20 E-GFHG). Auch zu den Rechnungsüberschüssen und zum Bilanzfehlbetrag gibt es neue Regeln (Art. 21 E-GFHG). Diese Normen werden durch eine Schuldenbegrenzung sowie die Definition der Finanzkennzahlen vervollständigt (Art. 22 und 23 E-GFHG).

Für das finanzielle Gleichgewicht schlägt der E-GFHG wie das geltende Recht (Art. 87 Abs. 3 GG) vor, zuerst an die Gleichgewichtsregel zu erinnern. Als zweiter Grundsatz wird jener der Steuerfüsse und -sätze aufgeführt, die so festgelegt werden müssen, dass das Gleichgewicht des Finanzhaushalts gewährleistet ist (Art. 20 Abs. 2 und 65 E-GFHG). Absatz 3 von Artikel 20 E-GFHG sieht eine Abweichung vor, nämlich dass ein Aufwandüberschuss ausnahmsweise gestattet wird, sofern er durch das nicht zweckgebundene Eigenkapital

absorbiert werden kann (für die Definition der verschiedenen Komponenten des Eigenkapitals: s. Kommentar zu Artikel 14).

Die Schuldenbegrenzung ist Gegenstand von Artikel 22 E-GFHG. Dieser Grundsatz verlangt, dass die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt wird. Der Staatsrat legt die Regeln zur Begrenzung mittels Finanzkennzahlen, die in Artikel 23 E-GFHG erwähnt sind, fest.

3.2.2. Kreditrecht und Finanzkompetenzen

Im 3. Kapitel des E-GFHG wird der Begriff *Kredit* definiert und die verschiedenen Arten von Krediten sowie die Regeln, die für sie gelten, werden ausgeführt (Art. 24–37 E-GFHG). Der im geltenden GG verwendete Ausdruck «Ausgabe, die nicht in einem einzelnen Rechnungsjahr gedeckt werden kann» wird somit durch den Verpflichtungskredit ersetzt, jedoch mit der Präzisierung, dass dieser nur neue Ausgaben betrifft, die den im Finanzreglement der Gemeinde festgelegten Betrag übersteigen.

Die Definition des Verpflichtungskredits enthält somit zwei neue Elemente: die Unterscheidung zwischen gebundenen Ausgaben und neuen Ausgaben (s. Kommentar zu Art. 3 hienach) und die Verabschiedung eines Finanzreglements der Gemeinde. In diesem Finanzreglement sind insbesondere die Finanzkompetenzen festgelegt, die bis anhin nur sehr am Rande geregelt waren.

Gemäss der Praxis in den Gemeinden anderer Kantone schlägt der E-GFHG somit vor, dass sich die Gemeinden ein allgemeinverbindliches Reglement über den Finanzhaushalt geben, in dem die Legislative die Zuständigkeitsschwelle festlegt, die für den Gemeinderat und für sie selbst gilt, d. h. um zu entscheiden, ab welchem Betrag zu einem Verpflichtungskredit das Referendum ergriffen werden kann (Art. 67 Abs. 1 und 2 sowie die Art. 68 und 69 E-GFHG).

Das bestehende Konzept des Finanzreferendums wurde übernommen (s. geltender Art. 52 GG). Es wurden nur die Änderungen vorgenommen, die die neuen Begriffe *neue Ausgabe* und *Finanzreglement der Gemeinde* nach sich ziehen. Der E-GFHG verzichtet somit darauf, auf Gemeindeebene zwingend ein obligatorisches Referendum vorzusehen. Er lässt jedoch den Gemeinden, die dies möchten, die Möglichkeit, ein obligatorisches Referendum im Finanzreglement einzuführen.

Ein nicht ausreichender Kredit bedarf schliesslich, je nach Fall, eines Zusatzkredits, wenn es sich um einen Verpflichtungskredit handelt, oder eines Nachtragskredits, wenn es sich um einen Budgetkredit handelt. Die Vorschriften zu den Zusatzkrediten und den Nachtragskrediten sind in den Artikeln 33 respektive 35 und 36 E-GFHG ausgeführt. Auch hier spielt die Festlegung der Finanzkompetenzen auf Gemeinde-

ebene eine Rolle betreffend die Verpflichtung, eine Kreditüberschreitung der Gemeindelegislative zu unterbreiten oder nicht (s. Art. 36 Abs. 3 E-GFHG).

3.2.3. Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze

Die Regeln für die Rechnungslegung und die Bewertungsgrundsätze stehen im Zentrum des HRM2. Der E-GFHG übernimmt somit einen wesentlichen Grundsatz des HRM2: *True and Fair View* (*den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild*). Dieser Grundsatz ist Gegenstand des vorgeschlagenen Artikels 39: Die Rechnungslegung vermittelt ein möglichst realitätsgetreues Bild des Vermögens, der Finanzlage und der Ergebnisse.

Nach diesem Grundsatz wird die Rechnungslegung von finanzpolitischen Entscheidungen getrennt. Es ist nicht schwer zu verstehen, dass die Regel des «True and Fair View» die Methoden der Rechnungslegung und der Bewertung der finanziellen Elemente stark beeinflussen und Auswirkungen auf andere Sektoren haben kann, z. B. die Rückstellungen.

Auch die Gliederung der Jahresrechnung erfährt Veränderungen. Die Jahresrechnung HRM2 setzt sich zusammen aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung, der Geldflussrechnung und einem erweiterten Anhang. Diese Elemente sind Gegenstand von Artikel 13–18 E-GFHG.

Die Erfolgsrechnung – die der gegenwärtigen Laufenden Rechnung entspricht – weist nebst der neuen Terminologie eine Gliederung des Ergebnisses auf drei Stufen auf: das operative Ergebnis, das ausserordentliche Ergebnis und das Gesamtergebnis (s. Art. 15 E-GFHG).

Als Folge des Grundsatzes des *True and Fair View* legt das HRM2 stärkeres Gewicht auf die Bilanz (Art. 14 E-GFHG). Es ändert zum Teil deren Gliederung und Präsentation. Es sei insbesondere darauf hingewiesen, dass die wichtigen Begriffe *Finanzvermögen* und *Verwaltungsvermögen* in Artikel 3 E-GFHG definiert sind.

Um die Geldflüsse innerhalb des Rechnungsjahres aufzuzeigen, sieht das HRM2 eine Geldflussrechnung vor (s. Art. 17 E-GFHG). Diese Tabelle ist Bestandteil der Jahresrechnung und stellt den Cashflow des Gemeinwesens dar.

Das Eigenkapital wird nach HRM2 detaillierter dargestellt als im HRM1. So soll auch jedes Jahr ein *Eigenkapitalnachweis* erstellt werden, der die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals aufzeigt. Dieses Dokument ist Teil des Anhangs der Jahresrechnung (s. Art. 18 Abs. 1 Bst. c E-GFHG).

Im Bestreben um mehr Transparenz soll mit dem HRM2 schliesslich der Anhang wesentlich ausgebaut werden, nebst dem bereits erwähnten Eigenkapitalnachweis und zusätzlich zum Anhang, wie er gegenwärtig vom Kontenrahmen festge-

legt wird. Artikel 18 E-GFHH übernimmt das Konzept des Anhangs HRM2 und legt seinen Zweck und Inhalt fest.

3.2.4. Finanzkontrolle

Der Finanzhaushalt wird in erster Linie gemeindeintern kontrolliert. Die interne Kontrolle wird insbesondere durch explizite Bestimmungen diesbezüglich verstärkt (Art. 55 und 56 E-GFHH), die die interne Kontrolle definieren und dem Gemeinderat die Verantwortung für ihre Einführung, ihren Einsatz, ihre Dokumentation und Überwachung übertragen. Der E-GFHH verzichtet hingegen darauf, ein zwingendes *Controlling* für alle Gemeinden einzuführen, wobei es ihnen natürlich frei steht, ein solches nach ihren Wünschen vorzusehen.

Was die Finanzkontrolle betrifft, so wurde 2007 für die gemeinderechtlichen Körperschaften die Pflicht eingeführt, eine externe Revisionsstelle einzusetzen. Dieses Konzept wird ohne materielle Änderungen beibehalten. In den Artikeln 57-63 E-GFHH werden somit die entsprechenden Bestimmungen des GG übernommen.

Die Finanzaufsicht gehört nicht zur Finanzkontrolle als solche, aber sie liegt innerhalb der gesetzlichen Schranken, deren Rahmen fest, namentlich indem sie Weisungen erlässt, deren bekanntestes Beispiel der Kontenrahmen ist; der neue Kontenrahmen basiert auf dem HRM2 gemäss den Empfehlungen des SRS-CSPCP und der KKAG. Die Finanzaufsicht ihrerseits ist Gegenstand von Kapitel 9 E-GFHH (Art. 75 und 76).

3.2.5. Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften

HRM2 richtet sich a priori an alle Gemeinwesen der Schweiz, unabhängig von ihrer Stufe, d. h. den Bund, die Kantone und die Gemeinden, damit eine Harmonisierung und ein möglichst breiter Gesamtüberblick über den öffentlichen Sektor als Ganzes erreicht wird.

Gegenwärtig sind die für die freiburgischen Gemeinden geltenden Vorschriften zum Finanzhaushalt mit einigen Anpassungen auch für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften gültig, nämlich die Gemeindeverbände, die Agglomerationen, die Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit sowie die Bürgergemeinden.

Dieser Grundsatz wird im E-GFHH beibehalten. Darum geht es in Artikel 2, der den Geltungsbereich des Gesetzes festlegt und besagt, dass die für die Gemeinden gültigen Vorschriften auch für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften gelten, sofern im GFHH oder der Vollzugsverordnung des Staatsrats (GFHV) keine Abweichung vorgesehen ist.

Was die Bürgergemeinden betrifft, so besagt das geltende GG durch den Verweis in Artikel 106 Abs. 2 auf die Artikel 87-97^{bis}, dass die Vorschriften für die Gemeinden bezüglich Budget und Jahresrechnung anwendbar sind. Hingegen unterstehen die Bürgergemeinden gegenwärtig nicht den Aufsichtsbehörden, was im System der gemeinderechtlichen Körperschaften inkohärent erscheint. Der E-GFHH schlägt vor, diese Lücke zu schliessen (s. Art. 75 E-GFHH sowie die für das revidierte GG [nGG] vorgeschlagenen Art. 106 Abs. 2 und 143, die in Art. 81 E-GFHH enthalten sind). Da derzeit noch kein Verzeichnis der Bürgergemeinden besteht, sieht Artikel 78 Abs. 2 E-GFHH vor, dass die verschiedenen Behörden für die Erstellung dieses Verzeichnisses zusammenarbeiten.

3.2.6. Umstellung auf HRM2

HRM2 zieht gewisse Operationen nach sich, die namentlich eine erste Bewertung des Vermögens nach den neuen Vorschriften betreffen. Die Artikel 78-80 E-GFHH sind diesen Fragen gewidmet.

Bei der Umstellung auf HRM2 müssen die Aktiven des Finanzvermögens (insbesondere die Grundstücke, die Bauten und die immateriellen Finanzanlagen) inventarisiert und neu bewertet werden. Insofern als die Einstufung gewisser Güter des Finanzvermögens oder des Verwaltungsvermögens nicht den Definitionen der neuen Gesetzgebung entsprechen wird, müssen die betroffenen Güter zuerst in die richtige Kategorie übertragen werden, bevor ihre Neubewertung vorgenommen wird.

Eine Wertberichtigung (Restatement) dieser Aktiven zieht einen Anstieg der Eigenmittel nach sich (Neubewertungsreserve), umgekehrt bewirkt ein Wertverlust ein Rückgang dieser Mittel.

Die Regeln für die Neubewertungsreserve des Finanzvermögens müssen ebenfalls vom Gesetzgeber festgelegt werden. Artikel 79 Abs. 3 E-GFHH schlägt diesbezüglich vor, die Lösung des SRS-CSPCP zu übernehmen. Diese Reserve wird bei der Eingangsbilanz anlässlich der Einführung des HRM2 gebildet und dient ausschliesslich dazu, allfällige Neubewertungen von Positionen des Finanzvermögens zu kompensieren. In der Abschlussbilanz desselben Rechnungsjahres wird der Restbetrag aufgelöst und in das nicht zweckgebundene Eigenkapital integriert.

Was das Verwaltungsvermögen betrifft, müssen die Körperschaften ebenfalls ein Restatement vornehmen, um den True and Fair View-Ansatz zu befolgen (Art. 80 E-GFHH). Eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens führt wie beim Finanzvermögen zu einer Korrektur bei den Aktiven der Bilanz, mit einer Aufwertungsreserve zum Ausgleich.

Eine allfällige Aufwertung des Verwaltungsvermögens führt zu Mehraufwand bei den Abschreibungen, der ganz oder

teilweise kompensiert wird durch Entnahmen bei der Aufwertungsreserve, die beim Übergang zum HRM2 gebildet wird. Die Aufwertungsreserve wird mittelfristig aufgelöst werden (s. Art. 80 Abs. 3 und 4 E-GFHG). Im umgekehrten Fall wird die negative Neubewertungsdifferenz direkt als Verminderung des Eigenkapitals verbucht. Es sei darauf hingewiesen, dass die Aufwertungsreserve in Zusammenhang mit dem Verwaltungsvermögen vor ihrer Auflösung zum zweckgebundenen Eigenkapital gehört.

Die Rückstellungen und die Rechnungsabgrenzungsposten werden ihrerseits vervollständigt und neu bewertet. Bei der ersten Bilanzierung müssen die allfälligen nicht gerechtfertigten Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten in die Eigenmittel übertragen werden (Anstieg des Vermögens). Im Falle ungenügender Werte verringert die Differenz das Eigenkapital entsprechend.

Die gesamten Neubewertungsoperationen erfolgen durch Buchungen innerhalb der Bilanz und sollten für die Erfolgsrechnung grundsätzlich neutral sein.

Wie unter Punkt 2.6 erwähnt, hat die Neubewertung des Vermögens zahlreiche Fragen und Bemerkungen ausgelöst; der Kommentar der Artikel 79 und 80 E-GFHG behandelt diese näher.

4. Wichtige Fristen der vorgesehenen Zeitplanung

Die Zeitplanung des Gesetzesentwurfs wurde entsprechend dem Fortschritt der Arbeiten Anpassungen unterzogen. Mehrere Vernehmlasser haben darauf hingewiesen, dass der vorgesehene Zeitplan die Einführung auf den 1. Januar 2020 nicht gewährleiste. Aus diesem Grund wurde der Zeitplan im Vergleich zu der Vernehmlassungsvorlage gestrafft, damit wenn immer möglich ein Inkrafttreten nach Ende der laufenden Legislaturperiode vermieden werden kann. Die wesentlichen Meilensteine sind nun wie folgt vorgesehen:

Lesungen des Gesetzesentwurfs durch den Grossen Rat und Annahme des Gesetzes, nach der Prüfung des Entwurfs durch die parlamentarische Kommission	Herbst 2017
Referendumsprozess zum Gesetz und Umsetzungsarbeiten (Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, ergänzende Weisungen, Muster-Finanzreglement, Schulungsunterlagen)	2018
Informations- und Schulungsveranstaltungen für das Gemeindepersonal und die Gemeindebehörden	Ende 2018 – Anfang 2019
Verabschiedung des Finanzreglements der Gemeinden durch die Legislativen der gemeinderechtlichen Körperschaften und Neubewertung des Vermögens	Erstes Halbjahr 2019
Erste nach dem neuen Recht ausgearbeitete Budgets: diejenigen des Rechnungsjahrs 2020	Zweites Halbjahr 2019

5. Kommentar der einzelnen Artikel

Art. 1 Allgemeine Bestimmungen – Zweck und Ziele

Das erste Kapitel des E-GFHG enthält drei Artikel, in denen es um den Zweck, den Geltungsbereich sowie die wichtigsten Fachbegriffe geht.

Der Zweck des Gesetzes besteht darin, den gemeinderechtlichen Körperschaften, (die in Artikel 2 aufgezählt sind) die für ihre Haushaltsführung notwendigen Vorschriften und Werkzeuge zu geben.

Das erklärte Ziel ist das im HRM2-Konzept formulierte, nämlich sowohl auf der Ebene der Beschlussfassung als auch der Haushaltsführung die Grundsätze des wirtschaftlichen und wirksamen Einsatzes der öffentlichen Mittel zu gewährleisten und gleichzeitig das finanzielle Gleichgewicht sicherzustellen.

Art. 2 Geltungsbereich

Im Geltungsbereich wird festgelegt, für welche Einheiten das Gesetz gilt. Im Kanton Freiburg gibt es auf kommunaler oder überkommunaler Ebene die folgenden öffentlich-rechtlichen Körperschaften: Gemeinden, Gemeindeverbände, Agglomerationen (von denen bislang nur eine einzige konstituiert ist), Gemeindeanstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit und Bürgergemeinden. Diese Einheiten werden als *gemeinderechtliche Körperschaften* bezeichnet.

Nach dem vorgeschlagenen Konzept wird das gegenwärtige System beibehalten, d.h. wenn das Gesetz nichts anders vorsieht, gelten die Vorschriften über den Finanzhaushalt für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Die Abweichungen können sich sowohl auf der Ebene des GFHG als auch der GFHV befinden und hängen von den Eigenheiten der verschiedenen Körperschaften ab. Insbesondere gelten die Vorschriften zu den Steuerfüssen nicht für Einheiten, die keine Steuern erheben.

Zudem wird auf die Erläuterungen unter Punkt 3.2.5 verwiesen.

Was die Ergebnisse der Vernehmlassung anbelangt, war der Anwendungsbereich des Gesetzes unbestritten. Eine Vernehmlassungsantwort verlangte sogar die Ausdehnung auf Trägerschaften, die von den Gemeinwesen subventioniert werden. Eine solche Ausdehnung würde aber Gefahr laufen, mit dem Bundesrecht in Konflikt zu geraten; Vereine und Stiftungen unterstehen ja dem Bundeszivilrecht. Das hingegen berechtigte Anliegen, die Beziehungen dieser Einheiten besser zu erfassen, wird vom erweiterten Anhang abgedeckt; dieser enthält insbesondere den Beteiligungs- und den Gewährleistungsspiegel (Art. 18 Abs. 1 Bst. e E-GFHG).

Art. 3 Begriffe

In dieser Bestimmung werden die wichtigsten Fachbegriffe definiert, die bis heute wenig gebräuchlich waren auf der Ebene der gemeinderechtlichen Körperschaften.

Was die Unterscheidung zwischen dem Finanzvermögen und dem Verwaltungsvermögen betrifft, so sei darauf hingewiesen, dass der Begriff «Finanzvermögen» ziemlich restriktiv ist. Sobald eine öffentliche Politik verfolgt wird, ist die Sache Teil des Verwaltungsvermögens. Dies gilt sowohl für Sachgüter (Liegenschaften) als auch für Beteiligungen in Form von Aktien oder anderem. So gehören zum Beispiel Miethäuser, die der Wohnraumförderung dienen, zum Verwaltungsvermögen und nicht zum Finanzvermögen, auch wenn diese Aufgabe nicht vom Staat vorgeschrieben ist. Ein Gasthaus in der Gemeinde, das in ihrem Besitz ist, damit die Bevölkerung einen Treffpunkt im Ort hat, ist ebenfalls Teil des Verwaltungsvermögens.

Die Begriffe «Ausgabe» und «Einnahme», die hier definiert sind, sind allgemeiner als die spezifischen Begriffe, die in der Darstellung der Investitionsrechnung verwendet werden. Die Ausgabe muss zum Beispiel mit dem Begriff «Anlage» in Verbindung gebracht werden, mit der ein anderer Zweck verfolgt wird:

- > Ausgaben sind geld- und buchmässige Vorfälle, die der Erfolgs- oder Investitionsrechnung belastet werden. Sie dienen der Erfüllung öffentlicher Aufgaben (letzterer Begriff wird am Schluss des Kommentars von Art. 3 näher erläutert).
- > Anlagen hingegen sind Vorfälle, die nur das Finanzvermögen betreffen (z.B. der Kauf von börsenkotierten Aktien, die einzig die Rendite zum Zweck haben).

In der GFHV werden gewisse Vorfälle präzisiert werden, die Ausgaben gleichgestellt sind, um die Kompetenz zu bestimmen. Zum Beispiel müssen aus der Sicht des zuständigen Organs für Kreditentscheide wie Ausgaben behandelt werden:

- > Gewährung von Darlehen;
- > Bürgschaftsverpflichtungen und andere Sicherheitsleistungen;
- > Beteiligung an juristischen Personen des Privatrechts mit Ausnahme von Anlagen des Finanzvermögens;
- > Rechtsgeschäfte über Eigentum und beschränkte dingliche Rechte an Grundstücken;
- > Anlagen in Immobilien;
- > die Entwidmung von Verwaltungsvermögen;
- > der ausnahmsweise Verzicht auf Einnahmen.

Gewisse dieser Vorfälle betreffen formell das Finanzvermögen, aber aufgrund ihrer Bedeutung ist es gerechtfertigt, sie hinsichtlich der Zuständigkeiten den Ausgaben im engeren Sinne gleichzustellen. Das Kreditrecht gilt somit für diese

Vorfälle in gleicher Weise (z. B. Totalrenovation einer Liegenschaft der Gemeinde, die an Private nach den Regeln des Marktes vermietet ist).

Die neue Ausgabe definiert sich gemäss der Definition des Bundesgerichts (BGer) durch Gegenüberstellung zur gebundenen Ausgabe. Nach der Rechtsprechung des BGer ist eine Ausgabe gebunden, wenn sie durch einen Rechtssatz prinzipiell und dem Umfang nach vorgegeben ist, zur Erfüllung der gesetzlich geordneten Verwaltungsaufgaben unbedingt erforderlich ist oder wenn eingeräumt werden muss, dass das Volk durch seine vorgängige Zustimmung zur gesetzlichen Grundlage, auch die Ausgabe gutgeheissen hat, die sich daraus ergibt, ob es nun darum geht, einen voraussichtlichen Bedarf zu decken oder ob die Wahl der Mittel für die Umsetzung gleichgültig ist. Eine Ausgabe ist hingegen neu, wenn sie nicht zum angestammten Tätigkeitsgebiet der Verwaltung gehört oder wenn sie sich aus einem Rechtsakt ergibt, der der Behörde einen relativ grossen Handlungsspielraum lässt, was den Umfang dieser Ausgabe, den Zeitpunkt oder andere Modalitäten betrifft (BGE vom 12. Juni 2000, I.P. 722/2000 mit weiteren Verweisen).

Der Unterscheidung zwischen neuen und gebundenen Ausgaben kommt grosse Bedeutung zu bezüglich Krediten und Finanzkompetenzen, einschliesslich der Frage, ob ein Kredit dem Referendum unterstellt ist oder nicht.

Die Begriffe der *neuen* und der *gebundenen Ausgabe* haben in der Vernehmlassung Fragen aufgeworfen. Es wird daher zunächst festgehalten, dass diese beiden Begriffe komplementär sind: jede nicht gebundene Ausgabe ist eine neue Ausgabe. Sobald ein gewisser Spielraum besteht, sei es betreffend den Betrag oder die Modalitäten (wann? wo? wie?), handelt es sich um eine neue Ausgabe. Nur wenn überhaupt kein Spielraum besteht, weder in Bezug auf den Betrag noch in Bezug auf die Modalitäten, liegt eine gebundene Ausgabe vor.

Der Ausdruck *neue Ausgabe* ist übrigens in den kantonalen Gesetzgebungen über die Finanzhaushalte ein gängiger Begriff, und zwar unabhängig vom Umstand, ob HRM2 bereits eingeführt wurde. Es geht vorliegend darum, die Grundbegriffe zu harmonisieren und die Terminologie anzupassen, was bei der Schaffung des freiburgischen Gemeindegesetzes im Jahr 1980 nicht erfolgte. In einigen Jahren wird die Praxis bestimmt belegen, dass diese Begriffe klar sind und nicht zu Missverständnissen Anlass geben. Diese Erwiderung gilt auch für die weiteren aufgezählten Begriffe, insbesondere für die Unterscheidung zwischen *Ausgabe* und *Anlage*.

Die Vernehmlassung hat deutlich gemacht, dass der Ausdruck *öffentliche Aufgabe*, der für die Unterscheidung zwischen Ausgaben und Anlagen zentral ist, näherer Erläuterung bedarf. Für die Definition der *öffentlichen Aufgabe* ist der verfolgte Zweck oder das öffentliche Interesse entschei-

dend. Die in den Vernehmlassungsantworten zitierten Beispiele betrafen insbesondere Beiträge an Vereine. Die Unterstützung dieser Vereine ist eine öffentliche Aufgabe, weil die Gemeinde ein öffentliches Interesse darin sieht, die lokalen Vereine zu unterstützen. Die öffentliche Aufgabe kann also vorgegeben oder selbst gewählt sein; dies spielt für die Qualifizierung der Finanztransaktion als Ausgabe keine Rolle.

Art. 4 Haushaltsführung – Grundsätze

Artikel 4 ist der erste Artikel des 2. Kapitels, in dem es um die Haushaltsführung geht. Sowohl Artikel 4 als auch der Aufbau von Kapitel 2 orientieren sich stark an den entsprechenden Elementen im Mustergesetz, das in der Fachempfehlung 20 HRM2 enthalten ist.

Die in Artikel 4 aufgelisteten Grundsätze der Haushaltsführung sind allgemein anerkannt und erfordern nur geringe Präzisierungen.

Der Grundsatz der Dringlichkeit hat in der Vernehmlassung zu einer Frage Anlass gegeben. Dazu ist zu sagen, dass dieser Grundsatz aus den HRM-Kriterien stammt (s. Art. 9 Bst. d des Mustergesetzes). Er bedeutet aber nicht, dass die Prioritätensetzung des Finanzplans ausgehebelt würde. Aber bei gleicher Priorität hat die dringlichere Ausgabe Vorrang.

Das Verursacherprinzip und der Grundsatz der Vorteilsabgeltung wurden aufgrund der in der Vernehmlassung aufgeworfenen Fragen überprüft. Diese beiden Grundsätze betreffen in Wirklichkeit die Spezialgesetzgebung (Trinkwasser, Abwasser, Abfall). Die Spezialgesetzgebung führt die entsprechenden Spezialfinanzierungen ein und konkretisiert diese Grundsätze. Aus diesen Gründen wurden die Bst. f und g in der Fassung des Vorentwurfs gestrichen und Artikel 4 mit einem Absatz 2 ergänzt, der die Spezialgesetzgebung vorbehält.

Das unter Bst. f vorgesehene Prinzip des Verbots der Zweckbindung von Steuern beruht auf der Tatsache, dass Steuern voraussetzungslos geschuldete staatliche Abgaben sind und dazu dienen, die Ausgaben des Gemeinwesens zu decken. Die Zweckbindung von Einnahmen aus einer gegebenen Steuer widerspricht den Grundsätzen der wirtschaftlichen Haushaltsführung, da sie zu Ausgabenautomatismen führen oder umgekehrt die Wahrnehmung einer Aufgabe gefährden kann, wenn Einnahmen fehlen. Zweckbindungen von Steuern können somit dem Prinzip der Sparsamkeit und der Wirtschaftlichkeit widersprechen (s. Bst. c und e).

HRM2 unterscheidet vier Kategorien von Grundsätzen. Nebst den Grundsätzen der Haushaltsführung sind die Grundsätze der Budgeterstellung (Art. 10 E-GFHG), die Grundsätze der Rechnungslegung (Art. 40 E-GFHG) und die Grundsätze der Buchführung (Art. 50 E-GFHG) definiert.

Für die letzten drei Kategorien sei auf die Kommentare zu den entsprechenden Artikeln verwiesen.

Art. 5 Finanzplan – Zweck

Die Artikel 5 und 6 sind dem Finanzplan gewidmet. Seit 2007 ist dieses Instrument für die Gemeinden obligatorisch. Artikel 5 beschreibt den Zweck des Finanzplans, der zeigt, dass es sich um ein unerlässliches Instrument für jedes Gemeinwesen handelt, da es einen mittelfristigen Planungshorizont ermöglicht, der über jenen des Budgets hinausgeht. Aufgrund seines Zeithorizonts über mehrere Jahre dient der Finanzplan als Frühwarn- und Führungsinstrument. Der Nutzen des Finanzplans entfaltet sich jedoch nur dann vollständig, wenn dieser regelmässig nachgeführt wird, was schon heute im Gesetz festgeschrieben ist (Art. 86d Abs. 1 GG; Art. 6 Abs. 1 E-GFHG) wie auch in der Kantonsverfassung (Art. 132 Abs. 2 KV).

Es sei darauf hingewiesen, dass die Finanzplanung auch die Planung der Leistungen einschliesst, was nun explizit gesagt wird. Die Planung der Leistungen und die Planung der Finanzen müssen sowohl auf materieller als auch auf zeitlicher Ebene koordiniert werden. Einerseits muss der Finanzplan die Prioritäten berücksichtigen, die im Rahmen der Aufgabenplanung festgelegt worden sind, andererseits schränken die Perspektiven der finanziellen Entwicklung den Handlungsspielraum ein. Die Aufgabenplanung und die Finanzplanung müssen in einem schrittweisen Prozess aufeinander abgestimmt werden, so dass sie den Anforderungen des Budgetprozesses gerecht werden.

Art. 6 Zuständigkeiten und Verfahren

Artikel 6 übernimmt materiell die geltenden Regeln (s. Art. 10 Abs. 1 Bst. r, 86d, 97 Abs. 1 Bst. a^{bis} GG), abgesehen von der Tatsache, dass die Finanzkommission keine Stellungnahme mehr abgibt zum Finanzplan, bevor er an die Legislative überwiesen wird. Beibehalten wurde hingegen die Stellungnahme der Finanzkommission, die vorgängig zum Beschluss des Finanzplans durch den Gemeinderat erfolgt, was neu ausdrücklich in Artikel 6 Abs. 2 E-GFHG gesagt wird. Diese Ergänzung trägt einem in der Vernehmlassung geäusserten Wunsch Rechnung.

Was die Anzahl der *zurückliegenden* Jahre betrifft, die berücksichtigt werden müssen, wird es in der GFHV ausreichen, drei Rechnungsjahre vorzuschreiben statt der derzeit verlangten fünf (s. Art. 6 Abs. 4 E-GFHG).

Art. 7 Budget – Zweck

In den Artikeln 7-11 geht es um das Budget. Für das Budget gilt das Jährlichkeitsprinzip. Es ist auch für seinen Zweck

kennzeichnend (s. Art. 10 E-GFHG für alle Grundsätze zur Budgeterstellung).

Im Gegensatz zum Finanzplan ist das Budget bindend, denn es enthält Budgetkredite, die die Organe ermächtigen, Verpflichtungen einzugehen (zu den Budgetkrediten siehe Art. 34 ff. E-GFHG).

Art. 8 Zuständigkeiten und Verfahren

Artikel 8 übernimmt materiell die bestehenden Regeln (s. Art. 10 Abs. 1 Bst. b, 87-88 GG; Art. 45 und 47 ARGG).

Die Frist vom 31. Dezember für die formelle Genehmigung des Budgets gilt auch für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Sie wird jedoch durch die Frist vom 15. Oktober (Abs. 3) ergänzt, bis zu der die Gemeindeverbände und Agglomerationen das Budget den Mitgliedgemeinden weiterleiten müssen, damit diese von ihrer Beteiligung Kenntnis nehmen und sie in ihr eigenes Budget integrieren können. Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass das Budget zu diesem Zeitpunkt nicht unbedingt von der Legislativversammlung genehmigt werden muss, jedoch mindestens vom Vorstand.

Das Verfahren und die Vorschriften im Falle einer Ablehnung des Budgets werden im VE-GFHV ausgeführt werden.

Art. 9 Gliederung

Die Regel, gemäss der das Budget nach der funktionalen Gliederung und der Sachgruppengliederung strukturiert wird, ist nicht neu. Eine Neuerung ergibt sich jedoch aus der Gliederung der Erfolgsrechnung in drei Ebenen (s. Art. 15 E-GFHG und Punkt 3.2.3).

Der neue Kontenrahmen trägt dieser Gliederung Rechnung. Der Kontenrahmen wird in der Empfehlung 03 HRM2 behandelt. Es gibt folgende Unterschiede zum HRM1: Die Sachgruppengliederung aller Rechnungsteile (Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung) hat wesentlich geändert, einige Sachgruppen wurden beibehalten, jedoch mit geänderten Kontonummern versehen. Der Kontenrahmen ist zwischen allen Gemeinwesen der Schweiz weitgehend harmonisiert. Zwecks Abdeckung zusätzlicher Bedürfnisse, insbesondere solcher finanzstatistischer Art, ist die Nummerierung der funktionalen Gliederung des Kontenplans neu 4-stellig.

Art. 10 Grundsätze der Budgeterstellung

Die Grundsätze der Budgeterstellung werden neu in Artikel 10 E-GFHG ausdrücklich aufgelistet. Sie sind allgemein anerkannt und erfordern keine besonderen Präzisierungen. Sie haben mehrere Bezüge zu den Grundsätzen der Rechnungslegung (Art. 40 E-GFHG).

Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass der Grundsatz der Vergleichbarkeit bedeutet, dass die Jahresrechnungen der verschiedenen Körperschaften sowohl untereinander als auch auf Dauer, d. h. von einem Jahr zum nächsten, vergleichbar sein müssen. Dieser Grundsatz setzt somit eine Harmonisierung der Kontenrahmen der verschiedenen Körperschaften und Genauigkeit jedes Akteurs bei der Anwendung voraus.

Art. 11 Inhalt

Das Budget enthält die Aufwände der Erfolgsrechnung und die Ausgaben der Investitionsrechnung, die im folgenden Jahr getätigt werden können, sowie die geschätzten Erträge der Erfolgsrechnung und Einnahmen der Investitionsrechnung des folgenden Jahres (Abs. 1).

Absatz 2 präzisiert im Übrigen, dass der Gemeinderat dafür zuständig ist, die Legislative über die Finanzierung und die Verwendung der laufenden Verpflichtungskredite zu informieren (Information im Anhang enthalten, vgl. Art. 18 Abs. 1 Bst. g). Dies bedeutet, dass eine Liquiditätsplanung für das Folgejahr, die auf der bisherigen Erfahrung beruht, auch einen informativen Nutzen für das Legislativorgan haben kann, je nach Umfang der Transaktionen, wobei sie jedoch nicht als obligatorisch erklärt wird.

Der Gemeinderat muss das Budget in einer Botschaft gegenüber der Legislative begründen (Abs. 3). Diese Botschaft muss allgemeine Überlegungen und detaillierte Erläuterungen zu den Budgetposten enthalten, die gegenüber dem Budget des Vorjahres starke Schwankungen aufweisen. Gemäss dem Grundsatz der Wesentlichkeit (vgl. den Kommentar zu Art. 40) versteht es sich von selbst, dass unwesentliche Abweichungen keiner detaillierten Erklärung bedürfen.

Art. 12 Jahresrechnung – Zuständigkeit und Verfahren

Artikel 12 entspricht materiell den geltenden Regeln. Das einzige neue Element betrifft die allfällige Verweigerung einer Genehmigung der Jahresrechnung. Das geltende Recht sieht keine Regeln zu diesem Thema vor. Falls die Legislative die Jahresrechnung nicht genehmigt, wird sie der Exekutive zwecks Korrektur nochmals unterbreitet. Dies setzt voraus, dass Beanstandungen bei der Diskussion in der Gemeindeversammlung oder im Generalrat vorgebracht wurden. In keinem Fall kann die Genehmigung der Jahresrechnung aufgrund allgemeiner politischer Gründe oder aus Gründen ausserhalb der Jahresrechnung verweigert werden.

In der Praxis dürften Situationen, die eine Verweigerung der Genehmigung der Jahresrechnung rechtfertigen, sehr selten sein, da es sich um Mängel handeln würde, die sowohl dem Gemeinderat als auch der Revisionsstelle entgangen wären. Wird die Genehmigung aus triftigen Gründen verweigert, wird die Jahresrechnung vom Gemeinderat berichtigt und

durchläuft ein zusätzliches Prüfungsverfahren und ein neues Genehmigungsverfahren. Ist die Verweigerung hingegen nicht gerechtfertigt, können die Aufsichtsbehörden herangezogen werden, um einzugreifen, falls die Genehmigung weiterhin verweigert wird.

Art. 13 Inhalt

Dieser Artikel enthält die fünf Bestandteile, aus denen sich die Jahresrechnung zusammensetzt: die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung, die Geldflussrechnung und der Anhang. Nur die Geldflussrechnung und bestimmte Abschnitte des Anhangs, insbesondere der Eigenkapitalnachweis, sind formell neu. Die für die übrigen Bestandteile geltenden Regeln sind gemäss HRM2 jedoch teilweise unterschiedlich und der Anhang wird erheblich erweitert (s. Punkt 3.2.3). Die verschiedenen Bestandteile werden in der Fachempfehlung 01 HRM2 behandelt und sind Gegenstand der Artikel 14–18 E-GFHG (s. folgende Kommentare).

In Bezug auf die zu berücksichtigenden Aufwände präzisiert HRM2 die aktive und passive Rechnungsabgrenzung (ehemals als transitorische Aktiven und Passiven bezeichnet). Dieses Thema ist Gegenstand der Fachempfehlung 05 HRM2. Je nach Art können die Rechnungsabgrenzungen entweder die Erfolgsrechnung oder die Investitionsrechnung betreffen. Zu bestimmten, genau festgelegten Bedingungen könnte darauf verzichtet werden, vor allem wenn eine von jeder Körperschaft festzulegende Wesentlichkeitsschwelle nicht erreicht wird.

Ein wichtiger Anwendungsfall der Rechnungsabgrenzungen liegt im Bereich der Steuern. Dieses spezielle Thema ist Gegenstand der Fachempfehlung 07 HRM2. Das Soll-Prinzip, das derzeit gilt und das bedeutet, dass die Steuerdebitoren aufgrund der Fälligkeit verbucht werden, wird durch das Steuerabgrenzungs-Prinzip ersetzt. Die Steuerabgrenzung bedeutet, dass die Steuern im Rechnungsjahr verbucht werden sollen, für das sie geschuldet sind. Dies hat beispielsweise zur Folge, dass die Steuern, für die die Gemeinde noch keine Veranlagung erhalten hat, geschätzt werden müssen. Auch die veranschlagten Beträge müssen nach dem konkreten Budgetjahr geschätzt werden (z. B. eine besonders hohe Veranlagung aufgrund eines Lottogewinns). Die Berichtigung erfolgt anhand von aktiven oder passiven Rechnungsabgrenzungen.

Art. 14 Bilanz

Der Bilanz wird im HRM2 mehr Bedeutung zugemessen. Die Hauptkategorien der Bilanz, die Aktiven und die Passiven, das Finanzvermögen und das Verwaltungsvermögen, das Fremdkapital und das Eigenkapital, wurden bereits im HRM1 verwendet, ihr Inhalt hat jedoch teilweise geändert.

So finden sich namentlich die Grundbegriffe Finanz- und Verwaltungsvermögen heute nicht auf Ebene des Gesetzes, während die Zuteilung eines Guts zur einen oder zur anderen Kategorie Folgen in Bezug auf die Bewertungs- und Abschreibungsregeln hat (s. Art. 41–45 E-GFHG).

Das Finanzvermögen enthält die Vermögenswerte, die veräußert werden können, ohne eine Aufgabe der Körperschaft zu gefährden, wobei die Aufgabe obligatorisch oder frei gewählt sein kann. Die verfügbaren Mittel, die Wertpapiere sowie die Baulandreserven gehören zum Finanzvermögen. Das Bauland darf nicht zu einem bestimmten Zweck der Körperschaft erworben oder bestimmt sein (z. B. für die Vergrößerung einer Schule), um zum Finanzvermögen zu gehören.

Das Verwaltungsvermögen besteht seinerseits aus Aktiven, die direkt der Umsetzung öffentlicher Aufgaben dienen, die der Körperschaft auferlegt oder von ihr frei gewählt werden können. Es ist daher gekennzeichnet durch eine nachhaltige Nutzung im Dienst eines öffentlichen Zwecks und seine Nutzungsdauer erstreckt sich über mehrere Rechnungsjahre. Ein nützliches Kriterium zur Unterscheidung zwischen Verwaltungs- und Finanzvermögen ist die Frage, ob das fragliche Gut veräußert werden könnte, ohne die Umsetzung seines Zwecks zu beeinträchtigen. Die Verwaltungsgebäude, Strassen und Schulgebäude, aber auch Sportanlagen wie ein Schwimmbad sind Teil des Verwaltungsvermögens.

Ein Bestandteil der Bilanz, das Eigenkapital, bedarf eines besonderen Kommentars, da dieser Begriff im HRM2 weiter definiert ist: Das Eigenkapital umfasst nämlich die meisten Spezialfinanzierungen (s. Art. 38 E-GFHG) und die Aufwertungsreserven des Vermögens (s. Art. 79 und 80 E-GFHG) sowie den Bilanzüberschuss – bis anhin als Eigenkapital bezeichnet – der sich aus den kumulierten Überschüssen der Erfolgsrechnung zusammensetzt.

Es kann somit festgestellt werden, dass der Begriff *Eigenkapital*, wie er im HRM2 definiert ist, im Vergleich zum HRM1 stark erweitert ist. Aus diesem Grund soll präzisiert werden, auf welches Element des Eigenkapitals Bezug genommen wird (s. Art. 20 Abs. 3 und 65 Abs. 1 E-GFHG, in denen spezifisch der Begriff *nicht zweckgebundenes Eigenkapital* verwendet wird, d. h. das Eigenkapital ohne die Spezialfinanzierungen und ohne die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens).

Die Elemente des Eigenkapitals sind im Übrigen Gegenstand eines spezifischen Dokuments des Anhangs (vgl. Art. 18 Abs. 1 Bst. c E-GFHG).

Art. 15 Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung entspricht der heutigen Laufenden Rechnung, jedoch mit einigen wichtigen Unterschieden. Die Erfolgsrechnung trennt die laufende Tätigkeit klar von den

ausserordentlichen Finanzvorfällen. Sie unterscheidet drei Stufen von Ergebnissen, und zwar das operative Ergebnis, das ausserordentliche Ergebnis und das Gesamtergebnis.

Das operative Ergebnis betrifft alle Tätigkeiten in Zusammenhang mit der Ausübung der öffentlichen Aufgaben ohne Unterschied, ob diese obligatorisch oder fakultativ sind. Das operative Ergebnis umfasst zwei Kategorien: die Betriebs- und die Finanzierungstätigkeiten. Zu letzteren gehören beispielsweise die Gewinne oder Verluste einer Veräusserung von Aktien des Verwaltungsvermögens, nachdem diese in das Finanzvermögen übertragen wurden. Ebenfalls Teil der Finanzierungstätigkeiten sind die Gewinne und Verluste aufgrund von allfälligen Privatisierungen (z. B. dem Verkauf einer Sparkasse). Die Finanzierungstätigkeit darf daher nicht mit dem ausserordentlichen Aufwand oder Ertrag verwechselt werden.

In der Regel ist eine Tätigkeit immer Teil des ordentlichen Bereichs, ausser wenn die restriktiven Bedingungen von HRM2 für einen ausserordentlichen Finanzvorfall erfüllt sind. Diese Bedingungen sind wie folgt formuliert (Abs. 4): Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn sie in keiner Art und Weise vorhergesehen werden konnten, wenn sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen und wenn sie nicht zum operativen Bereich gehören. Als ausserordentlicher Aufwand und Ertrag gelten auch Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital sowie gegebenenfalls die Abtragung des Bilanzfehlbetrags.

Für die aktive und passive Rechnungsabgrenzung und ihre Auswirkung auf die Erfolgsrechnung, vgl. den Kommentar dazu unter Artikel 11 E-GFHG betreffend die gleiche Frage zum Budget.

Art. 16 Investitionsrechnung

Im Unterschied zur Erfolgsrechnung hat sich der Begriff der Investitionsrechnung gegenüber dem aktuellen System nicht verändert. Die Investitionsrechnung gemäss HRM2 weist jedoch neue Besonderheiten auf. Einerseits betreffen die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung (s. Art. 3 Bst. e E-GFHG) nur das Verwaltungsvermögen.

Ein neues Element stellt andererseits der Begriff der ausserordentlichen Investitionen dar. Die Kriterien, die vorgeschlagen werden, um die ausserordentlichen Finanzvorfälle in der Investitionsrechnung zu unterscheiden, sind dieselben wie jene, die für die Erfolgsrechnung vorgeschlagen werden. Die Erfahrung bei der Umsetzung von HRM2 in den Gemeinden zeigt, dass die Investitionen, die als ausserordentlich betrachtet werden können, in der Praxis sehr selten sind.

Art. 17 Geldflussrechnung

Das HRM2 räumt der Geldflussrechnung (Cashflow) einen grossen Stellenwert ein. Sie wird obligatorisch und ist ein separater Bestandteil der öffentlichen Rechnungslegung. Diese Entwicklung rechtfertigt die Schaffung eines neuen Artikels, der spezifisch dieser Rechnung gewidmet ist.

Absatz 1 weist darauf hin, dass anhand der Geldflussrechnung die Herkunft und die Verwendung der Mittel identifiziert werden können. Absatz 2 präzisiert, dass zwischen den Geldflüssen aus betrieblichen Tätigkeiten, aus der Investitionstätigkeit oder der Finanzierungstätigkeit unterschieden wird.

Es gibt zwei Methoden für die Darstellung des Cashflows. Die Verordnung wird voraussichtlich die indirekte Methode festlegen, die vom Ergebnis (Gewinn oder Verlust) ausgeht, das um die nicht monetären Aufwände und Erträge und die Veränderungen von Bilanzpositionen des Nettoumlaufvermögens bereinigt wird.

Art. 18 Anhang

Der Inhalt des Anhangs der Jahresrechnung war bis anhin in Artikel 56 Bst. d ARGG definiert, und zwar als «die Liste der nicht aus der Bilanz ersichtlichen Verpflichtungen wie Bürgschaften, andere Garantien und den Anteil der Gemeinde an den Schulden der Gemeindeverbände, deren Mitglied sie ist».

Der Anhang gemäss HRM2 sieht verschiedene neue Instrumente vor und verstärkt bestimmte bestehende Instrumente. Die Informationen, die neu im Anhang aufgeführt werden müssen, gewährleisten eine grössere Transparenz und sind insbesondere für die Steuerzahler, die Kreditgeber und die anderen Gläubiger von Bedeutung, die damit die finanzielle Lage der Gemeinde besser einschätzen können.

Die verschiedenen Elemente des Anhangs werden in der GFHV näher erläutert. Zu erwähnen ist insbesondere der Anlagespiegel als einer der neuen Bestandteile des Anhangs (Art. 18 Abs. 1 Bst. f E-GFHG) und dessen Inhalt aus der Anlagenbuchhaltung stammt; letztere wird in Artikel 53 E-GFHG behandelt.

Art. 19 Rechenschaftsbericht

Nach dem Beispiel des GG behandelt der E-GFHG alle Gemeinden gleich, unabhängig davon, ob sie einen Generalrat haben oder nicht, ausser das Bestehen eines Parlaments erfordere besondere Regeln, wie jene über das Referendum. Was den Rechenschaftsbericht betrifft, schlägt der E-GFHG vor, diesen für alle Gemeinden vorzusehen, da die Legislative nur davon Kenntnis nehmen kann.

Das geltende Recht verpflichtet nur die Gemeinden zu einem Rechenschaftsbericht, die über einen Generalrat verfügen.

Dieser nimmt zur Amtsführung des Gemeinderates Stellung (s. Art. 95^{bis} GG). Man kann jedoch davon ausgehen, dass sich die Formulierungen «nimmt Kenntnis» und «nimmt Stellung» sachlich nicht unterscheiden. Das Erfordernis, der Legislative einen Rechenschaftsbericht der Tätigkeiten vorzulegen, ist nicht davon abhängig, ob ein Generalrat existiert.

Wenn die Legislative formell zum Rechenschaftsbericht Stellung nehmen oder ihn zur Kenntnis nehmen soll, heisst dies nicht, dass sie darüber formell Beschluss fasst. Es ist den Mitgliedern der Legislative gestattet, einzeln und anhand der üblichen Mittel zu intervenieren (z. B. anhand von Anträgen und Fragen, Art. 17 und 51^{bis} GG), wenn sie dies für notwendig erachten.

Art. 20 Gleichgewicht des Finanzhaushalts

Artikel 20 ist der erste Artikel des Abschnitts 6, der die Instrumente zur finanziellen Steuerung und die Bewertung der Finanzlage betrifft. Die Empfehlung 17 HRM2 enthält keine festen materiellen Regeln zum Gleichgewicht des Finanzhaushalts, verlangt jedoch, dass der rechtliche Rahmen die Normen in diesem Bereich festlegen muss.

Wie im geltenden Recht ist in Absatz 1 das oberste Gebot verankert, dass das Budget der Erfolgsrechnung ausgeglichen sein muss. Diese Regel wird ergänzt durch ein Mittel, um sie sicherzustellen, und durch eine Ausnahme, welche die Bedingungen festlegt, die erfüllt werden müssen, um ausnahmsweise von der Hauptregel abzuweichen. Diese Zusätze sind Gegenstand der Absätze 2 und 3.

Absatz 2 hält fest, dass die Steuerfüsse und -sätze so festgelegt werden müssen, dass das Gleichgewicht des Finanzhaushalts gewährleistet ist. Im Gegensatz zum geltenden Recht legt der E-GFHG keine prozentuale Grenze eines Defizits fest, das erlaubt wäre, bevor die Steuern erhöht werden müssen. Die Steuerfüsse und -sätze haben im Gegenteil den Zweck, die Gemeindefinanzen auszugleichen. Ein absoluter Prozentsatz wäre daher nicht geeignet, um dieser Funktion als Korrektiv Rechnung zu tragen.

In Absatz 3 wird festgelegt, unter welchen Bedingungen ein Aufwandüberschuss ausnahmsweise gestattet werden kann, nämlich nur, sofern dieser Überschuss durch das nicht zweckgebundene Eigenkapital vollständig absorbiert werden kann. Für den Begriff des nicht zweckgebundenen Eigenkapitals vgl. den Kommentar zu Artikel 14. Diese Abweichung vom Grundsatz des Gleichgewichts wird vorgeschlagen, um in Ausnahmefällen das strikte Gleichgewichtsprinzip zu lockern, angesichts dessen, dass eine Gemeinde legitime Gründe dafür haben kann, einen Aufwandüberschuss vorzusehen, sofern sie über nicht zweckgebundenes Eigenkapital in mindestens dieser Höhe verfügt. Der E-GFHG stärkt somit die Autonomie der Gemeinden und wahrt gleichzei-

tig den allgemein anerkannten Grundsatz des finanziellen Gleichgewichts.

Die Steuerressourcen sind Gegenstand eines separaten Kapitels des E-GFHG (vgl. Kommentar zu den Artikeln 64 und 65). Angenommen, eine Gemeinde überschreitet die in Artikel 20 E-GFHG vorgesehenen Regeln, sieht Artikel 65 E-GFHG obligatorisch eine Steuererhöhung vor, um diese Situation zu bereinigen.

Das neue Konzept für das Gleichgewicht des Finanzhaushalts wurde in der Vernehmlassung sehr gut aufgenommen. In Beantwortung von Fragen, die von gewissen Vernehmlassern aufgeworfen wurden, können folgende Präzisierungen angebracht werden:

- > Das neu vorgeschlagene System hat keinen Automatismus zwischen einem allfälligen Defizit und dem Steuerfuss zur Folge, sofern das nicht zweckgebundene Eigenkapital das Defizit zu absorbieren vermag. Ausserdem sollten sich dank dem Finanzplan und den Finanzkennzahlen gewisse negative Entwicklungen frühzeitig abzeichnen, so dass sich der Steuerfuss nicht dauernd ändern sollte. Diesbezüglich besteht zwischen dem geltenden und dem neuen System kein Unterschied, da beide Systeme als obersten Grundsatz das Gleichgewicht des Finanzhaushalts verankert haben.
- > Ein zweiter Punkt besteht darin, das Defizit, das nicht vom zweckfreien Eigenkapital gedeckt ist, nicht mit dem Fehlbetrag der Bilanz zu verwechseln. Jeder Fall von Bilanzfehlbetrag verlangt zwingend, dass umgehend Massnahmen ergriffen werden. Demgegenüber kann ein leichtes Budgetdefizit, das von einem ausreichenden zweckfreien Eigenkapital gedeckt ist, in Kauf genommen, da es kein Risiko für eine Gemeinde darstellt, wenn es nur punktuell auftritt.
- > Schliesslich gilt es zu betonen, dass sowohl im jetzigen als auch im neuen System ein Budgetdefizit in jedem Fall eine Ausnahme darstellt, da die fundamentale Regel in einem ausgeglichenen Budget besteht. In Bezug auf die Befürchtung, das neue System könnte zu wiederholten Budgetdefiziten Anlass geben, ist erneut auf die Bedeutung der Finanzkennzahlen hinzuweisen, die allfällige Risiken für die Gemeindefinanzen frühzeitig aufzudecken vermögen. Es erschien deshalb sinnvoller, auf das Verantwortungsbewusstsein und die Autonomie der Gemeinden zu setzen. Damit wäre die Beibehaltung einer Alarmgrenze (von 5% des Defizits gemäss GG), wie sie von vereinzelt Stimmen in der Vernehmlassung angeregt wurde, nicht vereinbar. Ein solches Element wäre mit dem vorgeschlagenen Konzept nicht kompatibel, weshalb darauf verzichtet werden soll.

Art. 21 Rechnungsüberschuss und Bilanzfehlbetrag

Eine der Lücken des geltenden Systems besteht darin, dass es das finanzielle Gleichgewicht auf Ebene der Jahresrechnung nicht behandelt und keine Regel für einen allfälligen Bilanzfehlbetrag enthält. Trotz den Regeln, die für das Budgetgleichgewicht festgelegt wurden, kann nicht ausgeschlossen werden, dass in einer Gemeinde ausnahmsweise ein Bilanzfehlbetrag auftritt. Es müssen daher vorgängig Regeln festgelegt werden, um diesen Bilanzfehlbetrag beheben zu können, was in Absatz 3 des vorgeschlagenen Artikels getan wird.

Nach dem Beispiel des Mustergesetzes und vieler Kantone, wird im E-GFHG eine maximale Dauer von fünf Jahren vorgeschlagen, um den Fehlbetrag abzutragen. Die notwendigen Beträge müssen also in die aufeinanderfolgenden Jahresbudgets aufgenommen werden, bis ein Eigenkapital erreicht ist. Der Begriff des Eigenkapitals ist in diesem Kontext im Sinne von nicht zweckgebundenem Eigenkapital zu verstehen, was im Gesetzestext auch präzisiert wird.

Art. 22 Schuldenbegrenzung

Neben den Gleichgewichtsaspekten ist die Verschuldung eine weitere wichtige Grösse für die finanzielle Steuerung einer Körperschaft. Der E-GFHG bezieht Stellung gegen eine unbegrenzte Verschuldung, wenn er in Absatz 1 von Artikel 22 festlegt, dass die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt werden muss. Die Verschuldung kann nur im Rahmen der Investitionstätigkeit, nicht aber bei der Betriebstätigkeit vorkommen, was durch die Formulierung hervorgehoben wird.

Die PG HRM2 hat die Verschuldungsgrenze anhand zweier Kennzahlen festgelegt, indem der Nettoverschuldungsquotient wie folgt mit dem Selbstfinanzierungsgrad in Beziehung gesetzt wird: Beträgt der Nettoverschuldungsquotient 200% oder mehr, muss der Selbstfinanzierungsgrad 80% erreichen. Die PG HRM2 hat somit die Empfehlung HRM2 übernommen, die diesen Standard in Artikel 34 des Mustergesetzes vorschlägt. Eine Gemeinde ist als hoch verschuldet anzusehen, wenn der Nettoverschuldungsquotient (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen bezogen auf den Fiskalertrag) mehr als 200% beträgt. In diesem Fall soll die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt werden, indem ein minimaler Selbstfinanzierungsgrad von 80% vorgegeben wird.

Die zu verwendenden Parameter, um die Lage jeder Gemeinde zu beurteilen, dürfen jedoch nicht auf Gesetzesebene definiert werden, da sie die Entwicklung der Messinstrumente bzw. Kennzahlen berücksichtigen müssen. Deshalb wird in Absatz 2 vorgesehen, dass die Regeln mittels Finanzkennzahlen vom Staatsrat festgelegt werden (s. Art. 23 E-GFHG).

Da die Schuldenbegrenzung in der Vernehmlassung mehrheitlich positiv aufgenommen wurde und angesichts der Tatsache, dass die Schuldenkontrolle und die Finanzierungsbevollmächtigungen des GemA entfallen werden, scheint es sinnvoll, ein solches Instrument vorzusehen. Die in Artikel 23 nachstehend aufgeführten Kennzahlen entsprechen HRM2 und die kantonalen Statistiken der Gemeindefinanzen wären unvollständig, wenn Freiburg hier ausscheren würde. Der Aufwand für die Aktualisierung ist nicht sehr hoch, da die Kennzahlen bereits jetzt oder in Zukunft in den Informatikprogrammen der Gemeinden enthalten sind.

Art. 23 Finanzkennzahlen

Die Finanzkennzahlen werden seit dem Jahr 2005 publiziert, aber bis anhin wurden sie nicht in der Gesetzgebung definiert. HRM2 leistet einen Beitrag zu einer besseren Harmonisierung in diesem Bereich und definiert eine gewisse Anzahl an Kennzahlen, die dafür geeignet sind, die Finanzlage der Gemeinwesen (Empfehlung 18 HRM2) zu beurteilen.

Die acht in Absatz 1 aufgezählten Kennzahlen entsprechen den im HRM2 empfohlenen Kennzahlen. Es ist darauf hinzuweisen, dass die meisten dieser Kennzahlen bereits heute in den Gemeinden angewendet werden. Die einzige wirkliche Neuheit ist der Nettoverschuldungsquotient. Diese Kennzahl ist definiert als die Differenz zwischen dem Fremdkapital und dem Finanzvermögen, ausgedrückt in Prozenten des gesamten Fiskalertrags (Sachgruppe 40 der Jahresrechnung). Diese Angabe ist zum Beispiel wichtig für die Kreditgeber einer Gemeinde. Gegenüber der Fassung, die in die Vernehmlassung ging, wurden bei einigen Kennzahlen Wortlaut und Reihenfolge an die Empfehlungen von HRM2 angepasst.

Die Definitionen gehören jedoch in die GFHV, da die Standards und die anerkannten Normen ändern können. Deshalb betraut Absatz 2 den Staatsrat mit dieser Zuständigkeit.

Selbstverständlich eignen sich nicht alle Kennzahlen gleich gut für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Absatz 3 sieht daher vor, dass der Staatsrat präzisieren kann, inwiefern die Kennzahlen für die anderen gemeinderechtlichen Körperschaften als die Gemeinden gelten.

Absatz 4 sieht schliesslich vor, dass die Gemeinden die Möglichkeit haben, ihre Finanzlage anhand von zusätzlichen Kennzahlen als jenen, die vom HRM2 definiert sind, darzulegen.

Die vorgeschlagenen Kennzahlen haben eine sehr breite Unterstützung erhalten. Kein Vernehmlasser verlangt weitere oder andere Finanzkennzahlen.

Art. 24 Kreditrecht – Begriff

Das 3. Kapitel regelt das Kreditrecht und umfasst die Artikel 24–37. Die Bestimmungen zu den Krediten sind also detaillierter als die geltende Gesetzgebung, in der ausschliesslich Entscheide zu Ausgaben, die in einem Rechnungsjahr gedeckt werden können, und jenen, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden können, behandelt werden. Die Zusatzkredite bleiben vorbehalten.

Die Artikel 24–37 E-GFHG schlagen vor, die Begriffe an die gängige Terminologie anzugleichen und somit die vom HRM2 vorgesehenen Begriffe zu übernehmen.

Artikel 24 Abs. 1 definiert daher den Kredit als «Ermächtigung, für einen bestimmten Zweck bis zu einem festgelegten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen». Absatz 3 enthält die verschiedenen Kreditarten, die in den folgenden Bestimmungen im Detail behandelt werden.

In den Absätzen 2, 4 und 5 werden einige Grundregeln erläutert, die alle Kredite gemeinsam haben, und zwar dass sie eingeholt werden müssen, bevor eine Verpflichtung eingegangen wird, dass sie an den Zweck geknüpft sind, für den sie bewilligt wurden und dass sie aufgrund von Schätzungen des voraussichtlichen Bedarfs festgelegt werden (zu letzterem Punkt vgl. auch Art. 29 E-GFHG).

Art. 25 Verpflichtungskredit

Der Verpflichtungskredit entspricht in gewisser Hinsicht dem besonderen Beschluss über eine Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann, denn wie diese obliegt der Verpflichtungskredit der Legislative und für das Kreditbegehren ist eine erläuternde Botschaft erforderlich (s. Abs. 2).

Es gibt jedoch zwei wichtige Unterschiede: Der Verpflichtungskredit betrifft ausschliesslich neue Ausgaben (vgl. Art. 3 Bst. c E-GFHG), und unter den neuen Ausgaben nur jene, die die im Finanzreglement der Gemeinde festgelegte Limite übersteigen. Das Finanzreglement der Gemeinde ist neu, es wird unter Artikel 67 E-GFHG näher erläutert. Die Limite für die Entscheidkompetenz ist nicht – oder nicht notwendigerweise – identisch mit der Aktivierungsgrenze; letztere ist massgebend für die Bilanzierung eines Guts (s. Art. 42 und Kommentar dazu hienach).

Die neuen Ausgaben, die Gegenstand eines Verpflichtungskredits sind, können entweder einmalig oder wiederkehrend sein. Beispiele hierfür sind die Zusicherung für eine jährliche Zahlung an eine familienergänzende Tagesbetreuungseinrichtung oder eine Defizitgarantie, die einer solchen Einrichtung gewährt wird (wiederkehrende neue Ausgabe) oder die Zusicherung einer einmaligen Zahlung für ein Jubiläum, das in drei Jahren stattfinden wird (einmalige neue Ausgabe).

Der Staat Freiburg hat eine Limite festgelegt, die sich auf die Erfolgsrechnung des vorangehenden Rechnungsjahrs bezieht. Gemäss Artikel 30 FHG muss für Projekte, die einmalige oder wiederkehrende Ausgaben nach sich ziehen, die 1/100 der Gesamtausgaben der letzten Erfolgsrechnung übersteigen, ein Verpflichtungskredit eingeholt werden. Diese Definition erfordert, dass jährlich ein Betrag festgelegt wird. Die anwendbare Limite beim Staat liegt derzeit etwas über 4,6 Millionen Franken (Art. 2 der Verordnung vom 19. Juni 2017 über die massgebenden Beträge gemäss der letzten Staatsrechnung, SGF 612.21). Die Art der Festlegung des Betrags auf Gemeindeebene wird hingegen im GFHG angesichts der grossen Diskrepanz zwischen den Gemeinden und ihren Finanzhaushalten nicht definiert.

Wie bisher muss die Legislative, die über einen Verpflichtungskredit zu entscheiden hat, vorgängig über den Betrag der Ausgabe, aber auch über die damit verursachten Kosten und die Art der Finanzierung informiert werden.

Angenommen, der Verpflichtungskredit ist nicht im Budget enthalten, so muss die Information im Übrigen nachweisen, dass die allfälligen Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung das finanzielle Gleichgewicht nicht beeinträchtigen. Die Verpflichtung, den Finanzplan regelmässig zu aktualisieren, bleibt vorbehalten. Diese Aufgabe vervollständigt die Information, die der Legislative unterbreitet werden muss.

Der Verpflichtungskredit ist Gegenstand einer Schlussabrechnung, sobald die Durchführung des Projekts abgeschlossen ist.

Verpflichtungskredite, die noch nicht Gegenstand einer Schlussabrechnung waren, werden in die Verpflichtungskontrolle eingetragen (vgl. Art. 32 E-GFHG). Diese Kontrolle ist als Element des Anhangs ein Bestandteil der Jahresrechnung (s. Art. 18 Abs. 1 Bst. g E-GFHG).

Die Verpflichtungskredite können je nach Inhalt drei verschiedene Formen annehmen: Projektierungskredit, Objektkredit oder Rahmenkredit. Diese Arten von Krediten werden in den folgenden Bestimmungen behandelt.

Art. 26 Projektierungskredit

Der Projektierungskredit ist ein Verpflichtungskredit für die Abschätzung der Tragweite und der Auswirkungen umfangreicher Vorhaben, die die Form eines Objekt- oder eines Rahmenkredits annehmen können.

Auf kantonaler Ebene sieht Artikel 30 FHG für die Projektierungskredite, die vom Grossen Rat genehmigt werden müssen, direkt einen Schwellenwert in Franken vor (derzeit 500 000 Franken). Was das fakultative Referendum betrifft, so sieht die Verfassung des Kantons Freiburg (KV, SGF 10.1) vor, dass zu den vom Grossen Rat genehmigten Studienkrediten ebenfalls ein Referendumsbegehren eingereicht werden

kann, wenn sie von regionaler oder kantonaler Bedeutung sind, also unabhängig von ihrem Betrag (Art. 46 Abs. 1 Bst. b KV). Das Referendum auf Gemeindeebene wird in Artikel 69 E-GFHG behandelt (s. Kommentar zu diesem Artikel).

Art. 27 Objektkredit

Beschlossene Verpflichtungskredite ermächtigen den Gemeinderat, bis zum festgesetzten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen. In der Regel werden Verpflichtungskredite als Objektkredite, also für ein einzelnes Vorhaben, beschlossen. Beispiele: der Bau einer Mehrzweckhalle oder die Revision der Ortsplanung.

Art. 28 Rahmenkredit

Die Gemeinde hat auch die Möglichkeit, verschiedene Einzelvorhaben (die separat Gegenstand je eines Objektkredits wären) in einem Rahmenkredit zusammenzufassen, wenn sie in einer sachlichen Beziehung zueinander stehen. Beim Beschluss über einen Rahmenkredit wird das zuständige Organ bestimmt, das die einzelnen Objektkredite beschliessen kann.

Beispiel: Die Legislative beschliesst ein allgemeines Projekt für die Sanierung von Strassenabschnitten in Form eines Rahmenkredits und gibt dem Gemeinderat die Kompetenz, diesen Kredit entsprechend den Etappen oder Abschnitten endgültig aufzuteilen.

Art. 29 Schätzung

Neben der Erinnerung, dass jeder Kredit sorgfältig geschätzt werden muss, beantwortet Artikel 29 auch die Frage, ob man sich gegen Risiken in Zusammenhang mit der Kostenentwicklung (z. B. Lebenshaltungskostenindex, Baukostenindex oder Währungsrisiko) absichern kann. Das geltende Recht enthält keine explizite Regel dazu. Artikel 29 E-GFHG legt fest, dass der Verpflichtungskredit eine Preisstandsklausel enthalten kann; zudem präzisiert er, dass der Kredit bei einem Preisrückgang entsprechend reduziert wird (Abs. 3).

Art. 30 Zusammenhang mit dem Budget

Die Verpflichtungskredite müssen ins Budget aufgenommen werden, bevor sie verwendet werden können. In der Regel ist das Investitionsbudget betroffen, je nach Art der neuen Ausgabe, die Gegenstand der Verpflichtung ist, kann aber auch das Erfolgsbudget betroffen sein (z. B. jährliche Subvention an eine Krippe).

Wie bisher kann das Investitionsbudget auch Ausgaben für Investitionen enthalten, die zwar für das betroffene Rechnungsjahr vorgesehen sind, deren Durchführung aber noch nicht von der Gemeindeversammlung oder vom Generalrat

beschlossen wurde. Es muss angemessen darüber informiert und die für den Entscheid erforderliche Zeit muss in der Zeitplanung des betreffenden Gegenstands miteinberechnet werden.

Art. 31 Abrechnung und Verfall

Die Regel nach Absatz 1, wonach die umgesetzten Projekte Gegenstand einer Schlussabrechnung sind, wird im aktuellen Recht nicht explizit erwähnt, kann jedoch in der Praxis beobachtet werden.

Die Absätze 2 und 3 beantworten die Frage, ob ein Verpflichtungskredit verfallen kann, weil die Zeit, um diesen umzusetzen, abgelaufen ist. Das geltende Recht enthält keine Regel dazu. In Absatz 2 wird eine Frist von 5 Jahren nach Inkrafttreten der Abstimmung vorgeschlagen, nach der ein Verpflichtungskredit seine Gültigkeit verliert, wenn die Umsetzung nicht vorher in Angriff genommen wurde. Rechtsstreitigkeiten, beispielsweise im Bereich der Baubewilligung, die ein Projekt verzögern und unter Umständen blockieren können, sodass es die fünf Jahre überschreitet, bleiben vorbehalten.

Art. 32 Verpflichtungskontrolle

Gegenwärtig besteht keine gesetzliche Pflicht zum Führen einer Verpflichtungskontrolle. Um eine Übersicht über alle von der Gemeinde eingegangenen finanziellen Verpflichtungen sicherzustellen, scheint ein solches Instrument jedoch erforderlich.

Die Verpflichtungskontrolle umfasst somit, neben den von der Legislative bestimmten Verpflichtungskrediten, auch die vom Gemeinderat eingegangenen Verpflichtungen im Rahmen der finanziellen Kompetenzen, die ihm das Finanzreglement der Gemeinde überträgt. Für jede Verpflichtung muss der aktuelle Stand der Umsetzung bzw. die erfolgten Zahlungen aufgeführt sein. Für allfällige Rahmenkredite unterscheidet die Verpflichtungskontrolle jeden Gegenstand, der Teil des Rahmenkredits ist.

Die Verpflichtungen, die Gegenstand einer Schlussabrechnung waren, werden aus der Verpflichtungskontrolle entfernt. Wie bereits erwähnt ist diese ein Element des Anhangs (Art. 18 Abs. 1 Bst. g E-GFHG).

Art. 33 Zusatzkredit

Sollte sich im Verlauf der Umsetzung oder sogar vorher herausstellen, dass ein Verpflichtungskredit nicht ausreicht, muss dieser unverzüglich und in jedem Fall, bevor die Verpflichtung gegenüber Dritten eingegangen wurde, ergänzt werden. Das Mittel für eine solche Ergänzung ist der Zusatzkredit. Jeder Zusatzkredit bildet eine Einheit mit dem

Hauptkredit. Verpflichtungskredite können nur anhand von Zusatzkrediten erhöht werden.

Für die Festlegung des zuständigen Gemeindeorgans muss jedoch, was die erforderliche Ergänzung betrifft, zwischen den neuen und den gebundenen Ausgaben unterschieden werden. Die Zusatzkredite von neuen Ausgaben müssen der Legislative unterbreitet werden, wenn der reglementarische Grenzwert überschritten wird.

Die Zusatzkredite, die aus gebundenen Ausgaben bestehen, werden hingegen vom Gemeinderat beschlossen, was in Absatz 3 festgehalten ist. Übersteigt der Betrag eines solchen Zusatzkredits jedoch die Finanzkompetenz des Gemeinderats, so muss dieser die Finanzkommission informieren, die vor dem Eingehen der Verpflichtung ihre Bewertung abzugeben hat.

Art. 34 Budgetkredit

Im Gegensatz zum Verpflichtungskredit, der ausschliesslich für Investitionsvorhaben oder Ausgaben vorgesehen ist, die sich über mehrere Jahre erstrecken können, dient der Budgetkredit auch dazu, die laufenden und jährlichen Ausgaben zu bewilligen. Mit dem Budgetkredit ermächtigt die Legislative den Gemeinderat, die Jahresrechnung für den bestimmten Zweck bis zum festgelegten Betrag zu belasten.

Art. 35 Nachtragskredit

Genau wie ein Verpflichtungskredit kann sich auch ein Budgetkredit im Verlauf des Rechnungsjahres als nicht ausreichend herausstellen. Um die unterschiedliche Natur zu kennzeichnen, wird die Ergänzung eines ungenügenden Budgetkredits *Nachtragskredit* genannt.

Auch hier gilt, dass die Kredite beantragt werden müssen, bevor eine neue Verpflichtung eingegangen wird. Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat entscheidet über die Vergabe eines Nachtragskredits, es sei denn, die Regeln zur Kreditüberschreitung sehen eine andere Kompetenz vor (vgl. folgenden Artikel).

Art. 36 Kreditüberschreitung

Die Regeln zur Kreditüberschreitung legen fest, unter welchen Bedingungen der Gemeinderat einen Nachtragskredit beschliessen kann. Die Hauptgründe sind die Dringlichkeit und der gebundene Charakter der Ausgabe.

Absatz 1 sieht vor, dass der Gemeinderat dafür zuständig ist, die Kreditüberschreitung zu beschliessen, wenn die Vornahme eines Aufwands oder einer Ausgabe ohne nachteilige Folgen für die Gemeinde keinen Aufschub erträgt oder es sich um eine gebundene Ausgabe handelt.

Der explizite Vorbehalt von Art. 33 Abs. 3, 2. Satz E-GFHG bedeutet, dass wenn es sich um einen Betrag handelt, der die Finanzkompetenz des Gemeinderats übersteigt, die Bewertung der Finanzkommission erforderlich ist.

Kreditüberschreitungen sind ferner zulässig für Aufwände und Ausgaben, denen im gleichen Rechnungsjahr entsprechende sachbezogene Erträge und Einnahmen gegenüberstehen, was in Absatz 2 zum Ausdruck kommt.

Im Finanzreglement der Gemeinde wird eine Limite für die weniger bedeutenden Kreditüberschreitungen festgelegt, die der Gemeinderat selbstständig beschliessen kann. Der Gemeinderat erstellt eine begründete Liste aller Geschäfte, deren Überschreitung diese Limite übersteigt, und unterbreitet diese gesamthaft der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zur Genehmigung.

Entsprechend einem in der Vernehmlassung geäusserten Wunsch wurde Absatz 3 in dem Sinn ergänzt, dass diese Genehmigung spätestens bei der Genehmigung der Rechnung erfolgen muss.

Art. 37 Verfall

Wie bis anhin verfallen nicht beanspruchte Budget- und Nachtragskredite der Erfolgsrechnung am Ende des Rechnungsjahres. Diese Regel beruht auf dem Grundsatz der Jährlichkeit des Budgets.

In der Fassung des Vorentwurfs sagte der Artikel jedoch nichts über die Kreditübertragung. Entsprechend einer Bemerkung in der Vernehmlassung wurde die Bestimmung diesbezüglich mit zwei neuen Absätzen ergänzt. Es ist jedoch selbstverständlich, dass Kreditübertragungen die Ausnahme bilden und keineswegs zur Regel werden dürfen, um systematisch eine Ausgabe oder ein Projekt, das nicht budgetiert wurde, zu rechtfertigen.

Art. 38 Spezialfinanzierungen

Die Spezialfinanzierungen, ehemals als obligatorische Reserven bezeichnet, werden in der Fachempfehlung 08 HRM2 behandelt. Die dauerhafte Zweckbindung (sowie das Verbot der Zweckbindung) von Mitteln zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben muss, um gültig zu sein, auf einer gesetzlichen Grundlage basieren. Die gesetzliche Grundlage kann aus dem Recht der Körperschaft selbst oder aus dem übergeordneten Recht stammen.

Charakteristisch für die Spezialfinanzierung ist, dass zwischen der Aufgabe (Leistung) und den von den Nutzniessern erbrachten Entgelten (Finanzierung) ein Kausalzusammenhang besteht. Grundsätzlich dürfen nicht Steuern verwendet oder Einnahmen dem allgemeinen Haushalt überlassen werden, da die spezifischen Gesetzgebungen eine Selbstfinanzie-

zung der Aufgaben durch die Abgaben vorsehen (z.B. 100% im Bereich der Trinkwasserversorgung und der Abwasserreinigung, mindestens 70% im Bereich der Abfallbewirtschaftung).

Es wird zwischen zwei Arten von Spezialfinanzierungen unterschieden: den Spezialfinanzierungen im Fremdkapital (Position 2090) (z.B. Zivilschutz) und den Spezialfinanzierungen im Eigenkapital (Position 2900) (z.B. Trinkwasser, Abwasser, Abfälle).

Im HRM2 wurden folgende Kriterien für die Zuordnung einer Spezialfinanzierung zum Eigen- oder zum Fremdkapital festgelegt: Zum Eigenkapital gehören Spezialfinanzierungen, deren Rechtsgrundlage von der Körperschaft selbst geschaffen wurde und von dieser auch frei geändert werden kann; ebenso sind Spezialfinanzierungen zum Eigenkapital zu zählen, wenn die gesetzliche Grundlage auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum offen lässt.

Der Grundsatz der Vollkostenrechnung der betroffenen Bereiche muss eingehalten werden. Dazu gehört auch die Verzinsung von Vorschüssen oder von Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen. Diese Elemente werden in den Weisungen zur Buchführung präzisiert werden.

In Ergänzung zum Bereich der Spezialfinanzierungen ist zu beachten, dass das SRS-CSPCP empfiehlt, die Bildung von Reserven für noch nicht beschlossene Vorhaben auszuschliessen (Vorfinanzierungen, zuvor freie Reserven). Die Diskussionen innerhalb der PG HRM2 und des Lenkungsausschusses HRM2 haben zum Schluss geführt, dass dieser Empfehlung aus Gründen der Transparenz nachgekommen werden soll. So speist der Ertrag aus der Gemeinderechnung das Eigenkapital. In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass sich in der Vernehmlassung nur eine Gemeinde und eine kantonale Instanz für die Zulassung freier Reserven ausgesprochen haben. Aus diesem Grund hält der Staatsrat am Konzept fest, wie es vom Lenkungsausschuss definiert wurde, also ohne freie Reserven.

Art. 39 Rechnungslegung – Zweck und Gliederung

In diesem Artikel wird eines der Grundprinzipien des Konzepts der Rechnungslegung gemäss HRM2 ausgedrückt, nämlich das Prinzip des wirklichkeitsgetreuen Bildes, manchmal auch mit seinem englischen Ausdruck *True and Fair View* bezeichnet. Dieser Grundsatz verlangt, dass die Rechnung soweit möglich den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Daraus folgt, dass bestimmte Praktiken, die aus Gründen der kaufmännischen Vorsicht einst toleriert wurden, nicht mehr mit dieser Forderung vereinbar sind; als Beispiel seien die zusätzlichen Abschreibungen oder weitere Verfahren genannt, die zu stillen Reserven geführt haben.

Art. 40 Grundsätze der Rechnungslegung

Die Grundsätze der Rechnungslegung sind Gegenstand der Fachempfehlung 02 HRM2. In der Empfehlung werden zwölf Grundsätze genannt: Jährlichkeit, Periodenabgrenzung, Spezifikation, Vorsicht, Bruttodarstellung, Wesentlichkeit, qualitative Bindung, quantitative Bindung, zeitliche Bindung, Vergleichbarkeit, Stetigkeit und Fortführung.

Im Übrigen werden in Absatz 2 drei Anforderungen festgelegt für die Informationen, die für die Rechnungslegung bereitgestellt werden, und zwar Verständlichkeit, Zuverlässigkeit und Neutralität.

Einige der Grundsätze für die Rechnungslegung gelten auch für die Budgeterstellung und sind daher in Artikel 10 E-GFHG erwähnt, nämlich die Jährlichkeit, die Spezifikation, die Bruttodarstellung, die Vergleichbarkeit, die Stetigkeit und die Fortführung (s. Kommentar zu Art. 10 E-GFHG).

Zum Grundsatz der Vorsicht, der spezifisch für die Rechnungslegung gilt, muss eine Bemerkung angefügt werden. Angesichts der Unsicherheit, die bei der präzisen Schätzung bestimmter Geschäfte in der Bilanz auftreten kann, ist es besser, eine vorsichtige Haltung einzunehmen, als einen übertriebenen Optimismus.

Der Grundsatz der Stetigkeit muss auch speziell erläutert werden, denn er ist in den aktuellen Grundsätzen nicht ausdrücklich erwähnt. Die Stetigkeit ist so definiert, dass die Rechnungslegung wenn möglich über einen längeren Zeitraum gemäss den gleichen Regeln erfolgen soll. Die Praxis darf also nicht ohne objektive Notwendigkeit geändert werden. Die Einführung eines neuen Konzepts wie HRM2 ist mit erheblichen Veränderungen in mehreren Bereichen der Rechnungslegung verbunden, doch diese Änderungen betreffen alle Körperschaften und sind durch die Gesetzesänderungen gerechtfertigt. Der Grundsatz der Stetigkeit gilt somit auf den Grundlagen gemäss HRM2.

Der Grundsatz der Wesentlichkeit bedeutet, dass sich die Informationen je nach den Bedürfnissen des Empfängers auf das Wesentliche beschränken müssen und unwichtige Details ausgelassen werden sollen. Dieser Grundsatz steht in Zusammenhang mit den Signifikanzschwellen, die entsprechend der Grösse der Körperschaft festlegen, unterhalb von welchen Beträgen auf eine bestimmte Operation verzichtet werden kann (z.B. die Rechnungsabgrenzung bei einer Rechnung von unwesentlicher Höhe, die Anfang Jahr bei der Gemeinde eingeht und das vorangehende Rechnungsjahr betrifft).

Art. 41 und 42 Bilanzierung und Aktivierungsgrenze

In Artikel 41 werden die Bestandteile der Bilanz aufgelistet und es wird festgehalten, unter welchen Bedingungen ein Wert bilanziert werden muss. Materiell gesehen ist dieser Artikel nicht neu. Artikel 42, der der Aktivierungsgrenze gewidmet ist, führt hingegen ein neues Element ein, nach dem neu jede Körperschaft die finanzielle Grenze festlegt, ab welcher die Investitionen bilanziert werden. Geschäfte, welche die Aktivierungsgrenze nicht erreichen, werden in der Erfolgsrechnung ausgewiesen (Art. 42 Abs. 2 E-GFHG).

Angesichts der Auswirkungen dieser Grenze auf die Erfolgsrechnung ist das Legislativorgan für diesen Entscheid zuständig, der zu einem Artikel im Finanzreglement der Gemeinde wird. Die Aktivierungsgrenze befindet sich zur Information auch im Anhang zur Jahresrechnung (Art. 42 Abs. 3 E-GFHG).

Gemäss dem Grundsatz der Stetigkeit muss die Aktivierungsgrenze so stabil wie möglich bleiben und nur verändert werden, wenn ein sachlich gerechtfertigter Grund dafür vorliegt (z. B. wenn viele Jahre vergangen sind und/oder die Gemeinde stark gewachsen ist).

Die Vernehmlasser haben die Einführung einer Aktivierungsgrenze grossmehrheitlich begrüsst. Gewisse Stimmen wünschten eine Differenzierung nach der Art der Investition. Eine solche Differenzierung würde aber zu Verunsicherung führen, da jede Investition zuerst in eine der vordefinierten Kategorien klassiert werden müsste. Es wird daher darum gehen, einen bestimmten Betrag festzulegen, wie dies auch in anderen Bereichen der Fall ist, z. B. beim Referendum, das auf alle (neuen) Ausgaben anwendbar ist, die den Schwellenwert übersteigen.

Art. 43 Bewertung des Fremdkapitals und des Finanzvermögens

Die Artikel 43 bis 45 sind der Bewertung des Vermögens und den Regeln für den Umgang mit Wertminderungen und -erhöhungen gewidmet. Die Regeln unterscheiden sich, je nachdem ob ein Gut zum Finanz- oder zum Verwaltungsvermögen gehört. Die Fachempfehlung 06 HRM2 behandelt dieses Thema.

Artikel 43 behandelt das Fremdkapital und die Güter des Finanzvermögens. Der zeitliche Abstand der Neubewertungen wird gemäss HRM2 vorgeschlagen, d. h. alle fünf Jahre für Grundstücke und andere immobilisierte Anlagen des Finanzvermögens, jährlich für die Finanzmittel und -anlagen. Die Anlagenbuchhaltung enthält die entsprechenden Informationen (vgl. Art. 53 E-GFHG). Die Dauer von 5 Jahren ist übrigens die längst mögliche Dauer gemäss HRM2. Der Staat Freiburg wendet im Vergleich dazu eine Periodizität von 3 Jahren an (Art. 7b Abs. 1 FHR). Angesichts von

Absatz 4 (s. hienach) ist es jedoch nicht gerechtfertigt, strengere Anforderungen als HRM2 vorzusehen.

Es scheint nicht sinnvoll, in der Gesetzgebung weitere Präzisierungen zur Bewertung des Finanzvermögens anzubringen, zum Beispiel zu börsenkotierten oder nicht kotierten Titeln. Die vom GemA erlassenen Weisungen werden die Modalitäten dazu präzisieren.

Absatz 4 sieht vor, dass wenn eine dauerhafte Wertminderung oder -steigerung auf einer Position des Finanzvermögens (oder des Verwaltungsvermögens, Art. 44 Abs. 2) absehbar ist, der Nominalwert unverzüglich neu bewertet werden muss. Die Wertminderung ist dann dauerhaft, wenn der bilanzierte Wert aller Voraussicht nach auf absehbare Zeit nicht mehr erreicht werden kann oder wenn das Element des Verwaltungsvermögens durch Zerstörung, Alterung oder ähnliche Umstände den Wert teilweise oder ganz verloren hat oder nicht mehr im bisherigen Ausmass genutzt werden kann.

Art. 44 und 45 Bewertung des Verwaltungsvermögens und Abschreibungen

Die das Verwaltungsvermögen betreffende formelle Neuerung besteht darin, dass auf dem Wert der Sache als solchem abgeschrieben wird und sich die Abschreibung nicht auf die Darlehen beschränkt, die gegebenenfalls dazu gedient haben, die betreffende Sache zu finanzieren.

Der Wert der Sache des Verwaltungsvermögens ist der Anschaffungs- oder der Herstellungswert und die Abschreibung berücksichtigt, wie bisher, die voraussichtliche Lebensdauer der Sache. Die Lineare Abschreibungsmethode wird beibehalten.

Für die Abschreibungssätze bleibt weiterhin der Staatsrat zuständig, wie in der Empfehlung 12 HRM2 vorgesehen (s. Art. 45 Abs. 3 E-GFHG; gegenwärtig Art. 53 ARGG). Der Katalog der verschiedenen Abschreibungssätze wird etwas erweitert; die Abschreibung erfolgt direkt auf dem Wertverlust der Güter (ordentliche Abschreibung), nicht lediglich auf der Rückzahlung der Schuld (obligatorische Tilgung).

Die Anwendung von ordentlichen Abschreibungssätzen ist von der Rückzahlung von Darlehen zu unterscheiden, da sich die Regeln und Ziele der beiden Bereiche grundlegend unterscheiden. Während die ordentliche Abschreibung den tatsächlichen Wert einer Sache widerspiegeln soll, wird die Rückzahlung eines Darlehens, das der Finanzierung dieser Sache gedient hat, von anderen Regeln bestimmt (Verfügbarkeit von Mitteln, Vertragsklauseln mit dem Kapitalgeber, usw.). Der Ausdruck *Abschreibung* darf nur für die ordentliche Abschreibung verwendet werden. Die Rückzahlung eines Darlehens betrifft die Abschreibung nicht. Eine vorzeitige oder schnellere Tilgung eines Darlehens ist mit der neuen Gesetzgebung

nach wie vor möglich, der in der Bilanz aufgeführte Buchwert der Sache wird jedoch nicht in diesem Umfang verringert.

Art. 46 Von der Gemeinde abhängige Einheiten

In den Artikeln 46 bis 49 E-GFHG wird der Rechnungskreis der Gemeinde behandelt. Bei der Ausübung ihrer Aufgaben kann die Körperschaft enge Verbindungen zu mehreren Einheiten pflegen, wobei einige eine eigene Rechtspersönlichkeit haben und andere nicht. Die Partner der Körperschaften können öffentlichen oder privaten Rechts sein. Es stellt sich also die Frage, ob und wie diese Verbindungen in der Rechnung der Körperschaft berücksichtigt werden müssen.

Die konsolidierte Betrachtungsweise ist Gegenstand der Fachempfehlung 13 HRM2. Die in der Fachempfehlung verwendeten Beispiele sind jedoch eher auf eine kantonale Körperschaft anwendbar, da sie vorsieht, dass die Justizbehörden und die vom Staat unabhängigen Behörden voll in der Rechnung zu konsolidieren sind. Daher wird in Artikel 46–49 E-GFHG eine Lösung vorgeschlagen, die an die Besonderheiten der Gemeinde angepasst ist und gleichzeitig im Einklang mit dem HRM2 steht.

Die Option, die im Entwurf übernommen wurde, besteht darin, die abhängigen Einheiten, d.h. die Gemeindeübereinkünfte und gegebenenfalls die Anstalten ohne eigene Rechtspersönlichkeit in die Gemeinderechnung zu integrieren. Verbindungen mit öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen juristischen Personen werden hingegen gemäss dem Beteiligungs- oder Gewährleistungsspiegel behandelt, was dem HRM2 entspricht.

Art. 47 Gemeindeübereinkünfte

Die Gemeindeübereinkünfte sind Vereinbarungen zwischen zwei oder mehreren Gemeinden, um eine Gemeindeaufgabe gemeinsam durchzuführen. Diese Art der Zusammenarbeit von Gemeinden (vgl. Art. 107 Abs. 2 GG) schafft keine von den Gemeinden losgelöste juristische Person. Die Übereinkunft ist vergleichbar mit einer einfachen Gesellschaft im Privatrecht (Art. 530ff. des Obligationenrechts). Die Gemeindeübereinkünfte sind relativ häufig in den Bereichen Primarschulunterricht, Sozialhilfe und Brandbekämpfung.

Die Übereinkunft ist in Artikel 108 GG geregelt, der in seinem geltenden Wortlaut vorsieht, dass die Gemeinde, welche die Buchhaltung der Übereinkunft führt, in der Vereinbarung festgelegt werden muss. Dieser Aspekt soll jedoch im GFHG ausgeführt werden, indem Artikel 108 GG durch den Begriff der federführenden Gemeinde ergänzt wird. Damit wird die Gemeinde bezeichnet, welche die Buchhaltung integriert.

Die Berücksichtigung der Übereinkünfte gab Anlass zur Motion von Grossrat Dominique Butty (vgl. Punkt 2.4.2). Die Problematik lag in der Tatsache, dass der Einbezug des

Aufwands von Gemeindeübereinkünften für die Gemeinde zu abweichenden Ergebnissen und Kennzahlen bezüglich der 5%-Budgetdefizit-Regel führen könnte.

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Vorschriften zum finanziellen Gleichgewicht im E-GFHG (s. Art. 20 und 21) anders formuliert werden. Diese neuen Gleichgewichtsvorschriften und die Tatsache, dass die Übereinkünfte keine eigene Rechtspersönlichkeit haben, führten dazu, dass die aktuelle Lösung beibehalten wurde, d.h. die Integration der Rechnung der Übereinkunft in die Rechnung der federführenden Gemeinde. Das Problem, dass die Finanzkennzahlen der federführenden Gemeinde beeinflusst werden könnten, muss durch eine manuelle Berichtigung der für die Berechnung berücksichtigten buchhalterischen Daten gelöst werden, woran im Gesetz ausdrücklich erinnert wird (vgl. Art. 47 Abs. 4 E-GFHG).

Die für die Gemeindeübereinkünfte vorgeschlagene Lösung wurde in der Vernehmlassung sehr positiv aufgenommen. Aus Gründen der terminologischen Klarheit wurde jedoch eine begriffliche Änderung vorgenommen, indem der Begriff der Sitzgemeinde durch denjenigen der federführenden Gemeinde ersetzt wurde. Dieser Ausdruck ist bereits jetzt gebräuchlich und hat den Vorteil, dass er nicht missverständlich ist in Bezug auf Trägerschaften, die Rechtspersönlichkeit haben, was bei den Gemeindeübereinkünften nicht der Fall ist, im Gegensatz insbesondere zu den Gemeindeverbänden.

Art. 48 Einheiten des öffentlichen Rechts

Die juristischen Personen öffentlichen Rechts, mit denen die Gemeinde Verbindungen aufweist, wie die Gemeindeverbände oder die Agglomeration, erstellen für ihre Mitgliedgemeinden die Tabelle der Beteiligungen. Leistet eine Gemeinde einer Gemeindeanstalt mit Rechtspersönlichkeit Garantien, stellt diese Anstalt den Gemeinden auch die Daten zur Verfügung, die im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel erfasst werden müssen.

Der Staatsrat regelt in der GFHV die Modalitäten, die namentlich vergleichbare Ergebnisse unter den Gemeinden bei der Berechnung der Finanzkennzahlen sicherstellen. Eine der Fragen in diesem Zusammenhang betrifft die Berücksichtigung der Verschuldung der Gemeinden, die unabhängig von der Art der interkommunalen Zusammenarbeit und der Schuldenaufteilung auf verschiedene Ebenen (kommunal oder überkommunal) materiell die Gesamtverschuldung reflektieren sollte.

Art. 49 Einheiten des privaten Rechts

Die Gemeinden können mit Einheiten des privaten Rechts zusammenarbeiten, um bestimmte ihrer Aufgaben zu erfüllen (Art. 5a Abs. 3 GG). Das Register der Zusammenarbeitsvereinbarungen enthält die öffentlichen und privaten Partner jeder

Gemeinde in jedem Bereich (Art. 84^{bis} GG, Art. 42b Abs. 2 Bst. e und 43 ARGG). Die Elemente dieses Registers sollten es ermöglichen, ohne Mehraufwand die Daten zusammenzustellen, die im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel im Anhang der Gemeinderechnung zu erfassen sind.

Art. 50 Grundsätze der Buchführung

Materiell gesehen ist dieser Artikel nicht neu. Derzeit sind die Grundsätze der Buchführung auf Ebene des ARGG festgelegt (Art. 86c GG und Art. 43a ARGG). Genau wie die übrigen Grundsätze (vgl. Art. 4, 10 und 40 E-GFHG), werden auch die Grundsätze der Buchführung im Gesetz niedergeschrieben.

Art. 51 Interne Verrechnungen

Ohne dass sie im geltenden Recht behandelt würden, werden die internen Verrechnungen in den gemeinderechtlichen Körperschaften gemäss den Buchführungsregeln vorgenommen. In einem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden müssen jedoch der Vollständigkeit halber auch die internen Verrechnungen erwähnt werden. In Absatz 1 werden sie definiert, während in Absatz 2 präzisiert wird, dass sie nur in Fällen vorgenommen werden sollen, in denen sie benötigt werden, um die Aufwände und Erträge einer Aufgabe zu ermitteln (s. Art. 38 E-GFHG und den Kommentar dazu) oder um eine Aufgabe wirtschaftlich zu erfüllen.

Art. 52 Archiv

Die Hauptfunktion dieses Artikels liegt im Verweis auf die einschlägigen Rechtsvorschriften. Die Fragen der Archivierung sind nunmehr im Gesetz über die Archivierung und das Staatsarchiv (ArchG, SGF 17.6) geregelt, das am 1. Januar 2016 in Kraft getreten ist und auch für die gemeinderechtlichen Körperschaften gilt. Da das Ausführungsrecht zum ArchG derzeit ausgearbeitet wird, ist es sinnvoll, die Vorschriften im Kompetenzbereich des Staatsrats vorzubehalten.

Es sei im Übrigen bemerkt, dass die Gemeindearchive ein Ganzes bilden (vgl. Art. 103 GG in dem durch das ArchG revidierten Wortlaut). Die Finanzen sind also nicht losgelöst von den übrigen Bereichen der Gemeinde.

Art. 53 Anlagenbuchhaltung

Die Anlagenbuchhaltung ist ein neues Instrument. Sie wird in der Fachempfehlung 12 HRM2 behandelt.

Die Anlagenbuchhaltung ist der besondere buchhalterische Ausweis über die Anlagegüter, in welchem die detaillierten Angaben über die Entwicklung dieser Posten erscheinen. Die zusammengefassten Bestandeswerte erscheinen in der Bilanz. In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögens-

werte (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden.

Eine Anlage ist zu aktivieren, wenn sie die vom Gemeinwesen für die entsprechende Güterkategorie festgelegte Aktivierungsgrenze erreicht. Andernfalls ist sie über die Erfolgsrechnung direkt abzuschreiben (zu den Aktivierungsgrenzen siehe Art. 42 E-GFHG).

Die Anlagenbuchhaltung ist die Grundlage für mehrere Dokumente und Finanzvorfälle, darunter die Abschreibungen (s. Art. 45 E-GFHG). Der Anlagespiegel ist ein Bestandteil des Anhangs zur Jahresrechnung (Art. 18 Abs. 1 Bst. f E-GFHG).

Unter den Zusatzdaten gemäss Absatz 2 sind beispielsweise folgende Elemente zu verstehen: die verschiedenen Kategorien von Anlagegütern des Finanz- und des Verwaltungsvermögens (inklusive Darlehen und Beteiligungen), das Jahr der Anschaffung oder der Inbetriebnahme, die Anfangswerte, bei gebührenfinanzierten Infrastrukturen die Wiederbeschaffungswerte, die Nutzungsdauern, gegebenenfalls die Wertberichtigungen usw.

Sowohl für den Anhang als solchen als auch für die Anlagenbuchhaltung wird die GFHV Bestimmungen enthalten und Muster werden zur Verfügung stehen. Damit ist auch gesagt, dass die interessierten Kreise im Rahmen der Vernehmlassung zur GFHV ihren Standpunkt werden äussern können.

Art. 54 Inventare

Die Körperschaften müssen Inventare führen, allenfalls pro Verwaltungseinheit. Es gibt zwei Inventarkategorien: Das Wert- und das Sachinventar.

Das Wertinventar enthält die Vorräte und Bestände sowie die Anlagen, d.h. die bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen.

Das Sachinventar enthält die nicht bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen; diese können also definitionsgemäss nicht in der Bilanz figurieren. Die Pro-memoria-Posten zu 1 Franken wird es nach HRM2 nicht mehr geben, da in der Bilanz der reale Wert aufzuführen ist. Für nicht in der Bilanz aufgeführte Sachen ist das Sachinventar genau der Ort, wo sie verzeichnet werden.

Am Bilanzstichtag muss eine Aufzeichnung in Papierform vorgenommen werden, damit die Inventare kontrolliert werden können. Fehlende Güter müssen eruiert werden.

Die Pflicht zur Inventarisierung ist grundlegend, sowohl im Privatrecht (Art. 958c Abs. 2 OR), als auch im HRM2 (s. Art. 64 des Mustergesetzes). Es kann daher nicht darauf verzichtet werden, entgegen einem in der Vernehmlassung geäußerten Wunsch. Der Grund für die Aufnahme eines Guts in

das Inventar ist nicht ausschliesslich sein finanzieller Wert. Es kann auch ein Gut sein ohne Marktwert, das aber für die Gemeinde kulturell von Bedeutung ist.

Art. 55 und 56 Internes Kontrollsystem

Die Artikel 55 und 56 E-GFHH sind dem internen Kontrollsystem gewidmet (IKS). Dieser Begriff ist den Gemeinden bereits bekannt. Man kann sogar behaupten, dass praktisch alle Gemeinden ein IKS haben, ohne dass es diesen Namen trägt. Es geht nun darum, das IKS etwas formeller zu konkretisieren. Ziel des IKS ist es, ein System mit dokumentierten organisatorischen Massnahmen einzuführen, mit dem die Risiken von Vermögensschäden reduziert werden können und eine ordnungsgemässe Ausübung der Aufgaben garantiert wird.

Zahlreiche Gründe bekräftigen die Notwendigkeit eines IKS für die Gemeinwesen. Sie können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Klärung in der Organisation (Aufgaben, Verantwortung, Schnittstellen/Verbindungsstellen);
- > Effizienzpotenziale werden erkennbar;
- > Mehr Sicherheit (weniger Abhängigkeiten), weniger Fehler;
- > Weniger Risiken (Prävention), klarer Umgang mit Risiken (Risikomanagement);
- > Leichtere Betriebsführung (Transparenz, Durchgängigkeit, Klarheit);
- > Bewusstere Betriebskultur (Verantwortungsbewusstsein, mehr Austausch und Kontakt, verbesserte Sachbezogenheit);
- > Mehr Vertrauen in der Organisation, von Seiten der Bevölkerung, zwischen den Gremien.

Manche mögen es für übertrieben halten, dass ein IKS für die kleinen Körperschaften verlangt wird. Aber nirgends ist das Risiko des Schadens durch den Ausfall eines Mitarbeiters grösser als in einer Gesamtverwaltung, wo eine einzige Person gleichzeitig Gemeindeschreiber, Finanzverwalter und Bauverwalter ist. In einer kleinen Gemeinde darf das IKS schlanker gestaltet sein. Der Staatsrat kann die Anforderungen unter Berücksichtigung dieser Unterschiede im Detail festlegen.

Schliesslich könnte man befürchten, dass die Einführung eines IKS ein Misstrauensklima fördern würde. Doch das Wort Kontrolle hat verschiedene Bedeutungen. Auch diese: steuern, beobachten, erkennen, sicherstellen, begleiten, usw. Alles Aspekte der guten Führung und des «Immer-Besser-Werdens».

Die Vernehmlassungsergebnisse lassen im Grundsatz eine breite Zustimmung zum vorgeschlagenen IKS erkennen. Zum Umstand, dass es sich um ein neues Element handelt, ist zu erwähnen, dass das geltende Recht das IKS bereits

indirekt erwähnt, indem die Prüfung der Revisionsstelle folgende Aspekte umfasst: die Arbeitsorganisation und die Wirksamkeit der vorbeugenden Massnahmen im Bereich der finanziellen Sicherheit sowie die Sicherheit im Zusammenhang mit EDV-Buchführungssystemen (Art. 60c Abs. 2 Bst. h und i ARGG). So gesehen ist das IKS also nicht ganz neu für die Gemeinden.

Der E-GFHH konkretisiert lediglich diese Elemente unter dem Titel des IKS, das heute zum Standard gehört. Selbstverständlich hängt der Inhalt des IKS von der Grösse und den spezifischen Risiken ab. Entsprechende Werkzeuge bestehen und den Gemeinden werden Muster zur Verfügung stehen.

Art. 57–63 Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung – Revisionsstelle

Diese Artikel übernehmen materiell gesehen die Regeln zur Revisionsstelle, die im GG mit der Teilrevision vom 16. März 2006 eingeführt wurden. Da diese Bestimmungen in der Praxis zufriedenstellend funktioniert haben, können sie ohne grundlegende Änderungen übernommen werden.

Es sei jedoch bemerkt, dass in der Revision des GG im Jahr 2006 keine Revisionsstelle für die Bürgergemeinden vorgesehen wurde (Art. 106 Abs. 3 Bst. b GG); der E-GFHH holt dieses Versäumnis nach, indem er auf die Spezialregel verzichtet, die in Artikel 106 des geltenden GG festgeschrieben ist.

Zu Artikel 60 äusserten gewisse Vernehmlasser den Wunsch, die Unverzüglichkeit der Meldung durch eine Frist von zwei Wochen zu ersetzen. Der Entwurf gibt diesem Wunsch statt (Änderung in beiden Absätzen von Art. 60). Der Ausdruck *unverzüglich* für die obligatorischen Meldungen in Artikel 63 bleibt jedoch berechtigt und ist von dieser Änderung nicht betroffen; die Bemerkung in der Vernehmlassung bezog sich im Übrigen nicht auf Artikel 63.

Art. 64 Steuerressourcen – Steuerfüsse und -sätze

Kapitel 7, das zwei Artikel enthält, erstellt eine Verknüpfung zur Gesetzgebung über die Gemeindesteuern. Bestimmte Elemente des Gesetzes über die Gemeindesteuern (GStG, SGF 632.1) werden in den E-GFHH übertragen, namentlich jene zur Entscheidung über die Steuerfüsse und Steuersätze.

Materiell gesehen werden aber die bestehenden Regeln unverändert übernommen. So gelten die Entscheidungen über die Steuerfüsse für unbestimmte Zeit und bleiben, bis zu einer neuen Entscheidung der Legislative, unverändert. Im E-GFHH wird vorgeschlagen, diesen Unterschied zum System, das auf Staatsebene oder in anderen Kantonen angewendet wird, aufrechtzuerhalten, ausgehend davon, dass diese Besonderheit der kommunalen Steuerfüsse nicht in Frage gestellt wurde.

Art. 65 Obligatorische Erhöhung

Dieser Artikel umfasst zwei Elemente. Absatz 1 entspricht Artikel 87 Abs. 3, 2. Satz GG, der besagt, dass der Steuerfuss erhöht werden muss, wenn der Aufwand den Ertrag um den gesetzlich festgelegten Maximalbetrag übersteigt (derzeit ein Aufwandüberschuss von 5%). In Übereinstimmung mit den neuen Regeln für das finanzielle Gleichgewicht ist Artikel 65 Abs. 1 E-GFHG mit den Artikeln 20 und 21 E-GFHG abgestimmt und knüpft daher die obligatorische Erhöhung an ein Defizit, das zu einem Bilanzfehlbetrag führt.

Zweifelsohne wird jedoch eine Gemeinde nicht warten, bis ein Bilanzfehlbetrag droht, um die notwendigen Massnahmen zu ergreifen, damit der Haushalt wieder ins Gleichgewicht kommt. Der Finanzplan hat insbesondere zum Ziel, die Entwicklungen vorauszusehen, die das finanzielle Gleichgewicht gefährden könnten, damit rechtzeitig die notwendigen Massnahmen ergriffen werden können.

Das zweite Element von Artikel 65 E-GFHG betrifft eine Überwachungsmassnahme, die ergänzend zu Absatz 1 angewendet wird. Absatz 2 von Artikel 65 E-GFHG entspricht materiell dem Artikel 40 GStG, gemäss dem der Staatsrat eine Gemeinde dazu anhalten kann, eine Steuer zu einem anderen Ansatz zu erheben als dem von der Gemeindelegislative gewählten. Bis heute hat der Staatsrat diese Bestimmung nur sehr selten angewendet.

Art. 66 Zuständigkeiten der Gemeindeorgane – Gesamtheit der Stimmberechtigten

In Kapitel 8 werden in den Artikeln 66 bis 74 die Zuständigkeiten der Gemeindeorgane im finanziellen Bereich behandelt.

Artikel 66 E-GFHG entspricht Artikel 8 GG im Finanzbereich. Die Gesamtheit der Stimmberechtigten entscheidet bei einem Referendum oder bei einer Abstimmung über eine Volksinitiative.

Art. 67 Gemeindeversammlung

In Artikel 67 E-GFHG sind die Befugnisse mit finanziellem Charakter der Gemeindeversammlung aufgezählt. Somit enthält Artikel 10 nGG nur noch die Befugnisse, die nicht hauptsächlich eine finanzielle Tragweite haben.

Materiell werden die aktuellen Befugnisse mit terminologischen Anpassungen übernommen (z. B. wird der Begriff Verpflichtungskredit verwendet anstelle von Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann).

Die einzige Neuheit besteht im Finanzreglement der Gemeinde, das bis jetzt nicht vorgesehen war, sich aber als notwendig erweist, damit die Gemeinden bestimmte Parameter individuell festlegen können (wie die Aktivierungsgrenze,

die Grenzwerte für die aktive und passive Rechnungsabgrenzung und die Finanzkompetenz des Gemeinderats).

Angeichts des wichtigen Inhalts des Finanzreglements handelt es sich um ein allgemein verbindliches Reglement, das somit von der Gemeindelegislative verabschiedet und von der zuständigen Direktion des Staatsrats – wahrscheinlich der ILFD – genehmigt werden muss (Art. 148 Abs. 2 GG). Es ist vorgesehen, ein Musterreglement zur Verfügung zu stellen, das den Gemeinden als Vorlage für die Ausarbeitung ihres Finanzreglements dienen kann. Zudem steht das Finanzreglement der Gemeinde an erster Stelle in Absatz 1, noch vor der Aufzählung der übrigen Befugnisse der Gemeindeversammlung. Denn indem die Kompetenzen des Gemeinderats in Bezug auf Ausgaben begrenzt werden, beschränkt sich die Gemeindeversammlung bei der Ausübung ihrer anderen Befugnisse, die je nach Fall einen finanziellen Charakter haben oder haben können. Der finanzielle Charakter kann direkt (z. B. Kreditabstimmung) oder indirekt sein (die Annahme einer Schenkung mit Auflagen, die eine Belastung der Gemeindefinanzen zur Folge haben kann) (s. auch den Kommentar zu Art. 3 Bst. b E-GFHG, insbesondere die hinsichtlich der Zuständigkeiten mit Ausgaben gleichzusetzenden Handlungen).

Die Bestimmungen über die Finanzkompetenzen der Organe fanden in der Vernehmlassung breite Unterstützung.

Bezugnehmend auf eine in der Vernehmlassung aufgeworfene Frage, ist zu Artikel 73 Abs. 2 Bst. a E-GFHG zu sagen, dass die Weisungen des Gemeinderates nach wie vor notwendig sein werden (s. Art. 42 ARGG), aber sie müssen in Zukunft den Rahmen des kommunalen Finanzreglements einhalten. Auch wenn das GFHG klar und vollständig sein muss, bleibt doch das kommunale Finanzreglement unverzichtbar, denn das Gesetz kann weder Aktivierungsgrenzen noch Finanzkompetenzen für die Organe aller Gemeinden und aller übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften festlegen.

Eine kantonale Verwaltungseinheit hat die Frage aufgeworfen, wie es sich verhalte mit der Annahme der Ortsplanung durch den Gemeinderat und dem Beschluss der Erschliessungskredite, die in die Zuständigkeit des Legislativorgans fallen. Diesbezüglich ist eine Antwort des Staatsrats vom 11. Juni 2013 auf eine Motion in Erinnerung zu rufen (M1019.12), wonach die Ausgaben für die Erschliessung eine Kompetenz der Gemeindelegislative sind, was das Gegenstück zu der ausschliesslichen Kompetenz der Gemeindeexekutive zum Beschluss der Ortsplanung darstellt. Mit anderen Worten gesagt, handelt es sich um neue Ausgaben. Gegenwärtig ist nur die Legislative für neue Ausgaben zuständig. Der Gemeinderat muss sich deshalb bewusst sein, dass er die Ortsplanung nur umsetzen kann, wenn er die Legislative von der Notwendigkeit der entsprechenden Kredite überzeugen kann. Der Vorteil mit dem neu vorgeschlagenen Finanzre-

glement besteht darin, dass die Gemeinden inskünftig die Schwellenwerte für die Zuständigkeit der Gemeindeorgane festlegen (des Gemeinderats und gegebenenfalls des Generalrats). Somit wird inskünftig die Legislative die Möglichkeit haben, in Form von Schwellenwerten festzulegen, welchen finanziellen Spielraum sie dem Gemeinderat einräumen will.

Art. 68 Generalrat

Die Bestimmungen, welche die Befugnisse des Generalrats behandeln, sind auf zwei Artikel aufgeteilt: Artikel 68 E-GFHG verweist auf den Artikel über die Gemeindeversammlung, so wie Artikel 51^{bis} GG für die übrigen Befugnisse des Generalrats.

Art. 69 Referendum

Der zweite Artikel über die Befugnisse des Generalrats ist insbesondere dem Finanzreferendum gewidmet; die übrigen Referenden sind weiterhin in Artikel 52 nGG geregelt.

In dem Artikel wird die Frage beantwortet, welche Ausgaben dem Referendum unterstellt sind. Im geltenden Recht wird der Ausdruck «Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann» verwendet, der den Nachteil hat, dass nicht zwischen den gebundenen und den neuen Ausgaben unterschieden wird. Im E-GFHG wird jedoch präzisiert, dass das Referendum ausschliesslich für neue Ausgaben ergriffen werden kann.

Jede Gemeinde muss im Finanzreglement eine Referendumsgrenze festlegen. Solange eine solche Bestimmung fehlt, kann gemäss Artikel 69 Abs. 3 E-GFHG zu jeder neuen Ausgabe, die vom Generalrat beschlossen wurde, das Referendum ergriffen werden. Diese ergänzende Regel war bei der Einführung des Finanzreferendums für die Gemeindeverbände angewendet worden (vgl. Art. 165 Abs. 2 GG).

Nach dem Beispiel der kantonalen Regelung müssen die Grenzen für die Projektierungskredite von den Grenzen der übrigen Verpflichtungskredite unterschieden werden.

Weiter ist die Frage zu klären, ob das Referendum gegen eine Ausgabe ergriffen werden kann, die nicht einmalig, sondern wiederkehrend ist, und welche Grenze hier anzuwenden ist. Absatz 2 von Artikel 69 E-GFHG beantwortet diese Frage damit, dass für die wiederkehrenden Ausgaben die vorhersehbare gesamte Dauer der Verpflichtung berücksichtigt wird. In Ermangelung einer zeitlichen Bestimmbarkeit der Dauer der Verpflichtung gilt eine Dauer von 10 Jahren.

Im Gegensatz zu den Gemeindeverbänden (Art. 123e GG) ist das fakultative Referendum die einzige Referendumsform, die auf Gemeindeebene gesetzlich vorgesehen ist. Das heisst, es muss immer anhand eines Begehrens mit der vorgeschriebenen Anzahl Unterschriften von Stimmberechtigten ergrif-

fen werden. Der E-GFHG schreibt den Gemeinden das obligatorische Referendum nicht vor, aber wenn eine Gemeinde dieses in ihrem Finanzreglement vorsehen möchte, ist sie gemäss dem Grundsatz der Gemeindeautonomie dazu berechtigt. Das Muster-Finanzreglement könnte eine Option dazu enthalten.

Art. 70–72 Finanzkommission

Die Artikel 70–72 E-GFHG übernehmen materiell gesehen die aktuellen Regeln zur Finanzkommission, und passen diese an die in der Praxis gemachten Erfahrungen und anerkannten Bedürfnisse an. So sind die Geschäfte, die einer Stellungnahme der Finanzkommission bedürfen, nicht in einem abschliessenden Katalog mit allen Fällen aufgelistet, sondern durch eine materielle Beschreibung mit dem Ziel, die Entscheide der Legislative mit finanziellem Charakter zu bezeichnen (s. Art. 72 Abs. 1 E-GFHG).

Die Statuten eines neuen Verbands, Vereinbarungen mit Dritten oder ein Gebührenreglement bedürfen in Zukunft also der Stellungnahme der Finanzkommission, wenn die geschätzten finanziellen Auswirkungen den finanziellen Kompetenzbereich des Gemeinderats überschreiten. Dies entspricht für gewisse Gemeinden bereits der Praxis.

Die Tragweite der Stellungnahme der Finanzkommission ändert jedoch nicht. Wie in Artikel 72 Abs. 2 E-GFHG erwähnt, gibt die Finanzkommission eine Stellungnahme unter finanziellen Gesichtspunkten ab.

In Übereinstimmung mit der Anpassung des Kreditrechts an die neuen Normen entwickeln sich die Befugnisse der Finanzkommission auch insofern, als ihre Beurteilung erforderlich ist, wenn der Gemeinderat eine gebundene Ausgabe (oder einen gebundenen Zusatzkredit/Nachtragskredit) beschliessen möchte, deren Betrag seine finanzielle Kompetenz für neue Ausgaben überschreitet. Diese Regel ist Gegenstand von Absatz 3.

Bezugnehmend auf eine Bemerkung in der Vernehmlassung ist zuzugestehen, dass die Mindestzahl von drei Mitgliedern der Finanzkommission den Nachteil aufweist, dass bei einem Rücktritt die gesetzliche Mindestgrösse unterschritten wird; dieser Nachteil besteht bei einer Finanzkommission mit fünf Mitgliedern nicht. Den Gemeinden wird deshalb in der Praxis geraten, eine fünfköpfige Finanzkommission zu bestellen. Der Staatsrat möchte aber nicht so weit gehen, diese Regel obligatorisch zu erklären, da das GFHG andere Neuerungen einführt.

Die Verlängerung der Fristen für die Finanzkommission hat in der Vernehmlassung nur sehr wenig Kritik hervorgerufen. Ausserdem wurde der Termin für die Übermittlung der Verbandsbudgets auf Mitte Oktober vorgezogen, wie in der Ver-

nehmlassung gewünscht. Unter diesen Umständen scheint es gerechtfertigt, die Fristen bei 30 bzw. 7 Tagen zu belassen.

Art. 73 Gemeinderat

Dieser Artikel erinnert an die zentrale Rolle des Gemeinderats im Bereich Finanzhaushalt. Im weiteren Sinne kommt der in diesem Artikel beschriebene Auftrag dem Exekutivorgan jeder gemeinderechtlichen Körperschaft zu. In sachlicher Hinsicht bringt diese Bestimmung die Rolle der Exekutive zum Ausdruck, so wie sie sich im Wesentlichen aus den geltenden Regeln ergibt.

Die Anforderung, dass die der Legislative unterbreiteten Gegenstände von einer Botschaft begleitet werden müssen, ist neu im Gesetz verankert (Abs. 3). Diese Vorschrift sollte jedoch keine grossen Änderungen nach sich ziehen, da in vielen Gemeinden die Botschaft des Gemeinderats zu den verschiedenen Geschäften, die der Legislative unterbreitet werden, bereits gängige Praxis ist. Die GFHV wird eine bestimmte Anzahl Elemente enthalten, die in den Botschaften zu den üblichen Geschäften (Kreditantrag, Budget und Jahresrechnung) enthalten sein müssen.

Art. 74 Finanzverwaltung

Im geltenden Gesetz wird die Bezeichnung *Gemeindekassier* verwendet. Dieser Ausdruck entspricht nicht mehr den gängigen Bezeichnungen für diese Funktion in immer mehr Gemeinden. Der E-GFHG schlägt daher vor, diesen Ausdruck durch *Finanzverwalterin* oder *Finanzverwalter* zu ersetzen. Artikel 80 GG wurde durch einen Verweis auf das GFHG angepasst (s. Art. 80 nGG).

Art. 75 Oberaufsicht – Grundsatz

Dieser Artikel stellt den Bezug zum GG und zum Gesetz über die Agglomerationen (AggG) her, was die Oberaufsicht dieser Körperschaften betrifft. Wie Artikel 2 E-GFHG, in dem es um den Geltungsbereich geht, wird in diesem Artikel der Begriff gemeinderechtliche Körperschaften im gleichen Sinne wie in Artikel 2 verwendet.

Der Vorschlag, die Bürgergemeinden nicht mehr von der Oberaufsicht über die gemeinderechtliche Körperschaften auszuschliessen, machte auch Anpassungen des GG erforderlich (s. Art. 105–106, Überschrift von Kapitel 8 und Art. 143 nGG).

Art. 76 Für die Gemeinden zuständiges Amt

Die Aufgaben des Amts, das für die Gemeinden zuständig ist (gegenwärtig das GemA), betreffen vor allem den finanziellen Bereich. In Artikel 76 E-GFHG werden daher die finanziellen Elemente der Artikel 145 Abs. 2 GG und 55 ARGG

übernommen, wobei sie an die Entwicklungen der letzten Jahre angepasst werden (z. B. im Bereich Statistik).

Es sei darauf hingewiesen, dass die verschiedenen Bewilligungen im Finanzbereich, die das GemA für die Körperschaften ausstellte, zugunsten vermehrter Autonomie aufgehoben werden. Hingegen wird die beratende Rolle des Amts verstärkt werden (s. Bst. b von Art. 76 E-GFHG), was die Schwächung seiner Rolle als Genehmigungsbehörde bei Weitem kompensieren wird. Die Bestimmungen über die finanziellen Bewilligungen werden entsprechend angepasst (s. Art. 148 nGG).

Die Kontrollfunktion wurde ausgebaut (Bst. c und d von Artikel 76 E-GFHG), wobei die Entscheidungskompetenz über allfällige Aufsichtsmassnahmen, die ergriffen werden müssen, wie bisher der Zuständigkeit der Direktion oder des Staatsrats unterstehen.

Art. 77 Rechtsmittel – Verweis

Dieser Artikel stellt den Bezug zum GG und zum AggG her, deren Rechtsmittel auch im finanziellen Bereich für entsprechende Streitsachen der gemeinderechtlichen Körperschaften gelten.

Art. 78 Umsetzungsbestimmungen – Allgemeines

Die Einführungsmodalitäten des neuen Systems werden in der GFHV im Einzelnen aufgeführt werden. Der Staatsrat wird mit einem Entwurf befasst werden, der in Anbetracht der Bedeutung dieses Erlasses auch in die Vernehmlassung gegeben wird.

In der GFHV werden die verschiedenen Etappen und Vorgehen mit den entsprechenden Fristen festgelegt werden. Wenn nötig, wird die Verordnung auch eine Differenzierung oder eine Staffelung für die verschiedenen Körperschaften vorsehen können.

In der GFHV wird auch festgelegt werden, welches Budget erstmals nach den neuen Regeln vorgelegt werden muss. Die beiden Erlasse, also das GFHG und die GFHV, werden gleichzeitig in Kraft treten müssen. Da die Gemeinden ihr Finanzreglement erlassen müssen, bevor das erste Budget nach neuem Recht verabschiedet werden kann, werden die Vollzugsvorschriften auch Bestimmungen zur Annahme des ersten Finanzreglements enthalten.

Betreffend die in Bezug auf HRM2 vergleichende Darstellung der Budgets T-1 (letztes Budget nach HRM1 [2019 gemäss der Zeitplanung]) und T (erstes Budget nach HRM2 [2020 gemäss der Zeitplanung]), zeigen die Erfahrungen in anderen Kantonen und in der Pilotgemeinde Murten, dass diese Arbeit notwendig ist, insbesondere aus Gründen der Trans-

parenz. Die GFHV wird die Einzelheiten und Mindestanforderungen diesbezüglich festlegen. Das GemA wird Muster und Anleitungen zur Verfügung stellen.

Gegenüber dem Wortlaut der Vernehmlassungsvorlage wurde ein neuer Absatz 2 angefügt, der die Arbeiten betrifft, die zur Erstellung des Verzeichnisses der Bürgergemeinden notwendig sind. Laut Artikel 104^{bis} Abs. 1 GG ist das Vorhandensein von Bürgergütern auf dem Gemeindegebiet das entscheidende Kriterium für die Existenz einer Bürgergemeinde.

Art. 79 Neubewertung der Bilanz – Finanzvermögen

HRM2 sieht vor, dass bei Einführung des neuen Rechnungslegungsmodells das Finanzvermögen neu bewertet wird, und zwar auf der Basis des Verkehrswerts (s. auch Punkt 3.2.6). Die Berechnung des Verkehrswerts ist nicht immer einfach, in den Gemeinden sind jedoch oft Informationen vorhanden, oder können ohne grosse Kosten bezogen werden.

Die Neubewertung nach Artikel 79 E-GFHG betrifft diejenigen Güter, die zum Finanzvermögen im engeren Sinne gehören, wie in der neuen Gesetzgebung definiert (s. Art. 3 Bst. a E-GFHG). Falls nötig, muss je nach Fall die Zuteilung eines Guts zum Finanz- oder zum Verwaltungsvermögen korrigiert werden. Die Umsetzungsbestimmungen stellen sicher, dass diese Korrekturmassnahmen der Bilanz nicht Gegenstand von separaten Entscheidungen der Legislative für jedes Gut werden.

Wenn die Elemente des Finanzvermögens gemäss den bis anhin geltenden Vorschriften nie neu bewertet worden sind und sie in der Bilanz zu ihrem Anschaffungs- oder Produktionswert ausgewiesen sind, wird HRM2 und die damit verbundene Neubewertung erhebliche Reserven aufdecken. Das Gegenteil ist jedoch auch möglich, wenn ein bilanzierter Wert nach unten korrigiert werden muss.

Der Nettoestbetrag dieser einmaligen Neubewertungsoperationen beim Übergang zum neuen Gesetz bildet die Neubewertungsreserve des Finanzvermögens.

Die Neubewertungsreserve ist Teil des nicht zweckgebundenen Eigenkapitals. Diese Reserve wird in der Eingangsbilanz gebildet und in der Abschlussbilanz des ersten Rechnungsjahres aufgelöst (s. Abs. 3). Mit diesem Vorschlag hält man sich an die Empfehlungen von HRM2 und jenen des SRS-CSPCP.

In der Vernehmlassung hat sich gezeigt, dass die Neubewertung des Finanzvermögens nicht bestritten ist (s. Pt 2.6 hiev). Es wird jedoch festgestellt, dass zuweilen Missverständnisse vorliegen, die mit dem Begriff des Finanzvermögens zusammenhängen. Es ist deshalb in Erinnerung zu rufen, dass das Finanzvermögen korrekt verstanden nur solche

Güter umfasst, von denen die Gemeinde sich trennen kann, ohne dass sie in ihrem Betrieb davon berührt wird.

Die Neubewertung hat nicht zum Ziel, den Wert der Güter künstlich aufzublähen, ganz im Gegenteil: es geht darum, ihnen den korrekten Wert zuzuordnen, wie er der Wirklichkeit entspricht. Ausserdem entstehen dadurch keine Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung, da das (echte) Finanzvermögen nicht abgeschrieben wird. Freilich besteht die Pflicht zum Unterhalt, und gewisse Auflagen sind für öffentliche Eigentümer sogar strenger als für private, aber die Unterhaltungspflicht des Liegenschaftsparks hängt nicht von der Neubewertung oder von der neuen Finanzhaushaltsgesetzgebung ab. Schliesslich ist daran zu erinnern, dass das Finanzvermögen nicht ausschliesslich aus Liegenschaften bestehen muss (es können z. B. auch börsenkotierte Aktien dazu gehören).

Art. 80 Neubewertung des Verwaltungsvermögens

Die Neubewertung des Verwaltungsvermögens beim Übergang zu HRM2 ist keine zwingende Voraussetzung, aber sie hat zahlreiche Vorteile, sodass sowohl die PG HRM2 als auch der Lenkungsausschuss HRM2 diese Massnahme befürworten (siehe auch Punkt 3.2.6). Es handelt sich also um ein einmaliges Restatement beim Übergang zu HRM2, berechnet zum Anschaffungswert. Die GFHV wird festlegen, ob eine längere Dauer von 25 Jahren oder höchstens 30 Jahren angebracht ist. Die Abschreibungen werden auf dem ursprünglichen Wert festgelegt, doch der Mehraufwand wird durch Entnahmen bei der Aufwertungsreserve kompensiert (Abs. 3). Die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens wird nach 10 Jahren aufgelöst (Abs. 4). In begründeten Ausnahmefällen kann eine längere Dauer genehmigt werden.

Eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens hat insbesondere folgende Vorteile:

- > Der Grundsatz eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes wird nur eingehalten, wenn auch das Verwaltungsvermögen neu bewertet wird.
- > Die Anlagenbuchhaltung muss ohnehin erstellt werden und sie enthält die für das Restatement notwendigen Elemente.
- > Das Restatement liefert die Grundlagen für die einfache Rechtfertigung der Berechnung der an Dritte oder andere Körperschaften verrechneten Leistungen (z. B. Nutzung von Sporthallen).
- > Das Restatement ermöglicht es, die Verzerrungen zu eliminieren, die aufgrund der Abschreibungen auf den Bilanzwerten entstehen konnten, indem es die Abschreibungen nach der Nutzungsdauer wieder herstellt.

Es liesse sich einwenden, dass das Restatement des Verwaltungsvermögens eine komplexe Analyse in den Gemeinden erfordert, die keine Fachabteilung haben, und befürchten,

dass Schwierigkeiten bei der Bewertung bestimmter Elemente auftauchen könnten. Manche könnten es auch für unverhältnismässig halten, langwierige und aufwändige Recherchen für eine einmalige Operation durchzuführen. In Abwägung dieser Argumente sind sowohl die PG HRM2 als auch der Lenkungsausschuss HRM2, wie bereits erwähnt, zum Schluss gekommen, dass die Vorteile die Nachteile bei Weitem überwiegen.

Was die durch Abgaben finanzierten Bereiche betrifft, sei daran erinnert, dass der Wert der Anlagen gemäss den Spezialgesetzgebungen bereits jetzt dem tatsächlichen Wert oder sogar dem Ersatzwert entsprechen muss, um die Berechnung der vom Gesetz vorgeschriebenen Gebühren zu rechtfertigen. Die Neubewertung dieser Anteile des Verwaltungsvermögens stellt daher keine Neuheit im eigentlichen Sinn dar.

In der Vernehmlassung hat die Neubewertung des Verwaltungsvermögens zu den meisten Fragen und Bemerkungen betreffend die Modalitäten Anlass gegeben. Es wird deshalb bei der Information und der Schulung ein besonderes Augenmerk auf dieses Thema gelegt werden. Im Grundsatz stösst die Neubewertung des Verwaltungsvermögens auf eine breite Zustimmung. Nur gerade eine Gemeinde hat sich prinzipiell dagegen ausgesprochen, wobei sie den Arbeitsaufwand und den nicht obligatorischen Charakter gemäss HRM2 als Gründe anführte. Der Staatsrat ist jedoch der Meinung, dass die dargelegten Vorteile für eine Neubewertung sprechen.

Was die massgebende Zeitperiode anbetrifft, so findet die Dauer von 20 Jahren am meisten Zustimmung. Diese Dauer figuriert nicht im Gesetz, und gewisse Vernehmlasser plädierten für eine individuelle Herangehensweise; für sie besteht der Hauptzweck darin, den aktuellen Wert des Verwaltungsvermögens pragmatisch zu ermitteln, wobei trotzdem die grösstmögliche Annäherung an die Wirklichkeit gesucht werden müsse.

Die Frist von 10 Jahren für die Auflösung wurde von gewissen Vernehmlassern als zu kurz erachtet. Diesbezüglich ist jedoch daran zu erinnern, dass dieser Vorgang in erster Linie dazu dient, die Aufwertungsreserve innerhalb einer gewissen Frist abzubauen.

Art. 81 Änderung bisherigen Rechts – Gemeinden

Zahlreiche Artikel des GG müssen im Sinne der im E-GFHH enthaltenen Vorschläge angepasst werden, um Widersprüche und Unvereinbarkeiten zwischen diesen beiden Gesetzen zu vermeiden. Die vorgeschlagenen Änderungen, die von Artikel 10 bis Artikel 165 GG reichen, sind alle durch das Bestreben begründet, die Grundgesetzgebung über die Gemeinden und die Gesetzgebung über die Gemeindefinanzen so gut wie möglich zu harmonisieren.

Wie bereits erwähnt, werden die Artikel des GG, die gemäss dem vorliegenden Artikel geändert werden sollen, mit nGG aufgeführt.

So wurden beispielsweise aus Artikel 10 nGG die Befugnisse mit finanziellem Charakter entfernt, da diese von nun an im GFHH aufgelistet sind (Art. 67 E-GFHH).

Die Aufteilung in zwei verschiedene Gesetze (GG und GFHH) kann manchmal zu heiklen Entscheidungen bei stark miteinander verknüpften Themen führen, wie den allgemeinverbindlichen Gemeindereglementen (z. B. über Abgaben) oder der Übertragung von Befugnissen im Bereich der Abgaben (die in den allgemeinverbindlichen Reglementen festgelegt sind). Die im E-GFHH vorgeschlagene Lösung besteht darin, die Reglemente in Artikel 10 GG zu behalten und die Übertragung von Befugnissen im Bereich der Abgaben in Artikel 67 Abs. 3 E-GFHH zu behandeln, mit der Begründung, dass diese Übertragung nur die Abgaben betrifft, während die Reglemente alle Bereiche betreffen können.

Eine gewisse Anzahl Verweise auf das GFHH wird nötig sein, um die Verknüpfung zwischen dem Grundgesetz, also dem GG, und dem Finanzgesetz sicherzustellen (s. z. B. Art. 12 Abs. 2 und 145 Abs. 2 nGG).

Da die Gemeinden das Finanzreglement beschliessen müssen, bevor das erste Budget nach neuem Recht verabschiedet werden kann (vgl. Art. 78 E-GFHH), sollte das gleiche Prinzip für Gemeinden sichergestellt werden, die sich ab dem Inkrafttreten des GFHH zusammenschliessen. Das erklärt den vorgeschlagenen Artikel 141 Abs. 3 nGG.

Der Vorschlag, die Bürgergemeinden in die Körperschaften einzubeziehen, die der Aufsicht unterstellt sind (vgl. Punkt 3.2.5), hat ebenfalls Anpassungen erforderlich gemacht (vgl. Art. 105-106, Überschrift von Kapitel 8 und 143 nGG). In der Vernehmlassung wurde die Frage aufgeworfen, warum in Artikel 106 Abs. 2 nur auf Artikel 11 Abs. 2 betreffend die ausserordentlichen Sitzungen verwiesen werde. Dieser Verweis wurde korrigiert und auf den ganzen Artikel 11 ausgedehnt, denn Absatz 1 betreffend die ordentlichen Sitzungen war schon seit der Totalrevision des GG 1980 analog anwendbar, und es ist kein Grund ersichtlich, dies zu ändern.

Art. 82 Änderung bisherigen Rechts – Agglomerationen

Da die Agglomerationen durch ein Spezialgesetz (Gesetz über die Agglomerationen, AggG, SGF 140.2) geregelt sind, muss dieses an die für das GG vorgeschlagenen Änderungen und den E-GFHH angepasst werden.

Art. 83 Änderung bisherigen Rechts – Kantonssteuern

Das Gesetz über die direkten Kantonssteuern (DStG, SGF 631.1) ist durch diesen Entwurf indirekt betroffen, und zwar durch die Erwähnung der Schulgemeindesteuern, deren formelle Aufhebung von verschiedenen Instanzen vorgeschlagen wurde (s. Kommentar zu Art. 84).

Art. 84 Änderung bisherigen Rechts – Gemeindesteuern

Mehrere Instanzen haben den Wunsch geäussert, den Begriff der Schulgemeindesteuer aus der kantonalen Gesetzgebung zu streichen, da die Grundlage für diese Steuer, die in der älteren Schulgesetzgebung enthalten war, verschwunden ist. Man kann nämlich davon ausgehen, dass die gesetzliche Grundlage für die Schulgemeindesteuer spätestens durch die Übergangsbestimmungen des Gesetzes über den Kindergarten, die Primarschule und die Orientierungsschule aufgehoben wurde, das am 1. August 1987 in Kraft trat.

Da die kantonale Gesetzgebung, insbesondere das Gesetz über die Gemeindesteuern (GStG, SGF 632.1), nicht an die Aufhebung der Schulgemeindesteuer angepasst wurde, soll dem Wunsch diverser Instanzen nachgekommen werden, indem im E-GFHG die notwendigen formellen Anpassungen vorgenommen werden.

So muss Artikel 1 Abs. 2 GStG aufgehoben werden. Er besagt, dass «den gemäss den Gesetzen über das Erziehungswesen errichteten Schulkreisen [...] das Besteuerungsrecht zuerkannt [wird]». In anderen Artikeln muss lediglich der Ausdruck «und Schulkreise» gestrichen werden.

Die Mitteilung der Beschlüsse über die Steuerfusse wird nun im E-GFHG geregelt und das Gesetz über die Gemeindesteuern verweist darauf.

Schliesslich bietet die vorliegende Revision auch Gelegenheit, in Artikel 23 GStG zwei Korrekturen vorzunehmen, dies aufgrund entsprechender Hinweise von den zuständigen Instanzen. Die erste Korrektur betrifft den deutschen Text von Bst. c des Absatz 1. Das Kantonsgericht hat in der Tat darauf hingewiesen (Urteil vom 29. April 2011, Ref. 604 2010–3), dass die Formulierungen des französischen und des deutschen Texts nicht übereinstimmen und dass der deutsche Text deutlich restriktiver ist als der französische, indem er Verteilautomaten, die nicht Waren beinhalten, vom Geltungsbereich ausschliesst, dies im Gegensatz sowohl zum französischen Text, als auch zum Geist des Gesetzes und zur Praxis der Gemeinden. Die Korrektur erfolgt deshalb so, dass im deutschen Text der Ausdruck «automatischen Warenverteiltern» durch «Verteilautomaten» ersetzt wird. Die zweite Korrektur von Artikel 23 Abs. 1 GStG besteht darin, dass der Ausdruck «Wander-[Gewerbe]» gestrichen wird, da mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes über das Gewerbe der Reisenden (SR

943.1) die Gemeinden nicht mehr die Möglichkeit haben, das Wandergewerbe als solches zu besteuern (die Erhebung einer Gebühr für gesteigerten Gemeindegebrauch der öffentlichen Sachen bleibt gegebenenfalls vorbehalten).

Art. 85 Referendum

Obwohl der E-GFHG zu einem Mehraufwand führen kann, vor allem bei seiner Einführung (vgl. Punkt 6), ist es nicht wahrscheinlich, dass der Entwurf neue Ausgaben nach sich zieht. Der E-GFHG untersteht daher dem Finanzreferendum nicht, aber wie alle Gesetze kann er Gegenstand eines Gesetzesreferendums sein.

Art. 86 Inkrafttreten

Die Formulierung dieses Artikels entspricht dem üblichen Verfahren. Das Datum des Inkrafttretens des Gesetzes ist nicht gleichbedeutend mit der Umsetzung des Gesetzes (vgl. Art. 78 E-GFHG). Es wird Aufgabe des Staatsrats sein, die zur Umsetzung notwendigen Operationen und den Zeitplan im Detail vorzusehen, sobald der Gesetzestext den parlamentarischen und den Referendumsprozess durchlaufen hat.

6. Auswirkungen des Entwurfs

6.1. Auswirkungen für den Staat

6.1.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat

Für den Staat hat die Umsetzung von HRM2 in den Gemeinden und anderen gemeinderechtlichen Körperschaften finanzielle Auswirkungen auf zwei Ebenen.

Auf der einen Seite wird es notwendig sein, eine neue Informatikanwendung zu erstellen, welche die Finanzdaten der Gemeinden enthält. Die aktuell bestehende Anwendung im Amt für Gemeinden, CAFCom, wurde 2005 eingeführt, in der Folge mit verschiedenen Verbesserungen ergänzt und 2010 mit einem Modul für die Berechnung des interkommunalen Finanzausgleichs ausgestattet; insgesamt hat CAFCom rund 500 000 Franken gekostet. Die Kosten für eine neue Informatikanwendung können zum jetzigen Zeitpunkt nicht genau beziffert werden. Die Vorstudie hat jedoch gezeigt, dass ein Betrag über 600 000 Franken notwendig ist, um eine neue Software in Betrieb zu nehmen.

Auf der anderen Seite muss wahrscheinlich mit geringeren Einnahmen gerechnet werden, denn die gebührenpflichtigen Finanzierungsbewilligungen des Amts für Gemeinden werden durch eine Verstärkung der regulären Aufsichtstätigkeit ersetzt (Beratung und Vorschlag von Massnahmen bei der Direktion, falls nötig). Die Verwaltungsgebühren für Finanzierungsbewilligungen betrugen im Jahr 2016 etwas mehr als 20 000 Franken.

6.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat

Die Bestimmungen des E-GFHH geben Anlass zu diversen Ausführungsbestimmungen des Staatsrats, die Gegenstand der GFHV sein werden. Sobald der definitive Wortlaut des GFHH bekannt sein wird, muss ein Vorentwurf der GFHV ausgearbeitet werden. Angesichts seiner Bedeutung wird dieser Text ebenfalls Gegenstand eines Vernehmlassungsverfahrens sein.

Das GFHH und die GFHV schaffen den Rahmen für die vom GemA auszuarbeitenden Richtlinien, darunter namentlich der Kontenrahmen, der jedoch bereits als Arbeitsdokument zur Verfügung stehen wird, bevor die Gesetzestexte ausgearbeitet werden.

Gewisse Standards und Muster müssen den Gemeinden und übrigen Körperschaften zur Verfügung gestellt werden, insbesondere für den Anhang zur Jahresrechnung. Im Übrigen muss zusammen mit den Dachverbänden der Gemeinden ein Muster für das Finanzreglement ausgearbeitet werden.

Zudem werden Personalressourcen des Staates für die Ausbildung der Behörden und des Personals der gemeinderechtlichen Körperschaften benötigt.

Und schliesslich wird die Zulassung der Aufsicht über die Bürgergemeinden bestimmte zusätzliche Arbeiten nach sich ziehen, wie die Erstellung eines Verzeichnisses der Bürgergemeinden.

Die Arbeiten auf Staatsebene, die ausgeführt werden müssen, bevor die ersten Budgets nach dem neuen Recht erstellt werden, können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Ausarbeitung des Entwurfs der GFHV;
- > Zurverfügungstellung des Kontenrahmens;
- > Vernehmlassungsverfahren über den Vorentwurf der GFHV;
- > Bearbeitung der Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens und Unterbreitung des Entwurfs an den Staatsrat;
- > Ausarbeitung der Weisungen, der Muster für den Anhang sowie des Muster-Finanzreglements für die Gemeinden, gegebenenfalls Vernehmlassungsverfahren dazu;
- > Erstellung einer neuen Informatikanwendung und Integration der Finanzdaten der Gemeinden;
- > Arbeiten in Zusammenhang mit den Bürgergemeinden (Verzeichnisse usw.);
- > Vorprüfung der Finanzreglemente der Gemeinden und Genehmigung durch die Direktion;
- > Informations- und Ausbildungsaufgaben.

Angesichts des derzeit vorgesehenen Zeitplans (s. Punkt 4 hievore) scheint es, dass die Arbeiten viele interne Ressourcen innerhalb des Amtes mobilisieren, das für das Projekt verantwortlich ist.

6.2. Auswirkungen für die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften

6.2.1. Finanzielle Auswirkungen

Die Anpassung der Software zieht einmalige Kosten bei der Umsetzung nach sich. Für die Neubewertung des Vermögens dürften die meisten Arbeiten von den Körperschaften selber ausgeführt werden können, doch im einen oder anderen Fall könnte es sich als notwendig erweisen, sich an externe Fachpersonen zu wenden, um gewisse Güter zu bewerten.

6.2.2. Personelle Auswirkungen

Die erste Umsetzung des Entwurfs wird einen Mehraufwand für die Körperschaften sowohl auf der Ebene der Behörden als auch auf der Ebene des Personals zur Folge haben. Namentlich folgende Elemente erfordern einen speziellen Arbeitsaufwand für die Einführung:

- > Ausbildung der Gemeindebehörden und des Personals im neuen System;
- > Ausarbeitung, Vorprüfung und Annahme des Finanzreglements (das namentlich die Aktivierungsgrenze und die Finanzkompetenzen der Organe enthält) (für das Finanzreglement ist die kantonale Genehmigung ebenso erforderlich wie für die übrigen allgemeinverbindlichen Gemeindereglemente);
- > Erstellung der Anlagenbuchhaltung;
- > Bewertung der Bilanz gemäss den Vorschriften, die den Übergang zum neuen System regeln;
- > Ausarbeitung der Anhänge zur Jahresrechnung (welche die in Art. 18 E-GFHH erwähnten Elemente enthalten);
- > Erstellung des Budgets und der Rechnung des Jahres vor der ersten Anwendung gemäss dem alten und dem neuen System, zu Vergleichszwecken.

7. Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht

Da die im E-GFHH behandelte Materie Teil der Autonomie der Kantone ist, wirft der Entwurf keine Probleme in Bezug auf die Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht auf. Im Übrigen stützt er sich stark auf HRM2 und trägt somit zu einer grösseren Harmonisierung der Finanzsysteme der schweizerischen Gemeinwesen bei.

Der Entwurf steht zudem im Einklang mit den Bestimmungen des kantonalen Verfassungsrechts, namentlich mit den Artikeln 82, 84 und 132 KV.

8. Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden

Der Entwurf hat keine negativen Auswirkungen auf die Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden, sondern trägt im Gegenteil zu einer grösseren Gemeindeautonomie bei, indem er mehr Flexibilität für individuelle Entscheidungen der Gemeinden einführen möchte in verschiedenen Bereichen, die bis anhin durch das kantonale Recht einheitlich geregelt waren (z. B. Finanzkompetenzen, Aktivierungsgrenzen usw.).

Dazu sei auch erwähnt, dass die finanziellen Bewilligungen, die im aktuellen Recht erforderlich sind, mit dem neuen System aufgehoben werden. Dies erhöht zusätzlich die Autonomie und die Verantwortung der Körperschaften (vgl. Kommentar zu Art. 76 E-GFHG).

9. Bewertung der nachhaltigen Entwicklung

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen haben keine negativen Auswirkungen im Hinblick auf die Nachhaltigkeit. Es handelt sich lediglich um eine andere Methode beim Umgang und bei der Darstellung der Finanzen eines Gemeinwesens, die keinen negativen Einfluss weder auf die Umwelt, noch auf die Gesellschaft oder die Wirtschaft hat. Im Gegenteil, die Stärkung der Gemeindeautonomie kann für die nachhaltige Entwicklung nur von Vorteil sein.

10. Abkürzungen

ACSC	Vereinigung der Gemeindesekretäre und -kassiere des Kantons Freiburg
AggG	Gesetz vom 19. September 1995 über die Agglomerationen (SGF 140.2)
ArchG	Gesetz vom 10. September 2015 über die Archivierung und das Staatsarchiv (SGF 17.6)
ARGG	Ausführungsreglement vom 28. Dezember 1981 zum Gesetz über die Gemeinden (SGF 140.11)
ASF	Amtliche Sammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das freiburgische Recht chronologisch
BGer	Schweizerisches Bundesgericht
DStG	Gesetz vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (SGF 631.1)
E-GFHG	Gesetzesentwurf über den Finanzhaushalt der Gemeinden
FDK	Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren und Finanzdirektoren
FGV	Freiburger Gemeindeverband
FHG	Gesetz vom 25. November 1994 über den Finanzhaushalt des Staates (SGF 610.1)
FHR	Ausführungsreglement vom 12. März 1996 zum Gesetz über den Finanzhaushalt des Staates (SGF 610.11)

FIND	Finanzdirektion
FinV	Kantonale Finanzverwaltung
GemA	Amt für Gemeinden
GFHG	Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (derzeit im Entwurf vorliegend)
GFHV	Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, Erlass, den der Staatsrat auf der Grundlage des GFHG beschliessen wird, sobald dieses definitiv ist.
GG	Gesetz vom 25. September 1980 über die Gemeinden (SGF 140.1)
GStG	Gesetz vom 10. Mai 1963 über die Gemeindesteuern (SGF 632.1)
HRM2	Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden
IAS	International Accounting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
ILFD	Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
KFBG	Konferenz der Freiburger Berggemeinden
KKAG	Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen
KV	Verfassung des Kantons Freiburg vom 16. Mai 2004 (SGF 10.1)
LA HRM2	Lenkungsausschuss, der damit beauftragt wurde, die Einführung des harmonisierten Rechnungslegungsmodells der gemeinderechtlichen Körperschaften zu begleiten und ein Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden auszuarbeiten
Mustergesetz	Muster für einen Erlass zur Normierung der kantonalen und/oder kommunalen Finanzen. Es ist Gegenstand der Fachempfehlung 20 HRM2
nGG	Gesetz über die Gemeinden gemäss den Änderungsvorschlägen des vorliegenden Entwurfs
PG HRM2	Technische Projektgruppe HRM2
SGF	Systematische Gesetzessammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das zu einem bestimmten Zeitpunkt geltende freiburgische Recht
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRS-CSPCP	Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor
VE	Vorentwurf
VE-GFHG	Vorentwurf zu einem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden
VE-GFHV	Vorentwurf zu einer Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden
VVGS	Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks

Loi

du

sur les finances communales (LFCo)

Le Grand Conseil du canton de Fribourg

Vu les articles 82, 84 et 132 de la Constitution du canton de Fribourg du 16 mai 2004;

Vu le message 2014-DIAF-30 du Conseil d'Etat du 22 août 2017;

Sur la proposition de cette autorité,

Décrète:

CHAPITRE PREMIER

Dispositions générales

Art. 1 Buts et objectifs

¹ La présente loi a pour buts de permettre aux collectivités publiques locales et à leurs organes:

- a) de gérer les finances de manière efficace et conforme au droit;
- b) de disposer des instruments et des bases de décision nécessaires à la gestion financière.

² La loi a pour objectifs de promouvoir une politique financière et une gestion administrative conformes aux principes d'un usage économe et efficace des fonds publics, tout en garantissant l'équilibre financier.

Art. 2 Champ d'application

¹ La présente loi s'applique aux communes et à leurs organes.

Gesetz

vom

über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG)

Der Grosse Rat des Kantons Freiburg

gestützt auf die Artikel 82, 84 und 132 der Verfassung des Kantons Freiburg vom 16. Mai 2004;

nach Einsicht in die Botschaft 2014-DIAF-30 des Staatsrats vom 22. August 2017;

auf Antrag dieser Behörde,

beschliesst:

1. KAPITEL

Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Zweck und Ziele

¹ Dieses Gesetz soll es den gemeinderechtlichen Körperschaften und ihren Organen ermöglichen,

- a) die Finanzen wirksam und rechtmässig zu verwalten;
- b) über die für die Haushaltsführung erforderlichen Instrumente und Entscheidungsgrundlagen zu verfügen.

² Ziel dieses Gesetzes ist es, eine Finanzpolitik und eine administrative Verwaltung gemäss den Grundsätzen eines wirtschaftlichen und wirksamen Einsatzes der öffentlichen Mittel zu fördern und gleichzeitig das finanzielle Gleichgewicht sicherzustellen.

Art. 2 Geltungsbereich

¹ Dieses Gesetz gilt für die Gemeinden und ihre Organe.

² Sauf disposition dérogatoire, la loi s'applique, par analogie, également aux autres collectivités publiques locales, soit aux établissements communaux dotés de la personnalité juridique, aux associations de communes, aux agglomérations et aux bourgeoisies.

³ Le Conseil d'Etat précise l'applicabilité de la présente loi aux entités mentionnées à l'alinéa précédent.

Art. 3 Définitions

Les termes techniques spécifiques de la comptabilité communale sont définis comme il suit:

- a) *patrimoine financier*: le patrimoine financier comprend tous les actifs qui peuvent être aliénés sans porter préjudice à l'accomplissement des tâches publiques, la tâche pouvant être imposée ou choisie librement;
- b) *patrimoine administratif*: le patrimoine administratif groupe les valeurs du patrimoine qui servent directement à accomplir les tâches publiques et qui ne peuvent être cédées sans compromettre la réalisation de la tâche, cette dernière pouvant être imposée ou librement choisie;
- c) *dépense*: la dépense est une affectation de liquidités du patrimoine financier dans le but de réaliser une tâche publique;
- d) *recette*: la recette est un paiement de tiers qui accroît le patrimoine;
- e) *placement*: le placement est une opération financière qui modifie la structure du patrimoine financier mais pas son total;
- f) *dépense nouvelle*: la dépense est nouvelle lorsqu'il existe une liberté d'action relativement importante quant à son montant, au moment de son engagement ou à d'autres circonstances essentielles;
- g) *dépense liée*: la dépense est liée lorsqu'elle est ordonnée par la loi ou lorsque la commune ne dispose d'aucune marge de manœuvre quant à son montant, son engagement ou d'autres circonstances essentielles.

² Ohne anderslautende Bestimmung gilt das Gesetz sinngemäss auch für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften, d. h. die Gemeindeanstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit, die Gemeindeverbände, die Agglomerationen und die Bürgergemeinden.

³ Der Staatsrat legt die Geltung dieses Gesetzes für die im vorhergehenden Absatz genannten Einheiten fest.

Art. 3 Begriffe

Die spezifischen Fachbegriffe der Gemeindefinanzen sind wie folgt definiert:

- a) *Finanzvermögen*: Das Finanzvermögen umfasst alle Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der Erfüllung öffentlicher Aufgaben veräussert werden können; die Aufgabe kann dabei obligatorisch oder frei gewählt sein.
- b) *Verwaltungsvermögen*: Das Verwaltungsvermögen enthält die Vermögenswerte, die unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen und die nicht veräussert werden können, ohne die Wahrnehmung der Aufgabe zu beeinträchtigen; diese kann dabei obligatorisch oder frei gewählt sein.
- c) *Ausgabe*: Die Ausgabe ist eine Bindung von Mitteln des Finanzvermögens, um eine öffentliche Aufgabe zu erfüllen.
- d) *Einnahme*: Die Einnahme ist eine Zahlung Dritter, die das Vermögen vermehrt.
- e) *Anlage*: Die Anlage ist ein Finanzvorfall, der die Struktur, aber nicht den Gesamtbetrag des Finanzvermögens verändert.
- f) *Neue Ausgabe*: Die Ausgabe ist dann neu, wenn die Gemeinde über eine gewisse Handlungsfreiheit in Bezug auf den Betrag, den Zeitpunkt oder einen anderen wesentlichen Aspekt der Verpflichtung verfügt.
- g) *Gebundene Ausgabe*: Die Ausgabe ist dann gebunden, wenn sie vom Gesetz vorgeschrieben ist oder die Gemeinde über keinen Handlungsspielraum bezüglich des Betrags, der Verpflichtung oder eines anderen wesentlichen Aspekts verfügt.

CHAPITRE 2

Gestion des finances

1. Principes

Art. 4

¹ Les finances sont gérées selon les principes suivants:

- a) *légalité*: chaque dépense est fondée sur une base légale;
- b) *équilibre financier*: l'équilibre des charges et des revenus est assuré;
- c) *emploi économe des fonds*: il convient de vérifier si les dépenses prévues sont nécessaires et supportables;
- d) *urgence*: les dépenses sont priorisées en fonction de leur caractère d'urgence;
- e) *rentabilité*: il convient de choisir pour chaque projet la variante qui garantit la solution économique la plus favorable pour un objectif donné;
- f) *non-affectation des impôts*: les impôts ne sont pas affectés à des tâches ou des dépenses particulières;
- g) *gestion axée sur les résultats*: les décisions financières sont prises en fonction de leur efficacité.

² Demeurent réservés les principes spécifiques relatifs aux domaines financés par des taxes et régis par la législation spéciale.

2. Plan financier

Art. 5 But

Le plan financier sert à la planification et au pilotage à moyen terme des finances et des prestations.

Art. 6 Compétences et procédures

¹ La commune établit un plan financier sur cinq ans. Le plan est mis à jour régulièrement et selon les besoins, mais au moins une fois par année.

2. KAPITEL

Haushaltsführung

1. Grundsätze

Art. 4

¹ Die Finanzen werden nach folgenden Grundsätzen verwaltet:

- a) *Gesetzmässigkeit*: Jede Ausgabe bedarf einer Begründung durch eine Rechtsgrundlage.
- b) *Finanzielles Gleichgewicht*: Aufwand und Ertrag werden im Gleichgewicht gehalten.
- c) *Sparsamkeit*: Vorgesehene Ausgaben sind auf ihre Notwendigkeit und Tragbarkeit hin zu prüfen.
- d) *Dringlichkeit*: Die Ausgaben sind in der Reihenfolge ihrer Dringlichkeit vorzunehmen.
- e) *Wirtschaftlichkeit*: Für jedes Vorhaben ist diejenige Variante zu wählen, die bei gegebener Zielsetzung die wirtschaftlich günstigste Lösung gewährleistet.
- f) *Verbot der Zweckbindung von Steuern*: Die Steuern werden nicht an besondere Aufgaben oder Ausgaben gebunden.
- g) *Wirkungsorientierung*: Die finanziellen Entscheidungen werden auf ihre Wirkung hin getroffen.

² Vorbehalten bleiben die besonderen Grundsätze für die Bereiche, die gebührenfinanziert und in einer Spezialgesetzgebung geregelt werden.

2. Finanzplan

Art. 5 Zweck

Der Finanzplan dient der mittelfristigen Planung und Steuerung der Finanzen und der Leistungen.

Art. 6 Zuständigkeit und Verfahren

¹ Die Gemeinde erstellt einen Finanzplan über fünf Jahre. Der Finanzplan wird regelmässig und entsprechend den Bedürfnissen, jedoch mindestens einmal jährlich, nachgeführt.

² Le plan financier est adopté par le conseil communal, sur le préavis de la commission financière.

³ Le plan financier et ses mises à jour sont transmis à la commission financière et à l'assemblée communale ou au conseil général.

⁴ Le Conseil d'Etat édicte les dispositions minimales du plan financier.

3. Budget

Art. 7 But

Le budget sert à la gestion à court terme des finances et des prestations.

Art. 8 Compétences et procédures

¹ Le conseil communal élabore chaque année un projet de budget qu'il présente à l'assemblée communale ou au conseil général.

² L'assemblée communale ou le conseil général adopte le budget jusqu'au 31 décembre de l'année qui précède l'exercice comptable.

³ Le budget des associations de communes et des agglomérations est adopté par le comité et transmis aux communes membres jusqu'au 15 octobre de l'année qui précède l'exercice comptable.

⁴ En l'absence de budget au 1^{er} janvier, le conseil communal n'est autorisé à effectuer que les dépenses indispensables aux activités ordinaires de la commune.

⁵ Le Conseil d'Etat précise le détail de la procédure et les règles applicables en cas de refus du budget.

Art. 9 Structure

Le budget est présenté conformément au plan comptable déterminé dans le modèle comptable harmonisé.

Art. 10 Principes régissant l'établissement du budget

Le budget est établi selon les principes suivants:

- a) *annualité*: l'exercice budgétaire coïncide avec l'année civile;
- b) *spécialité*: les charges et les revenus du compte de résultats ainsi que les dépenses et les recettes du compte des investissements sont présentés selon la classification fonctionnelle et selon la classification par nature du plan comptable;

² Der Finanzplan wird vom Gemeinderat nach Stellungnahme der Finanzkommission beschlossen.

³ Der Finanzplan und seine Nachführungen werden an die Finanzkommission und die Gemeindeversammlung oder den Generalrat weitergeleitet.

⁴ Der Staatsrat erlässt Mindestvorschriften zum Finanzplan.

3. Budget

Art. 7 Zweck

Das Budget dient der kurzfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen.

Art. 8 Zuständigkeit und Verfahren

¹ Der Gemeinderat erstellt jährlich den Budgetentwurf und legt ihn der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat vor.

² Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat genehmigt das Budget jeweils bis 31. Dezember des dem Rechnungsjahr vorausgehenden Jahres.

³ Das Budget der Gemeindeverbände und der Agglomerationen wird vom Vorstand genehmigt und den Mitgliedsgemeinden bis 15. Oktober des dem Rechnungsjahr vorausgehenden Jahres weitergeleitet.

⁴ Liegt am 1. Januar noch kein Budget vor, so ist der Gemeinderat ermächtigt, lediglich die für die ordentliche Tätigkeit unverzichtbaren Ausgaben zu tätigen.

⁵ Der Staatsrat legt die Einzelheiten des Verfahrens und die Regeln im Falle einer Ablehnung des Budgets fest.

Art. 9 Gliederung

Das Budget wird gemäss dem Kontenrahmen im harmonisierten Rechnungslegungsmodell erstellt.

Art. 10 Grundsätze der Budgeterstellung

Das Budget wird nach folgenden Grundsätzen erstellt:

- a) *Jährlichkeit*: Das Budgetjahr entspricht dem Kalenderjahr.
- b) *Spezifikation*: Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung sowie Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung werden nach der funktionalen Gliederung und der Artengliederung des Kontenrahmens unterteilt.

- c) *produit brut*: les charges sont inscrites séparément des revenus du compte de résultats et les dépenses séparément des recettes du compte des investissements, sans aucune compensation, chacun d'entre eux y figurant à son montant intégral;
- d) *comparabilité*: les budgets de la commune et de ses unités administratives sont comparables entre eux et au cours des années;
- e) *permanence*: les principes régissant l'établissement du budget restent inchangés sur une longue période;
- f) *continuité*: les normes régissant l'établissement du budget s'appuient sur le principe selon lequel les activités de la commune perdurent.

Art. 11 Contenu

¹ Le budget contient:

- a) dans le compte de résultats, les charges devant être approuvées et les revenus estimés;
- b) dans le compte des investissements, les dépenses devant être approuvées et les recettes estimées.

² Avec le budget, l'assemblée communale ou le conseil général doit être informé sur le financement et l'utilisation des crédits d'engagement en cours.

³ Le conseil communal accompagne le budget d'un message expliquant les montants qui y sont inscrits, en particulier ceux qui présentent des fluctuations importantes par rapport au budget de l'année précédente.

4. Comptes

Art. 12 Compétence et procédure

¹ Le conseil communal soumet chaque année les comptes à l'approbation de l'assemblée communale ou du conseil général, dans les cinq mois qui suivent la fin de l'exercice.

² Les comptes approuvés sont transmis au Service en charge des communes (ci-après: le Service), au préfet ainsi qu'aux autres instances prévues par la loi.

³ Le Conseil d'Etat précise le détail de la procédure et les règles applicables en cas de refus d'approbation des comptes.

- c) *Bruttodarstellung*: Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung sowie Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung sind getrennt voneinander, ohne Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.
- d) *Vergleichbarkeit*: Die Budgets der Gemeinden und ihrer Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.
- e) *Stetigkeit*: Die Grundsätze der Budgeterstellung bleiben über einen längeren Zeitraum unverändert.
- f) *Fortführung*: Die Normen der Budgeterstellung stützen sich auf den Grundsatz der Fortführung der Gemeindetätigkeit.

Art. 11 Inhalt

¹ Das Budget enthält:

- a) in der Erfolgsrechnung: zu bewilligende Aufwände und geschätzte Erträge;
- b) in der Investitionsrechnung: zu bewilligende Ausgaben und geschätzte Einnahmen.

² Mit dem Budget sind der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat Informationen zur Finanzierung und über die Verwendung der noch laufenden Verpflichtungskredite zuzuleiten.

³ Der Gemeinderat erläutert die im Budget enthaltenen Beträge, insbesondere diejenigen, die gegenüber dem Budget des Vorjahres starke Schwankungen aufweisen, in einer begleitenden Botschaft.

4. Jahresrechnung

Art. 12 Zuständigkeit und Verfahren

¹ Der Gemeinderat unterbreitet die Jahresrechnung jedes Jahr innert fünf Monaten nach dem Ende des Rechnungsjahres der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zur Genehmigung.

² Die genehmigte Jahresrechnung wird an das für die Gemeinden zuständige Amt (das Amt), die Oberamtsperson sowie an die weiteren im Gesetz vorgesehenen Instanzen überwiesen.

³ Der Staatsrat legt die Einzelheiten des Verfahrens und die Regeln für den Fall, dass die Genehmigung der Jahresrechnung verweigert wird, fest.

Art. 13 Contenu

¹ Les comptes se composent des éléments suivants:

- a) le bilan;
- b) le compte de résultats;
- c) le compte des investissements;
- d) le tableau des flux de trésorerie;
- e) l'annexe.

² Les comptes sont structurés conformément au plan comptable déterminé dans le modèle comptable harmonisé.

³ Le compte de résultats et le compte des investissements doivent être présentés de manière identique et parallèlement au budget de l'année de référence.

⁴ Les chiffres du bilan, du compte de résultats et du compte des investissements de l'année précédente doivent également être présentés à l'assemblée communale ou au conseil général pour comparaison.

Art. 14 Bilan

¹ Le bilan présente les actifs et les passifs.

² Les actifs comprennent le patrimoine financier et le patrimoine administratif.

³ Les passifs sont classés par capitaux de tiers et capital propre.

Art. 15 Compte de résultats

¹ Le compte de résultats présente les charges et les revenus des activités courantes de la commune.

² Dans un premier temps, le compte de résultats indique le résultat opérationnel et, dans un second temps, le résultat extraordinaire, avec l'excédent de charges ou de revenus; le résultat total modifie le capital propre.

³ Les charges et les revenus opérationnels du compte de résultats sont ceux qui proviennent des activités courantes d'exploitation et de financement de la commune.

⁴ Les charges et les revenus du compte de résultats sont considérés comme extraordinaires si l'on ne pouvait en aucune manière les envisager, lorsqu'ils se soustraient à toute influence et tout contrôle et ne relèvent pas du domaine opérationnel. Sont également considérés comme extraordinaires les attributions au capital propre et les prélèvements sur ce dernier ainsi que, le cas échéant, le remboursement du découvert du bilan.

Art. 13 Inhalt

¹ Die Jahresrechnung enthält die folgenden Elemente:

- a) Bilanz;
- b) Erfolgsrechnung;
- c) Investitionsrechnung;
- d) Geldflussrechnung;
- e) Anhang.

² Die Jahresrechnung gliedert sich nach dem Kontenrahmen des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells.

³ Die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung müssen gleich wie im Budget des Berichtsjahres und parallel dazu dargestellt werden.

⁴ Der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat müssen zum Vergleich auch die Zahlen der Bilanz, der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung des Vorjahres aufgezeigt werden.

Art. 14 Bilanz

¹ Die Bilanz enthält die aktiven und die passiven Bestände.

² Die Aktiven werden in Finanz- und Verwaltungsvermögen gegliedert.

³ Die Passiven werden in Fremdkapital und Eigenkapital gegliedert.

Art. 15 Erfolgsrechnung

¹ Die Erfolgsrechnung enthält die Aufwände und Erträge der laufenden Gemeindetätigkeit.

² Die Erfolgsrechnung weist zunächst das operative und dann das ausserordentliche Ergebnis mit dem Aufwand- oder dem Ertragsüberschuss aus; das Gesamtergebnis verändert das Eigenkapital.

³ Die operativen Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung stammen aus der laufenden Betriebs- und Finanzierungstätigkeit der Gemeinde.

⁴ Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung gelten als ausserordentlich, wenn sie in keiner Weise vorhergesehen werden konnten, wenn sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen und nicht zum operativen Bereich gehören. Als ausserordentlich gelten auch Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital sowie gegebenenfalls die Abtragung des Bilanzfehlbetrags.

Art. 16 Compte des investissements

¹ Le compte des investissements présente les dépenses et les recettes des réalisations à moyen et long termes de la commune.

² Les dépenses et les recettes du compte des investissements sont considérées comme extraordinaires si l'on ne pouvait en aucune manière les envisager, lorsqu'elles se soustraient à toute influence et tout contrôle et ne relèvent pas du domaine opérationnel.

Art. 17 Tableau des flux de trésorerie

¹ Le tableau des flux de trésorerie renseigne sur l'origine et l'utilisation des fonds.

² Le tableau des flux de trésorerie présente de manière détaillée le flux de trésorerie provenant des activités d'exploitation (compte de résultats), celui qui provient de l'activité d'investissement (compte des investissements) et celui qui provient de l'activité de financement.

Art. 18 Annexe

¹ L'annexe aux comptes annuels:

- a) indique la limite d'activation, les règles régissant la présentation des comptes et les éventuelles dérogations à ces règles, à la condition que la dérogation soit conforme au cadre légal;
- b) offre une vue d'ensemble des principes relatifs à la présentation des comptes, y compris des principes les plus importants régissant l'établissement du bilan et l'évaluation, en particulier les taux d'amortissement;
- c) contient l'état du capital propre;
- d) contient le tableau des provisions;
- e) contient les tableaux des participations et des garanties;
- f) présente, dans le tableau des immobilisations, des informations détaillées sur les placements de capitaux;
- g) fournit des indications supplémentaires permettant d'apprécier l'état de la fortune et des revenus, les engagements et les risques financiers;
- h) affiche, pour chaque indicateur financier défini par la présente loi, les valeurs de la commune.

² Le contenu des différents éléments de l'annexe est précisé par le Conseil d'Etat.

Art. 16 Investitionsrechnung

¹ Die Investitionsrechnung enthält die Ausgaben und Einnahmen von mittel- und langfristigen Vorhaben der Gemeinde.

² Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung gelten als ausserordentlich, wenn sie in keiner Weise vorhergesehen werden konnten, wenn sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen und nicht zum operativen Bereich gehören.

Art. 17 Geldflussrechnung

¹ Die Geldflussrechnung gibt Auskunft über die Herkunft und die Verwendung der Mittel.

² Die Geldflussrechnung zeigt den Geldfluss aus betrieblichen Tätigkeiten (Erfolgsrechnung), denjenigen aus der Investitionstätigkeit (Investitionsrechnung) und denjenigen aus der Finanzierungstätigkeit im Detail auf.

Art. 18 Anhang

¹ Der Anhang der Jahresrechnung:

- a) gibt die Aktivierungsgrenze, die für die Rechnungslegung anzuwendenden Regeln und allfällige Abweichungen von diesen Regeln, sofern diese Abweichung rechtmässig ist, an;
- b) fasst die Rechnungslegungsgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung, insbesondere die Abschreibungssätze, zusammen;
- c) enthält den Eigenkapitalnachweis;
- d) enthält den Rückstellungsspiegel;
- e) enthält den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel;
- f) zeigt Einzelheiten über die Kapitalanlagen im Anlagespiegel auf;
- g) enthält zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind;
- h) zeigt für jede in diesem Gesetz festgelegte Finanzkennzahl die Werte der Gemeinde auf.

² Der Inhalt der verschiedenen Elemente des Anhangs wird vom Staatsrat festgelegt.

5. Rapport de gestion

Art. 19

¹ Par le rapport de gestion, le conseil communal fait état de ses principales activités et des évolutions importantes durant l'exercice écoulé.

² Le rapport de gestion est présenté à l'assemblée communale ou au conseil général en même temps que les comptes.

³ L'assemblée communale ou le conseil général prend acte du rapport de gestion du conseil communal.

6. Instruments de pilotage financier et évaluation de la situation financière

Art. 20 Equilibre financier

¹ Le budget du compte de résultats doit être équilibré.

² Les coefficients et taux d'impôts doivent être fixés de manière à assurer l'équilibre financier.

³ Un excédent de charges n'est admis que si le capital propre non affecté permet de l'absorber.

Art. 21 Excédents des comptes et découvert au bilan

¹ Si les comptes présentent un excédent de charges, celui-ci grève le capital propre; à défaut de capital propre, l'excédent de charges est porté en augmentation du découvert au bilan.

² Si les comptes présentent un excédent de revenus, il est porté en augmentation du capital propre; à défaut de capital propre, il sert à amortir le découvert au bilan.

³ Si le bilan affiche un découvert, celui-ci doit être amorti au maximum sur cinq ans; les budgets concernés tiennent compte du montant nécessaire à amortir ce découvert jusqu'à l'obtention d'un capital propre non affecté.

Art. 22 Limitation de l'endettement

¹ L'augmentation des capitaux de tiers résultant de l'activité d'investissement doit être limitée.

² Le Conseil d'Etat fixe les règles de limitation à l'aide d'indicateurs financiers.

5. Geschäftsbericht

Art. 19

¹ Im Geschäftsbericht legt der Gemeinderat seine Haupttätigkeit und die wichtigsten Entwicklungen während des vergangenen Rechnungsjahrs dar.

² Der Geschäftsbericht wird der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat gleichzeitig mit der Jahresrechnung vorgelegt.

³ Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat nimmt vom Geschäftsbericht des Gemeinderats Kenntnis.

6. Instrumente zur finanziellen Steuerung und Bewertung der Finanzlage

Art. 20 Gleichgewicht des Finanzhaushalts

¹ Das Budget der Erfolgsrechnung muss ausgeglichen sein.

² Die Steuerfüsse und -sätze müssen so festgelegt werden, dass das Gleichgewicht des Finanzhaushalts gewährleistet ist.

³ Ein Aufwandüberschuss ist nur dann gestattet, wenn er durch das nicht zweckgebundene Eigenkapital gedeckt werden kann.

Art. 21 Rechnungsüberschuss und Bilanzfehlbetrag

¹ Weist die Jahresrechnung einen Aufwandüberschuss auf, so wird dieser dem Eigenkapital belastet; bei Fehlen von Eigenkapital erhöht der Aufwandüberschuss den Bilanzfehlbetrag.

² Weist die Jahresrechnung einen Ertragsüberschuss auf, so wird er dem Eigenkapital angerechnet; bei Fehlen von Eigenkapital dient er der Abtragung des Bilanzfehlbetrags.

³ Weist die Bilanz einen Fehlbetrag auf, so muss dieser in mindestens fünf Jahren abgetragen werden. In den betreffenden Budgets wird der für die Abtragung dieses Bilanzfehlbetrags nötige Betrag berücksichtigt, bis ein nicht zweckgebundenes Eigenkapital erreicht ist.

Art. 22 Schuldenbegrenzung

¹ Die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit muss begrenzt werden.

² Der Staatsrat legt die Regeln zur Begrenzung mittels Finanzkennzahlen fest.

Art. 23 Indicateurs financiers

¹ La situation financière doit notamment être présentée à l'aide des indicateurs financiers suivants:

- a) le taux d'endettement net;
- b) le degré d'autofinancement;
- c) la part des charges d'intérêts;
- d) la dette brute par rapport aux revenus;
- e) la proportion des investissements;
- f) la part du service de la dette;
- g) la dette nette par habitant;
- h) le taux d'autofinancement.

² Les indicateurs financiers sont définis par le Conseil d'Etat, sur la base des normes reconnues.

³ Le Conseil d'Etat précise l'applicabilité des indicateurs financiers aux autres collectivités publiques locales.

⁴ Le conseil communal peut présenter des indicateurs supplémentaires déterminant la situation financière de la commune.

CHAPITRE 3

Droit des crédits

1. Généralités

Art. 24

¹ Un crédit est une autorisation de procéder, dans un but précis, à des engagements financiers d'un montant déterminé.

² Les crédits doivent être demandés avant tout nouvel engagement.

³ Ils doivent être demandés sous forme de crédits d'engagement, de crédits additionnels, de crédits budgétaires ou de crédits supplémentaires.

⁴ Ils doivent servir à financer l'objet pour lequel ils ont été attribués.

⁵ Ils sont évalués en fonction des besoins prévisibles.

Art. 23 Finanzkennzahlen

¹ Die Finanzlage muss namentlich anhand folgender Finanzkennzahlen aufgezeigt werden:

- a) Nettoverschuldungsquotient;
- b) Selbstfinanzierungsgrad;
- c) Zinsbelastungsanteil;
- d) Bruttoverschuldungsanteil;
- e) Investitionsanteil;
- f) Kapitaldienstanteil;
- g) Nettoschuld pro Einwohner;
- h) Selbstfinanzierungsanteil.

² Die Finanzkennzahlen werden vom Staatsrat auf der Grundlage der anerkannten Normen festgelegt.

³ Der Staatsrat legt fest, inwiefern die Finanzkennzahlen für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften gelten.

⁴ Der Gemeinderat kann zusätzliche Kennzahlen zur Bestimmung der Finanzlage der Gemeinde vorlegen.

3. KAPITEL

Kreditrecht

1. Allgemeines

Art. 24

¹ Ein Kredit ist eine Ermächtigung, für einen bestimmten Zweck bis zu einem festgelegten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen.

² Kredite müssen vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen eingeholt werden.

³ Sie müssen in Form von Verpflichtungs-, Zusatz-, Budget- oder Nachtragskrediten beantragt werden.

⁴ Sie müssen für denjenigen Zweck verwendet werden, für den sie bewilligt wurden.

⁵ Sie werden aufgrund von Schätzungen des voraussichtlichen Bedarfs festgelegt.

2. Crédit d'engagement et crédit additionnel

Art. 25 Crédit d'engagement a) Généralités et définitions

¹ Le crédit d'engagement est une autorisation de procéder à une dépense nouvelle, unique ou périodique, pour un objet déterminé et dont le montant dépasse le seuil fixé par le règlement communal des finances.

² Le crédit d'engagement est soumis pour approbation à l'assemblée communale ou au conseil général, accompagné d'un message; le Conseil d'Etat fixe les éléments essentiels de celui-ci.

Art. 26 aa) Crédit d'étude

Le crédit d'étude est un crédit d'engagement permettant l'estimation de l'ampleur et des conséquences financières de grands projets futurs.

Art. 27 ab) Crédit d'ouvrage

Le crédit d'ouvrage est un crédit d'engagement destiné à un projet individuel et qui autorise la dépense jusqu'à concurrence du montant fixé.

Art. 28 ac) Crédit-cadre

Le crédit-cadre est un crédit d'engagement destiné à plusieurs projets individuels, présentant un lien objectif entre eux et réunis dans un programme, et qui autorise la dépense jusqu'à concurrence du montant fixé.

Art. 29 b) Estimation

¹ Les types de crédits d'engagement définis aux articles 26, 27 et 28 sont estimés sur la base de calculs établis de manière rigoureuse.

² Ils peuvent contenir une clause d'indexation prenant en compte les risques liés à l'évolution des coûts.

³ Ils sont réduits de manière appropriée en cas de baisse des coûts.

Art. 30 c) Lien avec le budget

Les besoins financiers annuels consécutifs à des crédits d'engagement doivent être inscrits au budget à titre de charges du compte de résultats ou de dépenses du compte des investissements.

2. Verpflichtungs- und Zusatzkredit

Art. 25 Verpflichtungskredit a) Allgemeines und Begriffe

¹ Ein Verpflichtungskredit ist eine Ermächtigung, eine einmalige oder wiederkehrende neue Ausgabe für einen bestimmten Zweck vorzunehmen, deren Betrag die im Finanzreglement der Gemeinde festgelegte Grenze übersteigt.

² Ein Verpflichtungskredit wird der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zusammen mit einer Botschaft zur Genehmigung unterbreitet; der Staatsrat legt die wesentlichen Elemente der Botschaft fest.

Art. 26 aa) Projektierungskredit

Ein Projektierungskredit ist ein Verpflichtungskredit für die Abklärung der Tragweite und der finanziellen Auswirkungen umfangreicher zukünftiger Vorhaben.

Art. 27 ab) Objektkredit

Ein Objektkredit ist ein Verpflichtungskredit für ein Einzelvorhaben, der zu einer Ausgabe bis zum bewilligten Betrag ermächtigt.

Art. 28 ac) Rahmenkredit

Ein Rahmenkredit ist ein Verpflichtungskredit, der zu einer Ausgabe bis zum bewilligten Betrag für mehrere Einzelvorhaben, die in einem Programm zusammengefasst sind und einen objektiven Zusammenhang aufweisen, ermächtigt.

Art. 29 b) Schätzung

¹ Die in den Artikeln 26, 27 und 28 definierten Arten von Verpflichtungskrediten werden aufgrund sorgfältiger Berechnungen geschätzt.

² Sie können eine Preisstandsklausel enthalten, welche die Risiken in Zusammenhang mit der Kostenentwicklung berücksichtigt.

³ Bei einem Preisrückgang werden die Kredite angemessen angepasst.

Art. 30 c) Zusammenhang mit dem Budget

Der Mittelbedarf aus Verpflichtungskrediten muss als Aufwand der Erfolgsrechnung oder als Ausgabe der Investitionsrechnung ins Budget aufgenommen werden.

Art. 31 d) Décompte et expiration

¹ Tout crédit d'engagement doit faire l'objet d'un décompte final soumis pour information à l'assemblée communale ou au conseil général dès que le projet est réalisé.

² Un crédit d'engagement expire lorsque la réalisation du projet n'a pas débuté cinq ans après l'entrée en force du vote, sous réserve de l'alinéa 3.

³ En cas de procédures contentieuses pouvant retarder la réalisation d'un projet, le délai d'expiration est suspendu.

Art. 32 e) Contrôle des engagements

Le conseil communal tient le contrôle des engagements contractés, des crédits utilisés et des paiements effectués ainsi que de la répartition des crédits-cadres entre les projets individuels.

Art. 33 Crédit additionnel

¹ Le crédit additionnel complète un crédit d'engagement insuffisant.

² Le conseil communal doit sans délai demander un crédit additionnel avant de procéder à un autre engagement s'il se révèle, avant la réalisation d'un projet ou au cours de celle-ci, que le crédit d'engagement accordé sera dépassé.

³ Les crédits additionnels constituant des dépenses liées ne nécessitent pas le recours à une décision de l'assemblée communale ou du conseil général. Toutefois, si le montant d'un tel crédit additionnel dépasse la compétence financière du conseil communal, ce dernier doit informer la commission financière, qui doit donner son accord à la qualification de dépense liée préalablement à l'engagement.

3. Crédit budgétaire et crédit supplémentaire

Art. 34 Crédit budgétaire

Le crédit budgétaire est une autorisation de grever les comptes annuels pour un but déterminé jusqu'à concurrence du plafond fixé.

Art. 31 d) Abrechnung und Verfall

¹ Zu jedem Verpflichtungskredit muss eine Schlussabrechnung erstellt werden, die der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zur Information unterbreitet wird, sobald das Vorhaben abgeschlossen ist.

² Ein Verpflichtungskredit verfällt, wenn mit der Umsetzung des Vorhabens fünf Jahre nach Inkrafttreten der Abstimmung nicht begonnen wurde; Abs. 3 bleibt vorbehalten.

³ Im Falle eines Rechtsstreits, der die Umsetzung des Vorhabens verzögern kann, wird die Verfallfrist ausgesetzt.

Art. 32 e) Verpflichtungskontrolle

Der Gemeinderat führt die Kontrolle über die eingegangenen Verpflichtungen, die beanspruchten Kredite, die erfolgten Zahlungen und die Aufteilung der Rahmenkredite auf die Einzelvorhaben.

Art. 33 Zusatzkredit

¹ Ein Zusatzkredit ist die Ergänzung eines nicht ausreichenden Verpflichtungskredits.

² Zeigt sich vor oder während der Ausführung eines Vorhabens, dass der bewilligte Verpflichtungskredit überschritten wird, so muss der Gemeinderat vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen ohne Verzug einen Zusatzkredit beantragen.

³ Wenn es sich bei den Zusatzkrediten um gebundene Ausgaben handelt, müssen sie nicht von der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat beschlossen werden. Übersteigt der Betrag eines solchen Zusatzkredits jedoch die finanzielle Kompetenz des Gemeinderats, so muss dieser die Finanzkommission informieren, die vor dem Eingehen der Verpflichtung ihr Einverständnis zur Qualifizierung als gebundene Ausgabe geben muss.

3. Budget- und Nachtragskredit

Art. 34 Budgetkredit

Ein Budgetkredit ist eine Ermächtigung, die Jahresrechnung für einen bestimmten Zweck bis zum festgelegten Betrag zu belasten.

Art. 35 Crédit supplémentaire

¹ Le crédit supplémentaire corrige un crédit budgétaire jugé insuffisant.

² Le conseil communal demande un crédit supplémentaire, sans délai et préalablement à l'engagement, s'il se révèle avant l'exécution d'un projet ou au cours de celle-ci que le crédit budgétaire est insuffisant; les règles de dépassement de crédit demeurent réservées.

³ Le crédit supplémentaire doit faire l'objet d'une décision de l'assemblée communale ou du conseil général modifiant le budget.

Art. 36 Dépassement de crédit

¹ Le conseil communal est compétent pour décider un dépassement de crédit lorsque l'engagement d'une charge ou d'une dépense ne peut être ajourné sans avoir de conséquences néfastes pour la commune ou lorsqu'il s'agit d'une dépense liée. L'article 33 al. 3, 2^e phr., demeure réservé.

² En outre, les dépassements de crédits sont autorisés en cas de charges ou de dépenses lorsque celles-ci sont compensées par les revenus ou les recettes afférents au même objet dans le même exercice.

³ Le conseil communal établit une liste motivée de tous les objets dont le dépassement excède les limites fixées par le règlement communal des finances et les soumet globalement à l'assemblée communale ou au conseil général pour approbation, au plus tard lors de la présentation des comptes.

Art. 37 Expiration

¹ Les crédits budgétaires et supplémentaires expirent à la fin de l'exercice.

² Lorsque la réalisation de projets d'investissement, de mesures ou de travaux prévus ne peut être terminée avant la fin de l'année, le conseil communal peut reporter à l'année suivante les crédits budgétaires ou les crédits supplémentaires autorisés qui n'ont pas été entièrement utilisés.

³ Lors de l'approbation des comptes, le conseil communal soumet à l'assemblée communale ou au conseil général un rapport sur les postes concernés par l'alinéa 2.

Art. 35 Nachtragskredit

¹ Ein Nachtragskredit ist die Ergänzung eines nicht ausreichenden Budgetkredits.

² Zeigt sich vor oder während der Beanspruchung des Budgetkredits, dass dieser nicht ausreicht, so muss der Gemeinderat vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen ohne Verzug einen Nachtragskredit beantragen; die Vorschriften zur Kreditüberschreitung bleiben vorbehalten.

³ Ein Nachtragskredit ist Gegenstand eines Beschlusses der Gemeindeversammlung oder des Generalrats zur Änderung des Budgets.

Art. 36 Kreditüberschreitung

¹ Erträgt ein Aufwand oder eine Ausgabe ohne nachteilige Folgen für die Gemeinde keinen Aufschub oder handelt es sich um eine gebundene Ausgabe, so ist der Gemeinderat dafür zuständig, die Kreditüberschreitung zu beschliessen. Artikel 33 Abs. 3, 2. Satz bleibt vorbehalten.

² Kreditüberschreitungen sind ferner zulässig für Aufwände und Ausgaben, denen im gleichen Rechnungsjahr entsprechende sachbezogene Erträge und Einnahmen gegenüberstehen.

³ Der Gemeinderat erstellt eine begründete Liste aller Geschäfte, deren Überschreitung die im Finanzreglement der Gemeinde festgelegten Grenzen übersteigen, und unterbreitet diese spätestens beim Vorlegen der Rechnung gesamthaft der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zur Genehmigung.

Art. 37 Verfall

¹ Nicht beanspruchte Budget- und Nachtragskredite verfallen am Ende des Rechnungsjahres.

² Kann die Realisierung von Investitionsvorhaben, Massnahmen oder Projekten nicht vor Jahresende abgeschlossen werden, so kann der Gemeinderat bewilligte Budget- und Nachtragskredite, die nicht vollständig beansprucht wurden, auf das Folgejahr übertragen.

³ Der Gemeinderat legt der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat über die Posten nach Absatz 2 bei der Genehmigung der Jahresrechnung einen Bericht vor.

4. Financements spéciaux

Art. 38

¹ Le financement spécial est l'affectation obligatoire de moyens à la réalisation d'une tâche publique définie. La création d'un financement spécial requiert une base légale.

² Les charges et les revenus sont inscrits dans le compte de résultats tandis que les dépenses et les recettes sont inscrites dans le compte des investissements. Les soldes de financement spéciaux sont portés au bilan.

³ Sous réserve des législations spéciales, les charges, les dépenses, les revenus et les recettes directs et calculés sont débités ou crédités aux financements spéciaux.

CHAPITRE 4

Présentation des comptes

1. Généralités

Art. 39 But et structure

La présentation des comptes fournit une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats.

Art. 40 Principes régissant la présentation des comptes

¹ Les comptes sont présentés selon les principes suivants:

- a) *annualité*: l'exercice comptable coïncide avec l'année civile;
- b) *comptabilité d'exercice*: les charges et les revenus du compte de résultats ainsi que les dépenses et les recettes du compte des investissements sont comptabilisés dans la période durant laquelle ils sont générés; le bilan est établi en fonction de la date de clôture;
- c) *spécialité*: les charges, les revenus, les dépenses et les recettes sont présentés selon la classification fonctionnelle et selon la classification par nature du plan comptable; les actifs et les passifs du bilan sont présentés selon la classification par nature;
- d) *prudence*: la présentation des comptes et du bilan intègre tous les risques réels susceptibles d'en modifier les valeurs;

4. Spezialfinanzierungen

Art. 38

¹ Eine Spezialfinanzierung besteht in einer verpflichtenden Zweckbindung von Mitteln zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben. Die Errichtung einer Spezialfinanzierung bedarf einer gesetzlichen Grundlage.

² Aufwand und Ertrag werden in der Erfolgsrechnung verbucht, Investitionsausgaben und -einnahmen in der Investitionsrechnung. Saldi von Spezialfinanzierungen werden bilanziert.

³ Einer Spezialfinanzierung werden alle direkten und kalkulatorischen Aufwände und Ausgaben bzw. Erträge und Einnahmen belastet bzw. gutgeschrieben. Die Spezialgesetzgebung bleibt vorbehalten.

4. KAPITEL

Rechnungslegung

1. Allgemeines

Art. 39 Zweck und Gliederung

Die Rechnungslegung vermittelt ein wirklichkeitsgetreues Bild des Vermögens, der Finanzlage und des Erfolgs.

Art. 40 Grundsätze der Rechnungslegung

¹ Die Rechnungslegung erfolgt nach folgenden Grundsätzen:

- a) *Jährlichkeit*: Das Rechnungsjahr entspricht dem Kalenderjahr.
- b) *Periodenabgrenzung*: Die Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung und die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung werden in derjenigen Periode erfasst, in der sie verursacht werden. Die Bilanz wird als Stichtagsrechnung geführt.
- c) *Spezifikation*: Aufwände, Erträge, Ausgaben und Einnahmen werden nach der funktionalen Gliederung und der Artengliederung des Kontenrahmens unterteilt. Die Aktiven und die Passiven der Bilanz werden nach der Artengliederung unterteilt.
- d) *Vorsicht*: Die Rechnungslegung und die Bilanz enthalten alle reellen Risiken, aufgrund derer die Werte verändert werden könnten.

- e) *produit brut*: les charges sont inscrites séparément des revenus du compte de résultats, les dépenses séparément des recettes du compte des investissements et les actifs séparément des passifs du bilan, sans aucune compensation, chacun d'entre eux y figurant à son montant intégral;
- f) *importance*: toutes les informations pertinentes nécessaires à une appréciation rapide et complète de l'état de la fortune, des finances et des revenus sont présentées;
- g) *spécialité qualitative*: un crédit ne peut être affecté qu'au but pour lequel il est octroyé;
- h) *spécialité quantitative*: une dépense ne peut être engagée que jusqu'à concurrence du montant inscrit dans le budget; sont réservées les dispositions relatives au dépassement de crédit;
- i) *spécialité temporelle*: un crédit budgétaire non utilisé est périmé à la fin de l'exercice comptable; sont réservés les reports de crédits d'investissement;
- j) *comparabilité*: les comptes de la commune et de ses unités administratives sont comparables entre eux et au cours des années;
- k) *permanence*: les principes régissant la présentation des comptes restent inchangés sur une longue période;
- l) *continuité*: les normes régissant la présentation des comptes s'appuient sur le principe selon lequel les activités de la commune perdurent.

² En outre, les informations fournies pour la présentation des comptes tiennent compte des critères suivants:

- a) *clarté*: les informations sont précises et compréhensibles;
- b) *fiabilité*: les informations reflètent la réalité des faits;
- c) *neutralité*: les informations sont objectives et excluent l'arbitraire.

2. Etablissement du bilan, évaluation et amortissements

Art. 41 Etablissement du bilan

¹ Les actifs du patrimoine financier sont portés au bilan lorsqu'ils apportent une utilité économique sur plusieurs années et que leur valeur peut être déterminée de manière fiable.

- e) *Bruttodarstellung*: Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung, Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung sowie Aktiven und Passiven der Bilanz sind getrennt voneinander, ohne Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.
- f) *Wesentlichkeit*: Sämtliche sachdienlichen Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offengelegt.
- g) *Qualitative Bindung*: Ein Kredit kann nur für den Zweck verwendet werden, für den er gesprochen wurde.
- h) *Quantitative Bindung*: Eine Ausgabe kann nur bis zu dem im Budget eingestellten Betrag getätigt werden; die Bestimmungen über die Kreditüberschreitung bleiben vorbehalten.
- i) *Zeitliche Bindung*: Ein nicht verwendeter Budgetkredit verfällt am Ende des Rechnungsjahres. Die Übertragung von Investitionskrediten bleibt vorbehalten.
- j) *Vergleichbarkeit*: Die Jahresrechnungen der Gemeinden und ihrer Verwaltungseinheiten sind sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar.
- k) *Stetigkeit*: Die Grundsätze der Rechnungslegung bleiben über einen längeren Zeitraum unverändert.
- l) *Fortführung*: Die Normen der Rechnungslegung stützen sich auf den Grundsatz der Fortführung der Gemeindetätigkeit.

² Im Übrigen erfüllen die Informationen für die Rechnungslegung folgende Kriterien:

- a) *Verständlichkeit*: Die Informationen sind präzise und verständlich.
- b) *Zuverlässigkeit*: Die Informationen sind sachlich richtig.
- c) *Neutralität*: Die Informationen werden objektiv und willkürfrei dargestellt.

2. Bilanzierung, Bewertung und Abschreibungen

Art. 41 Bilanzierung

¹ Vermögenswerte im Finanzvermögen werden bilanziert, wenn sie einen wirtschaftlichen Nutzen über mehrere Jahre erbringen und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

² Les actifs du patrimoine administratif sont portés au bilan lorsqu'ils entraînent un flux de capital ou présentent une utilité publique pour plusieurs années et que leur valeur dépasse la limite d'activation et peut être déterminée de manière fiable.

³ Les engagements sont portés au bilan lorsqu'ils entraînent une sortie de fonds et que leur valeur peut être déterminée de manière fiable.

⁴ Des provisions sont constituées en vue de couvrir des engagements existants dont la date d'exécution ou le montant des sorties de fonds qu'ils entraîneront sont incertains.

Art. 42 Limite d'activation

¹ La commune définit, dans le règlement communal des finances, la limite d'activation pour la comptabilisation des investissements.

² Les objets n'atteignant pas la limite d'activation sont portés au compte de résultats.

³ La limite d'activation figure dans l'annexe aux comptes. La fixation de la limite y est motivée, de même que toute modification de la limite.

Art. 43 Evaluation des capitaux de tiers et du patrimoine financier

¹ Les capitaux de tiers et le patrimoine financier inscrits au bilan sont évalués à la valeur nominale, sous réserve des alinéas 2 et 3.

² Les immobilisations du patrimoine financier sont évaluées au coût d'acquisition lors du premier établissement du bilan. En l'absence de dépenses, l'établissement du bilan se fait à la valeur vénale au moment de l'entrée dans la comptabilité.

³ Les évaluations ultérieures ont lieu à la valeur vénale à la date de clôture du bilan, les placements financiers étant réévalués chaque année et les immobilisations tous les cinq ans.

⁴ Si une diminution durable de la valeur est prévisible sur un poste du patrimoine financier, la valeur portée au bilan sera réévaluée sans délai.

⁵ Le Conseil d'Etat peut préciser les critères d'évaluation par catégorie de biens.

Art. 44 Patrimoine administratif a) Evaluation

¹ Les immobilisations du patrimoine administratif sont inscrites au bilan au coût d'acquisition ou de production. En l'absence de dépenses, la valeur vénale est portée au bilan au titre de coût d'acquisition.

² Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen werden bilanziert, wenn sie zukünftige Vermögenszuflüsse bewirken oder einen mehrjährigen öffentlichen Nutzen aufweisen und ihr Wert die Aktivierungsgrenze überschreitet und verlässlich ermittelt werden kann.

³ Verpflichtungen werden bilanziert, wenn ihre Erfüllung zu einem Mittelabfluss führt und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

⁴ Rückstellungen werden gebildet für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet sind.

Art. 42 Aktivierungsgrenze

¹ Die Gemeinde legt im Finanzreglement eine Aktivierungsgrenze für die Investitionsrechnung fest.

² Geschäfte, welche die Aktivierungsgrenze nicht erreichen, werden in der Erfolgsrechnung ausgewiesen.

³ Die Aktivierungsgrenze wird im Anhang zur Jahresrechnung aufgeführt. Die Festsetzung sowie jede Änderung der Grenze müssen begründet werden.

Art. 43 Bewertung des Fremdkapitals und des Finanzvermögens

¹ Das bilanzierte Fremdkapital und das bilanzierte Finanzvermögen werden zum Nominalwert bewertet. Die Absätze 2 und 3 bleiben vorbehalten.

² Anlagen im Finanzvermögen werden bei erstmaliger Bilanzierung zu Anschaffungskosten bilanziert. Entstehen keine Ausgaben, so wird zu Verkehrswerten zum Zeitpunkt des Zugangs in die Buchhaltung bilanziert.

³ Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzierungsstichtag, wobei eine Neubewertung der Finanzanlagen jährlich und der übrigen Anlagen alle fünf Jahre stattfindet.

⁴ Ist bei einer Position des Finanzvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert unverzüglich berichtet.

⁵ Der Staatsrat kann die Bewertungskriterien je Güterkategorie festlegen.

Art. 44 Verwaltungsvermögen a) Bewertung

¹ Anlagen im Verwaltungsvermögen werden zu Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bilanziert. Entstehen keine Ausgaben, so wird der Verkehrswert als Anschaffungskosten bilanziert.

² Si une diminution durable de la valeur est prévisible sur un poste du patrimoine administratif, sa valeur nominale sera réévaluée sans délai.

Art. 45 b) Amortissement

¹ Les immobilisations du patrimoine administratif dont la valeur diminue en raison de l'utilisation sont amorties en fonction de leur durée d'utilisation.

² L'amortissement est linéaire.

³ Le Conseil d'Etat fixe les taux d'amortissement.

3. Comptabilisation des entités communales et intercommunales

Art. 46 Entités dépendant de la commune

¹ En conformité au plan comptable, les unités administratives correspondant aux activités communales sont intégrées aux comptes communaux.

² Le cas échéant, les établissements communaux ne disposant pas de la personnalité juridique sont également intégrés à la comptabilité communale en tant que financements spéciaux.

Art. 47 Ententes intercommunales

¹ La comptabilité de l'entente intercommunale est intégrée dans sa totalité dans la comptabilité de la commune pilote.

² Les budgets sont transmis aux communes partenaires pour intégration de leur participation dans leur propre budget.

³ Les comptes sont soumis au contrôle de l'organe de révision de la commune pilote et transmis aux communes partenaires pour intégration de leur participation dans leur propre compte.

⁴ Le Conseil d'Etat édicte les précisions nécessaires assurant notamment que l'intégration des ententes intercommunales n'a pas d'impact sur les valeurs des indicateurs financiers de la commune pilote.

Art. 48 Entités de droit public

¹ Les établissements communaux personnalisés ainsi que les associations de communes et les agglomérations établissent le tableau des participations des communes liées ou membres.

² Les données financières figurent dans le propre tableau des participations de chaque commune concernée.

² Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, so wird deren bilanzierter Wert unverzüglich berichtigt.

Art. 45 b) Abschreibungen

¹ Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden nach der Nutzungsdauer abgeschrieben.

² Die Abschreibung erfolgt linear.

³ Der Staatsrat legt die Abschreibungssätze fest.

3. Verbuchung der kommunalen und interkommunalen Einheiten

Art. 46 Von der Gemeinde abhängige Einheiten

¹ In Übereinstimmung mit dem Kontenrahmen werden die Verwaltungseinheiten, die den Gemeindetätigkeiten entsprechen, in die Gemeinderechnung integriert.

² Gegebenenfalls werden Gemeindeanstalten ohne eigene Rechtspersönlichkeit als Spezialfinanzierungen ebenfalls in die Gemeinderechnung integriert.

Art. 47 Gemeindeübereinkünfte

¹ Die Buchhaltung einer Gemeindeübereinkunft wird vollumfänglich in die Buchhaltung der federführenden Gemeinde integriert.

² Das Budget wird den Partnergemeinden weitergeleitet, damit sie ihre Beteiligung in ihr eigenes Budget integrieren können.

³ Die Jahresrechnung wird der Revisionsstelle der federführenden Gemeinde zur Kontrolle unterbreitet und anschliessend den Partnergemeinden weitergeleitet, damit sie ihre Beteiligung in ihre eigene Rechnung integrieren können.

⁴ Der Staatsrat erlässt die notwendigen Einzelheiten, um namentlich sicherzustellen, dass die Integration der Gemeindeübereinkünfte keinen Einfluss auf die Werte der Finanzkennzahlen der federführenden Gemeinde hat.

Art. 48 Einheiten des öffentlichen Rechts

¹ Gemeindeanstalten mit Rechtspersönlichkeit sowie Gemeindeverbände und Agglomerationen erstellen die Tabelle der Beteiligungen der Vertrags- oder Mitgliedgemeinden.

² Die Finanzdaten werden im Beteiligungsspiegel jeder betroffenen Gemeinde aufgeführt.

³ Le Conseil d'Etat précise les modalités assurant notamment des résultats comparables entre communes du calcul des indicateurs financiers.

Art. 49 Entités de droit privé

Les données financières des entités de droit privé avec lesquelles la commune présente des liens de nature organisationnelle ou financière figurent dans le tableau des participations de la commune.

CHAPITRE 5

Gestion financière au niveau de l'administration

1. Tenue des comptes

Art. 50 Principes régissant la tenue des comptes

¹ La tenue des comptes est un enregistrement chronologique et systématique des transactions effectuées avec l'extérieur et des imputations internes.

² Les principes régissant la tenue des comptes sont les suivants:

- a) *exhaustivité*: l'ensemble des charges et revenus du compte de résultats ainsi que des dépenses et recettes du compte des investissements de l'exercice est inscrit dans les comptes;
- b) *exactitude*: la comptabilisation est effectuée sur les positions comptables adéquates et conformément au budget;
- c) *véracité*: les écritures comptables correspondent aux faits et sont effectuées conformément aux directives;
- d) *ponctualité*: la comptabilité et les mouvements de fonds sont tenus à jour;
- e) *traçabilité*: les opérations sont enregistrées de manière compréhensible, les écritures sont attestées par des pièces comptables et les corrections sont inscrites comme telles.

Art. 51 Imputations internes

¹ Les imputations internes sont des facturations créditées ou débitées entre les différentes unités administratives de la commune.

² Elles doivent être effectuées dans la mesure où elles sont nécessaires à la détermination des charges et des revenus ou à l'exécution des tâches de façon économique.

³ Der Staatsrat regelt die Modalitäten, die namentlich vergleichbare Ergebnisse unter den Gemeinden bei der Berechnung der Finanzkennzahlen sicherstellen.

Art. 49 Einheiten des privaten Rechts

Die Finanzdaten von Einheiten des privaten Rechts, mit denen die Gemeinde Verbindungen organisatorischer oder finanzieller Art hat, werden im Beteiligungsspiegel der Gemeinde aufgeführt.

5. KAPITEL

Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene

1. Buchführung

Art. 50 Grundsätze der Buchführung

¹ Die Buchhaltung besteht darin, chronologisch und systematisch die Geschäftsvorfälle gegen aussen sowie die internen Verrechnungen zu erfassen.

² Die Buchführung erfolgt nach folgenden Grundsätzen:

- a) *Vollständigkeit*: Die gesamten Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung und die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung des Rechnungsjahres werden in der Jahresrechnung erfasst.
- b) *Genauigkeit*: Die Verbuchung erfolgt in den entsprechenden Buchungsposten und in Übereinstimmung mit dem Budget.
- c) *Richtigkeit*: Die Buchungen entsprechen den Tatsachen und werden gemäss den Weisungen vorgenommen.
- d) *Rechtzeitigkeit*: Die Buchhaltung und der Geldverkehr werden aktuell gehalten.
- e) *Nachprüfbarkeit*: Die Vorgänge werden verständlich erfasst, die Buchungen werden durch Belege nachgewiesen, und die Korrekturen werden gekennzeichnet.

Art. 51 Interne Verrechnungen

¹ Interne Verrechnungen sind Gutschriften und Belastungen zwischen verschiedenen Verwaltungseinheiten der Gemeinde.

² Sie sind vorzunehmen, soweit sie für die Aufwand- und Ertragsermittlung oder für die wirtschaftliche Leistungserfüllung wesentlich sind.

Art. 52 Archives

L'archivage en matière financière est régi par la législation sur l'archivage et les Archives de l'Etat. Le Conseil d'Etat peut édicter des dispositions complémentaires.

Art. 53 Comptabilité des immobilisations

¹ Les actifs immobilisés qui sont utilisés sur plusieurs années sont inscrits dans la comptabilité des immobilisations.

² Font notamment partie de la comptabilité des immobilisations les amortissements et les informations sur l'évolution des biens.

³ Le Conseil d'Etat en règle les modalités.

Art. 54 Inventaires

¹ La commune tient un inventaire comptable et un inventaire matériel mis à jour régulièrement. Elle établit un enregistrement physique à la date de clôture du bilan afin de contrôler l'inventaire.

² L'inventaire comptable comprend les biens mobiliers et immobiliers portés au bilan selon la limite d'activation.

³ L'inventaire matériel contient les biens mobiliers et immobiliers non inscrits au bilan et qui ont une certaine importance.

2. Contrôle interne

Art. 55 But

¹ Le conseil communal prend les mesures nécessaires pour protéger le patrimoine, garantir une utilisation appropriée des fonds, prévenir et déceler les erreurs et les irrégularités dans la tenue des comptes et garantir que les comptes sont établis en bonne et due forme et que les rapports sont fiables.

² Il tient compte des risques encourus et du rapport coût-utilité.

Art. 56 Système de contrôle interne

¹ Le système de contrôle interne comprend des mesures réglementaires, organisationnelles et techniques.

Art. 52 Archiv

Die Archivierung im Bereich Finanzen ist durch die Gesetzgebung über die Archivierung und das Staatsarchiv geregelt. Der Staatsrat kann ergänzende Vorschriften erlassen.

Art. 53 Anlagenbuchhaltung

¹ In der Anlagenbuchhaltung werden die Anlagegüter erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden.

² Die Anlagenbuchhaltung enthält insbesondere die Abschreibungen und die Informationen über die Entwicklung der Anlagegüter.

³ Der Staatsrat legt die Modalitäten fest.

Art. 54 Inventare

¹ Die Gemeinde führt ein Wert- und ein Sachinventar, die regelmässig nachgeführt werden. Sie erstellt per Bilanzstichtag eine physische Erfassung zur Kontrolle des Inventars.

² Das Wertinventar enthält die gemäss der Aktivierungsgrenze bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen.

³ Das Sachinventar enthält die nicht bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen von einer gewissen Bedeutung.

2. Interne Kontrolle

Art. 55 Zweck

¹ Der Gemeinderat trifft die notwendigen Massnahmen, um das Vermögen zu schützen, die zweckmässige Verwendung der Mittel sicherzustellen, Fehler und Unregelmässigkeiten bei der Buchführung zu verhindern oder aufzudecken sowie die Ordnungsmässigkeit der Rechnungslegung und die verlässliche Berichterstattung zu gewährleisten.

² Er berücksichtigt dabei die Risikolage und das Kosten-Nutzen-Verhältnis.

Art. 56 Internes Kontrollsystem

¹ Das interne Kontrollsystem umfasst regulatorische, organisatorische und technische Massnahmen.

² Le conseil communal met en place les règles appropriées du système de contrôle interne. Il s'assure de son introduction, de son utilisation, de sa documentation et de sa supervision.

³ Le Conseil d'Etat peut en préciser les modalités.

CHAPITRE 6

Contrôle externe de la comptabilité et des comptes

Art. 57 Désignation de l'organe de révision

¹ Le contrôle externe de la comptabilité et des comptes est assuré par un organe de révision externe désigné par l'assemblée communale ou le conseil général, sur la proposition de la commission financière.

² L'organe de révision est désigné pour le contrôle d'un à trois exercices. Son mandat prend fin avec l'approbation des derniers comptes annuels. Une ou plusieurs reconductions sont possibles; toutefois, la durée du mandat d'un organe de révision ne peut excéder six ans consécutifs.

³ Le conseil communal informe le Service de l'entrée en fonction de l'organe de révision.

⁴ Lorsque le Service constate que, dans les deux mois qui suivent la fin du mandat, la démission ou la révocation de l'organe de révision, l'assemblée communale ou le conseil général n'a pas désigné de nouvel organe, il impartit un délai à la commune pour régulariser la situation. Passé ce délai, le Service désigne un organe de révision pour l'exercice annuel.

Art. 58 Qualifications de l'organe de révision

L'organe de révision doit avoir les qualifications professionnelles particulières définies par le Conseil d'Etat.

Art. 59 Indépendance de l'organe de révision

L'organe de révision doit être indépendant et doit former son appréciation en toute objectivité. Le Conseil d'Etat précise les conditions d'indépendance requises.

Art. 60 Démission et résiliation

¹ Lorsqu'un organe de révision démissionne, il en indique les motifs au conseil communal et en informe dans les quinze jours qui suivent le Service.

² Der Gemeinderat führt geeignete Regeln für das interne Kontrollsystem ein. Er stellt dessen Einführung, Einsatz, Dokumentation und Überwachung sicher.

³ Der Staatsrat kann die Modalitäten im Einzelnen regeln.

6. KAPITEL

Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung

Art. 57 Bezeichnung der Revisionsstelle

¹ Die externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung wird von einer Revisionsstelle wahrgenommen, die auf Antrag der Finanzkommission von der Gemeindeversammlung oder vom Generalrat bezeichnet wird.

² Die Revisionsstelle wird für die Kontrolle eines bis dreier Rechnungsjahre bezeichnet. Ihr Mandat endet mit der Genehmigung der letzten Jahresrechnung. Eine oder mehrere Wiederwahlen sind möglich, wobei die Dauer des Mandats einer Revisionsstelle nicht mehr als sechs aufeinanderfolgende Jahre betragen darf.

³ Der Gemeinderat informiert das Amt über den Amtsantritt der Revisionsstelle.

⁴ Wenn das Amt feststellt, dass die Gemeindeversammlung oder der Generalrat innerhalb von zwei Monaten nach dem Ende des Mandats, dem Rücktritt oder der Abberufung der Revisionsstelle keine neue Revisionsstelle bezeichnet hat, setzt es der Gemeinde eine Frist, um die Situation in Ordnung zu bringen. Nach Ablauf dieser Frist bezeichnet das Amt eine Revisionsstelle für das Rechnungsjahr.

Art. 58 Fachliche Befähigung der Revisionsstelle

Die Revisionsstelle muss über besondere, vom Staatsrat festgelegte fachliche Befähigungen verfügen.

Art. 59 Unabhängigkeit der Revisionsstelle

Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Der Staatsrat legt die Voraussetzungen für die Unabhängigkeit fest.

Art. 60 Rücktritt und Kündigung

¹ Tritt die Revisionsstelle zurück, so gibt sie dem Gemeinderat die Gründe dafür an und teilt dies innert zwei Wochen dem Amt mit.

² L'assemblée communale ou le conseil général peut résilier en tout temps le mandat de l'organe de révision. Le conseil communal en informe le Service dans les quinze jours qui suivent.

Art. 61 Attributions de l'organe de révision

¹ L'organe de révision vérifie si la comptabilité et les comptes annuels sont conformes à la loi.

² Le conseil communal remet à l'organe de révision tous les documents nécessaires; il lui communique tous les renseignements utiles, par écrit s'il en est requis. Si l'organe de révision éprouve des difficultés à obtenir des informations, il en informe immédiatement le Service.

Art. 62 Rapport de révision

¹ L'organe de révision présente au conseil communal et à la commission financière son rapport écrit du contrôle des comptes arrêtés par le conseil communal. A la demande du conseil communal ou de la commission financière, il délègue une personne le représentant à l'assemblée communale ou à la séance du conseil général convoquée pour l'adoption des comptes.

² Le rapport contient au moins:

- a) des indications attestant de l'indépendance de l'organe de révision;
- b) des indications sur les personnes qui ont dirigé la révision et sur leurs qualifications professionnelles;
- c) un avis sur le résultat de la révision;
- d) une recommandation d'approuver, avec ou sans réserve, les comptes annuels, ou de les refuser. Dans ce dernier cas, l'organe de révision adresse immédiatement une copie de son rapport au Service.

³ Le conseil communal transmet le rapport de révision, qui est joint aux comptes, aux citoyens et citoyennes actifs ou aux membres du conseil général, ou le dépose pour consultation au secrétariat communal, au plus tard lors de la convocation à la séance.

⁴ Le Conseil d'Etat peut édicter des dispositions complémentaires concernant le rapport de révision.

Art. 63 Avis obligatoires

¹ Si l'organe de révision constate des violations de la loi, il en avertit immédiatement le conseil communal.

² Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat kann das Mandat der Revisionsstelle jederzeit kündigen. Der Gemeinderat setzt das Amt innert zwei Wochen über die Kündigung in Kenntnis.

Art. 61 Befugnisse der Revisionsstelle

¹ Die Revisionsstelle prüft, ob die Buchhaltung und die Jahresrechnung gesetzeskonform sind.

² Der Gemeinderat übergibt der Revisionsstelle alle nötigen Unterlagen. Er erteilt ihr alle nützlichen Auskünfte, auf Anfrage auch in schriftlicher Form. Wenn die Revisionsstelle bei der Informationsbeschaffung auf Schwierigkeiten stösst, informiert sie unverzüglich das Amt.

Art. 62 Revisionsbericht

¹ Die Revisionsstelle legt dem Gemeinderat und der Finanzkommission ihren schriftlichen Bericht über die Kontrolle der vom Gemeinderat genehmigten Jahresrechnung vor. Auf Anfrage des Gemeinderats oder der Finanzkommission delegiert sie eine Vertreterin oder einen Vertreter an die für die Rechnungsgenehmigung einberufene Gemeindeversammlung oder Generalratssitzung.

² Der Bericht enthält mindestens:

- a) Angaben zur Bestätigung der Unabhängigkeit der Revisionsstelle;
- b) Angaben zu den Personen, die die Revision geleitet haben, und zu deren fachlicher Befähigung;
- c) eine Stellungnahme zum Ergebnis der Revision;
- d) eine Empfehlung, ob die Jahresrechnung mit oder ohne Einschränkung genehmigt oder zurückgewiesen werden soll. In letzterem Fall lässt die Revisionsstelle dem Amt unverzüglich eine Kopie des Berichts zukommen.

³ Der Gemeinderat stellt den Revisionsbericht, welcher der Jahresrechnung beiliegt, den Aktivbürgerinnen und Aktivbürgern oder den Mitgliedern des Generalrats spätestens bei der Einberufung der Versammlung oder der Sitzung zu oder legt ihn auf der Gemeindeschreiberei zur Einsicht auf.

⁴ Der Staatsrat kann zusätzliche Bestimmungen zum Revisionsbericht erlassen.

Art. 63 Meldepflichten

¹ Stellt die Revisionsstelle Verstösse gegen das Gesetz fest, so meldet sie dies unverzüglich dem Gemeinderat.

² L'organe de révision informe immédiatement le Service:

- a) s'il constate des violations graves de la loi, et
- b) si le conseil communal ne prend pas des mesures adéquates à la suite de l'avertissement de l'organe de révision.

³ Le Service informe immédiatement le préfet.

CHAPITRE 7

Ressources fiscales

Art. 64 Coefficients et taux d'impôts

¹ La commune fixe les coefficients et taux d'impôts communaux selon ses besoins financiers et conformément à la législation fiscale.

² Les coefficients et taux votés restent valables jusqu'à leur modification.

³ Lorsque le conseil communal envisage une modification, le projet de modification doit être annoncé dans la convocation de l'assemblée communale ou du conseil général.

⁴ Toute modification de coefficient ou de taux d'impôt est communiquée au Service.

Art. 65 Hausse obligatoire

¹ Lorsque le budget du compte de résultats affiche un excédent de charges non couvert par le capital propre non affecté, une augmentation des impôts communaux est obligatoire.

² Si une commune refuse de recourir à l'imposition qu'exige sa situation financière, le Conseil d'Etat peut l'y contraindre et décider les coefficients et taux d'impôts de la commune.

CHAPITRE 8

Compétences des organes communaux

Art. 66 Corps électoral

Le corps électoral se prononce par vote aux urnes lors d'un référendum ou d'une initiative dans les cas prévus par la loi.

² Die Revisionsstelle informiert das Amt unverzüglich, wenn:

- a) sie schwere Verstösse gegen das Gesetz feststellt, und
- b) der Gemeinderat aufgrund der Meldung der Revisionsstelle keine angemessenen Massnahmen ergreift.

³ Das Amt informiert unverzüglich die Oberamtsperson.

7. KAPITEL

Steuerressourcen

Art. 64 Steuerfüsse und -sätze

¹ Die Gemeinde legt die kommunalen Steuerfüsse und -sätze gemäss dem finanziellen Bedarf und der Steuergesetzgebung fest.

² Die Steuerfüsse und -sätze gelten so lange, bis sie geändert werden.

³ Beabsichtigt der Gemeinderat eine Änderung, so muss der Änderungsentwurf in der Einberufung der Gemeindeversammlung oder des Generalrats bekanntgemacht werden.

⁴ Jede Änderung eines Steuerfusses oder -satzes wird dem Amt mitgeteilt.

Art. 65 Obligatorische Erhöhung

¹ Weist das Budget der Erfolgsrechnung einen Aufwandüberschuss aus, der das nicht zweckgebundene Eigenkapital übersteigt, so ist eine Erhöhung der Gemeindesteuern obligatorisch.

² Weigert sich eine Gemeinde, die durch ihre finanzielle Lage erforderliche Besteuerung vorzunehmen, so kann der Staatsrat sie dazu anhalten und die Steuerfüsse und -sätze selber beschliessen.

8. KAPITEL

Zuständigkeiten der Gemeindeorgane

Art. 66 Gesamtheit der Stimmberechtigten

Die Gesamtheit der Stimmberechtigten entscheidet bei einem Referendum oder einer Initiative in den vom Gesetz bestimmten Fällen durch Urnenabstimmung.

Art. 67 Assemblée communale

¹ L'assemblée communale adopte le règlement des finances. Elle a en outre les attributions suivantes:

- a) elle prend acte du plan financier et de ses mises à jour;
- b) elle adopte le budget;
- c) elle prend acte du rapport de gestion;
- d) elle approuve les comptes;
- e) elle vote les crédits d'engagement et les crédits additionnels;
- f) elle vote les crédits supplémentaires qui ne relèvent pas du conseil communal;
- g) elle approuve les dépassements de crédits dans les cas prévus par la loi;
- h) elle vote les dépenses non prévues au budget, à l'exception de celles dont le montant résulte de la loi ou d'une décision judiciaire passée en force;
- i) elle décide des impôts et des autres contributions publiques, à l'exception des émoluments de chancellerie;
- j) elle décide de l'achat, de la vente, de l'échange, de la donation ou du partage d'immeubles, de la constitution de droits réels limités et de toute autre opération permettant d'atteindre un but économique analogue à celui d'une acquisition ou d'une aliénation d'immeubles;
- k) elle décide de la délégation de tâches à un tiers entraînant des dépenses nouvelles;
- l) elle décide des conventions liant la commune à un tiers et entraînant des dépenses nouvelles;
- m) elle décide des cautionnements et autres garanties;
- n) elle décide des prêts et des participations qui ne répondent pas aux conditions usuelles de sécurité et de rendement;
- o) elle décide de l'acceptation d'une donation avec charge ou d'un legs avec charge;
- p) elle fixe, sous réserve de prescriptions réglementaires, le nombre des membres de la commission financière et procède à leur élection;
- q) elle désigne l'organe de révision;
- r) elle peut charger la commission financière de faire valoir des prétentions en responsabilité civile contre les membres du conseil communal.

Art. 67 Gemeindeversammlung

¹ Die Gemeindeversammlung erlässt das Finanzreglement. Ihr stehen zudem folgende Befugnisse zu:

- a) Sie nimmt Kenntnis vom Finanzplan und seinen Nachführungen.
- b) Sie genehmigt das Budget.
- c) Sie nimmt Kenntnis vom Geschäftsbericht.
- d) Sie genehmigt die Jahresrechnung.
- e) Sie beschliesst die Verpflichtungskredite und die Zusatzkredite.
- f) Sie beschliesst die Nachtragskredite, die nicht in die Zuständigkeit des Gemeinderats fallen.
- g) Sie genehmigt die Kreditüberschreitungen in den im Gesetz vorgesehenen Fällen.
- h) Sie bewilligt die im Budget nicht vorgesehenen Ausgaben, mit Ausnahme derjenigen, deren Betrag sich aus dem Gesetz oder aus einer rechtskräftigen Entscheidung einer Gerichtsbehörde ergibt.
- i) Sie beschliesst Steuern und andere öffentliche Abgaben, mit Ausnahme der Kanzleigebühren.
- j) Sie beschliesst den Kauf, den Verkauf, den Tausch, die Schenkung oder die Teilung von Grundstücken, die Begründung beschränkter dinglicher Rechte und alle anderen Geschäfte, deren wirtschaftlicher Zweck dem eines Grundstückserwerbs oder einer Grundstückveräußerung gleichkommt.
- k) Sie beschliesst die Übertragung von Aufgaben, die neue Ausgaben nach sich ziehen.
- l) Sie beschliesst Vereinbarungen der Gemeinde mit Dritten, die neue Ausgaben nach sich ziehen.
- m) Sie beschliesst Bürgschaften und weitere Gutsprachen.
- n) Sie beschliesst Darlehen und Beteiligungen, die bezüglich Sicherheit oder Ertrag nicht den üblichen Bedingungen entsprechen.
- o) Sie beschliesst die Annahme einer Schenkung mit Auflage oder eines Vermächtnisses mit Auflage.
- p) Sie legt die Anzahl Mitglieder der Finanzkommission fest und wählt diese. Reglementarische Vorschriften bleiben vorbehalten.
- q) Sie bezeichnet die Revisionsstelle.
- r) Sie kann die Finanzkommission beauftragen, gegen die Mitglieder des Gemeinderats Haftpflichtansprüche geltend zu machen.

² L'assemblée communale fixe, dans le règlement communal des finances, le ou les seuils de compétence financière du conseil communal. Elle peut en outre déléguer au conseil communal certaines de ses autres compétences décisionnelles prévues à l'alinéa 1 let. j à o dans les limites qu'elle fixe.

³ L'assemblée communale peut déléguer au conseil communal la compétence d'arrêter le tarif des contributions publiques autres que les impôts, à condition qu'elle précise le cercle des assujettis ainsi que l'objet, le mode de calcul et le montant maximal de la contribution.

Art. 68 Conseil général
a) Renvoi

Le conseil général exerce les attributions prévues à l'article 67 relatif à l'assemblée communale.

Art. 69 b) Referendum

¹ Le conseil général détermine, dans le règlement communal des finances, le montant à partir duquel une dépense nouvelle peut faire l'objet d'un referendum.

² Pour les dépenses périodiques, la durée prévisible totale de l'engagement est prise en compte. A défaut de précision temporelle, une durée de dix ans fait foi.

³ A défaut de montant fixé, toute nouvelle dépense votée par le conseil général peut faire l'objet d'un referendum.

Art. 70 Commission financière
a) Organisation

¹ La commission financière se compose d'au moins trois membres. Ils sont élus par l'assemblée communale ou le conseil général pour la législature parmi les citoyens et citoyennes actifs de la commune ou les membres du conseil général.

² Ne sont pas éligibles les membres du conseil communal et les membres du personnel communal. Pour le reste, l'article 15^{bis} de la loi du 25 septembre 1980 sur les communes s'applique.

Art. 71 b) Relations avec le conseil communal et délais

¹ Le conseil communal fournit à la commission financière, trente jours au moins avant l'assemblée communale ou la séance du conseil général, les documents relatifs aux affaires énumérées à l'article 67 al. 1 et lui donne les renseignements nécessaires à l'exercice de ses attributions.

² Die Gemeindeversammlung legt im Finanzreglement die Finanzkompetenzen des Gemeinderats fest. Sie kann im Übrigen dem Gemeinderat bestimmte weitere ihrer Entscheidungskompetenzen nach Absatz 1 Bst. j–o innerhalb der von ihr festgelegten Grenzen übertragen.

³ Die Gemeindeversammlung kann dem Gemeinderat die Befugnis, den Tarif der öffentlichen Abgaben unter Ausschluss der Steuern festzusetzen, übertragen; sie selber legt dabei den Gegenstand der Abgabe, den Kreis der Abgabepflichtigen, die Berechnungskriterien und den Höchstbetrag der Abgabe fest.

Art. 68 Generalrat
a) Verweis

Der Generalrat übt die Befugnisse der Gemeindeversammlung nach Artikel 67 aus.

Art. 69 b) Referendum

¹ Der Generalrat legt im Finanzreglement fest, ab welchem Betrag zu einer neuen Ausgabe das Referendum ergriffen werden kann.

² Für die wiederkehrenden Ausgaben wird die vorhersehbare gesamte Dauer der Verpflichtung berücksichtigt. In Ermangelung einer zeitlichen Bestimmbarkeit gilt eine Dauer von 10 Jahren.

³ Wurde kein Betrag festgelegt, so kann zu jeder neuen Ausgabe, die vom Generalrat beschlossen wurde, das Referendum ergriffen werden.

Art. 70 Finanzkommission
a) Organisation

¹ Die Finanzkommission besteht aus mindestens drei Mitgliedern. Sie werden von der Gemeindeversammlung oder vom Generalrat für die Dauer der Legislaturperiode aus den Aktivbürgerinnen und Aktivbürgern der Gemeinde oder aus den Mitgliedern des Generalrats gewählt.

² Die Mitglieder des Gemeinderats und das Gemeindepersonal sind nicht wählbar. Im Übrigen gilt Artikel 15^{bis} des Gesetzes vom 25. September 1980 über die Gemeinden.

Art. 71 b) Beziehungen zum Gemeinderat und Fristen

¹ Der Gemeinderat liefert der Finanzkommission mindestens 30 Tage vor der Gemeindeversammlung oder der Generalratssitzung die Unterlagen zu den Geschäften nach Artikel 67 Abs. 1 und erteilt ihr die zur Ausübung ihrer Befugnisse nötigen Auskünfte.

² Le rapport et les préavis de la commission financière sont communiqués au conseil communal au moins sept jours avant l'assemblée communale ou la séance du conseil général.

Art. 72 c) Attributions

¹ La commission a les attributions suivantes:

- a) elle examine le plan financier et ses mises à jour;
- b) elle examine le budget;
- c) elle examine les crédits et les éventuels dépassements de crédits nécessitant un vote de l'assemblée communale ou du conseil général;
- d) elle examine les actes susceptibles d'entraîner des dépenses dépassant le seuil de compétence du conseil communal tels que statuts, règlements ou conventions;
- e) elle examine les propositions d'aliénation de biens communaux dépassant le seuil de compétence du conseil communal;
- f) elle examine les propositions de modification des coefficients et taux d'impôts;
- g) elle examine les règlements ou modifications de règlements portant sur des taxes;
- h) elle prend position sur le rapport de l'organe de révision à l'intention de l'assemblée communale ou du conseil général;
- i) elle émet une proposition de désignation de l'organe de révision à l'intention du conseil général ou de l'assemblée communale.

² Dans les cas prévus à l'alinéa 1, la commission fait rapport à l'assemblée communale ou au conseil général et lui donne son préavis sous l'angle financier.

³ La commission financière est compétente pour apprécier le caractère nouveau ou lié d'une dépense dont le montant excède la compétence du conseil communal.

⁴ La commission fait valoir, moyennant l'autorisation du préfet, des prétentions en responsabilité civile contre les membres du conseil communal lorsque l'assemblée communale ou le conseil général l'en a chargée.

Art. 73 Conseil communal

¹ Le conseil communal est l'organe responsable des finances communales. Il exerce les compétences communales qui ne sont pas déléguées à un autre organe communal par la loi ou par un règlement communal.

² Der Bericht und die Stellungnahme der Finanzkommission werden dem Gemeinderat spätestens sieben Tage vor der Gemeindeversammlung oder der Sitzung des Generalrats zugestellt.

Art. 72 c) Befugnisse

¹ Die Kommission hat folgende Befugnisse:

- a) Sie prüft den Finanzplan und seine Nachführungen.
- b) Sie prüft das Budget.
- c) Sie prüft die Kredite und die allfälligen Kreditüberschreitungen, über welche die Gemeindeversammlung oder der Generalrat abstimmen muss.
- d) Sie prüft die Geschäfte, die Ausgaben nach sich ziehen könnten, die den Kompetenzbereich des Gemeinderats überschreiten, wie Statuten, Reglemente oder Vereinbarungen.
- e) Sie prüft die Anträge auf Veräusserung von Gemeindegütern, die den Kompetenzbereich des Gemeinderats überschreiten.
- f) Sie prüft die Anträge zur Änderung von Steuerfüssen und -sätzen.
- g) Sie prüft Reglemente, die Gebühren betreffen, und Änderungen solcher Reglemente.
- h) Sie nimmt zuhanden der Gemeindeversammlung oder des Generalrats Stellung zum Bericht der Revisionsstelle.
- i) Sie unterbreitet dem Generalrat oder der Gemeindeversammlung einen Antrag für die Bezeichnung der Revisionsstelle.

² In den Fällen unter Absatz 1 erstattet die Kommission der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat Bericht und gibt ihr oder ihm ihre Stellungnahme unter dem finanziellen Gesichtspunkt ab.

³ Die Finanzkommission ist befugt, bei einer Ausgabe, welche die Zuständigkeit des Gemeinderats überschreitet, zu beurteilen, ob es sich um eine neue oder eine gebundene Ausgabe handelt.

⁴ Die Kommission macht mit Bewilligung der Oberamtsperson gegen die Mitglieder des Gemeinderats Haftpflichtansprüche geltend, wenn die Gemeindeversammlung oder der Generalrat sie damit beauftragt hat.

Art. 73 Gemeinderat

¹ Der Gemeinderat ist das für die Gemeindefinanzen verantwortliche Organ. Er übt die Kompetenzen aus, die nicht durch ein Gesetz oder ein Gemeindefragment einem anderen Organ der Gemeinde übertragen werden.

² Le conseil communal a en particulier les attributions suivantes:

- a) il édicte, dans le cadre de la loi et sous forme de règlement administratif, des directives précisant les attributions et procédures en matière financière au niveau communal;
- b) il adopte le plan financier;
- c) il adopte le projet de budget;
- d) il prépare les projets de crédits et d'autres décisions soumises au vote de l'assemblée communale ou du conseil général;
- e) il décide les dépenses liées, l'article 72 al. 3 demeurant réservé;
- f) il arrête les comptes;
- g) il élabore le rapport de gestion transmis à l'assemblée communale ou au conseil général en même temps que les comptes;
- h) il gère les placements de la commune, qui doivent offrir toute garantie et produire des rendements selon les conditions du marché.

³ Les objets prévus aux lettres b à d et f de l'alinéa 2 sont soumis à l'assemblée communale ou au conseil général avec un message explicatif. Le contenu minimal du message explicatif pour les crédits et autres décisions à caractère financier est précisé par le Conseil d'Etat.

Art. 74 Administration des finances

¹ Chaque commune dispose d'un administrateur ou d'une administratrice des finances.

² L'administrateur ou l'administratrice des finances exerce les compétences que la loi, le règlement communal des finances et le conseil communal lui attribuent.

CHAPITRE 9

Haute surveillance

Art. 75 Principe

Les compétences des autorités chargées de la haute surveillance des communes et des autres collectivités publiques locales prévues par la loi sur les communes et les lois spéciales s'appliquent également en matière financière.

² Der Gemeinderat hat insbesondere die folgenden Befugnisse:

- a) Er erlässt im Rahmen des Gesetzes und in Form eines Verwaltungsreglements Weisungen, welche die Befugnisse und Verfahren im Bereich der Finanzen auf Gemeindeebene festlegen.
- b) Er beschliesst den Finanzplan.
- c) Er verabschiedet den Entwurf zum Budget.
- d) Er bereitet die Entwürfe für Kredite und andere Beschlüsse, über welche die Gemeindeversammlung oder der Generalrat abstimmen muss, vor.
- e) Er beschliesst gebundene Ausgaben; Artikel 72 Abs. 3 bleibt vorbehalten.
- f) Er schliesst die Jahresrechnung ab.
- g) Er fasst den Geschäftsbericht, welcher der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat gleichzeitig mit der Jahresrechnung vorgelegt wird, h. Er verwaltet die Anlagen der Gemeinde, die volle Gewähr bieten und marktgerechte Erträge ergeben müssen.

³ Die Gegenstände gemäss Absatz 2, Bst. b–d und f werden der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zusammen mit einer erläuternden Botschaft unterbreitet. Der Staatsrat legt fest, was in der erläuternden Botschaft zu Krediten und anderen Beschlüssen finanzieller Art mindestens enthalten sein muss.

Art. 74 Finanzverwaltung

¹ Jede Gemeinde verfügt über eine Finanzverwalterin oder einen Finanzverwalter.

² Die Finanzverwalterin oder der Finanzverwalter übt die Befugnisse aus, die das Gesetz, das kommunale Finanzreglement und der Gemeinderat ihr oder ihm übertragen.

9. KAPITEL

Oberaufsicht

Art. 75 Grundsatz

Die Befugnisse der mit der Oberaufsicht über die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften beauftragten Organe, die im Gesetz über die Gemeinden und den Spezialgesetzen vorgesehen sind, gelten auch für den finanziellen Bereich.

Art. 76 Service

En matière financière, le Service a les attributions suivantes:

- a) il édicte des directives incluant notamment le plan comptable;
- b) il conseille les communes et autres collectivités publiques locales en matière de finances publiques;
- c) il examine la régularité formelle des budgets et des comptes;
- d) il suit l'évolution des finances communales et propose au besoin aux autorités de surveillance compétentes de prendre des mesures;
- e) il établit des statistiques financières sur l'ensemble des collectivités publiques locales et publie un rapport annuel à cet égard;
- f) il exerce les autres tâches que la loi ou la Direction en charge des communes lui confient.

CHAPITRE 10

Voies de droit

Art. 77

Les décisions prises en application de la présente loi sont sujettes aux voies de droit conformément à la loi sur les communes et à la loi sur les agglomérations.

CHAPITRE 11

Règles de mise en œuvre

Art. 78 Généralités

¹ Le Conseil d'Etat édicte les dispositions d'exécution de la présente loi. Il détermine les modalités et les délais transitoires régissant l'adaptation des finances communales à la présente loi.

² Les communes et les autorités administratives de l'Etat fournissent les informations qu'elles détiennent concernant la présence des biens bourgeoisiaux dans le but de l'établissement de la liste des bourgeoisies.

Art. 76 Amt

Im finanziellen Bereich hat das Amt die folgenden Befugnisse:

- a) Es erlässt Weisungen, die namentlich den Kontenrahmen enthalten.
- b) Es berät die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften im Bereich der öffentlichen Finanzen.
- c) Es prüft die formelle Korrektheit der Budgets und der Jahresrechnungen.
- d) Es verfolgt die Entwicklung der Gemeindefinanzen und schlägt wenn nötig den zuständigen Aufsichtsbehörden vor, Massnahmen zu ergreifen.
- e) Es erstellt Finanzstatistiken für alle gemeinderechtlichen Körperschaften und veröffentlicht dazu einen Jahresbericht.
- f) Es übt die übrigen Aufgaben aus, die ihm das Gesetz oder die für die Gemeinden zuständige Direktion übertragen.

10. KAPITEL

Rechtsmittel

Art. 77

Verfügungen, die in Anwendung dieses Gesetzes erlassen werden, unterstehen den Rechtsmitteln nach dem Gesetz über die Gemeinden und dem Gesetz über die Agglomerationen.

11. KAPITEL

Umsetzungsbestimmungen

Art. 78 Allgemeines

¹ Der Staatsrat erlässt die Ausführungsbestimmungen dieses Gesetzes. Er legt die Modalitäten und Übergangsfristen für die Anpassung der Gemeindefinanzen an dieses Gesetz fest.

² Für die Erstellung des Verzeichnisses der Bürgergemeinden stellen die Gemeinden und die Verwaltungsbehörden des Staates ihre Informationen über das Vorhandensein von Bürgergütern zur Verfügung.

Art. 79 Réévaluation du bilan
a) Patrimoine financier

¹ L'entrée en vigueur de la présente loi implique une réévaluation du patrimoine financier, des provisions et des comptes de régularisation.

² Les bénéfices de retraitement sont portés aux passifs de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier dans le capital propre.

³ Cette réserve est constituée dans le bilan d'ouverture et dissoute dans le bilan de clôture du premier exercice.

Art. 80 b) Patrimoine administratif

¹ Le patrimoine administratif fait l'objet d'une réévaluation unique à l'entrée en vigueur de la présente loi; le Conseil d'Etat en précise les modalités.

² Les bénéfices de réévaluation sont portés aux passifs de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine administratif dans le capital propre.

³ Cette réserve sert exclusivement à compenser la charge supplémentaire d'amortissements due à la réévaluation.

⁴ La réserve de réévaluation du patrimoine administratif est dissoute en dix ans. Sur requête motivée, le Service peut autoriser une durée plus longue.

CHAPITRE 12

Droit modifié et dispositions finales

1. Droit modifié

Art. 81 Communes

La loi du 25 septembre 1980 sur les communes (RSF 140.1) est modifiée comme il suit:

Remplacement de termes

Remplacer les mots «caissier», «le caissier» ou «du caissier» par «administrateur des finances», «l'administrateur des finances» ou «de l'administrateur des finances» dans les dispositions suivantes:

Art. 28 al. 2, 1^{er} phr.

Art. 55 al. 2, 1^{er} phr.

Art. 77 (3×)

Art. 79 Neubewertung der Bilanz
a) Finanzvermögen

¹ Mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes wird eine Neubewertung des Finanzvermögens, der Rückstellungen und der Rechnungsabgrenzungsposten vorgenommen.

² Aufwertungsgewinne werden in der Neubewertungsreserve Finanzvermögen des Eigenkapitals passiviert.

³ Diese Reserve wird in der Eingangsbilanz gebildet und in der Abschlussbilanz des ersten Rechnungsjahres aufgelöst.

Art. 80 b) Verwaltungsvermögen

¹ Das Verwaltungsvermögen wird beim Inkrafttreten dieses Gesetzes neu bewertet; der Staatsrat regelt die Modalitäten dazu.

² Neubewertungsgewinne werden in der Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen im Eigenkapital passiviert.

³ Diese Reserve dient ausschliesslich dazu, den Mehraufwand der Abschreibungen aufgrund der Aufwertung zu kompensieren.

⁴ Die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens wird in zehn Jahren aufgelöst. Auf begründetes Gesuch kann das Amt eine längere Dauer genehmigen.

12. KAPITEL

Änderung bisherigen Rechts und Schlussbestimmungen

1. Änderung bisherigen Rechts

Art. 81 Gemeinden

Das Gesetz vom 25. September 1980 über die Gemeinden (SGF 140.1) wird wie folgt geändert:

Ersetzung von Ausdrücken

Die Ausdrücke «Gemeindekassier», «der Gemeindekassier» oder «des Gemeindekassiers» in folgenden Bestimmungen durch «Finanzverwalter», «der Finanzverwalter» oder «des Finanzverwalters» ersetzen:

Art. 28 Abs. 2, 1. Satz.

Art. 55 Abs. 2, 1. Satz

Art. 77 (3×)

Art. 10 *Attributions*

L'assemblée communale a les attributions suivantes:

- a) elle décide du changement de nom de la commune et de la modification de ses armoiries;
- b) elle décide des modifications des limites communales, à l'exception des modifications prévues par la législation sur la mensuration officielle;
- c) elle adopte les règlements de portée générale;
- d) elle décide du changement du nombre de conseillers communaux;
- e) elle exerce les compétences qui lui sont déferées en vertu de la loi sur les finances communales;
- f) elle adopte les statuts d'une association de communes ainsi que les modifications essentielles de ceux-là; elle décide de la sortie de la commune de l'association et de la dissolution de celle-ci;
- g) elle surveille l'administration de la commune.

Art. 11 al. 1

¹ L'assemblée communale est convoquée par le conseil communal au moins deux fois par année pour décider notamment du budget et des comptes, conformément à la loi sur les finances communales.

Art. 12 al. 2, 2^e phr.

² (...). Est réservée, s'il s'agit d'un impôt, l'exigence de la loi sur les finances communales.

Art. 15^{bis} al. 1, 1^e phr.

¹ La durée des fonctions des membres élus par l'assemblée communale prend fin au plus tard avec la législature. (...).

Art. 36 al. 1

¹ Le conseil général a une commission financière, conformément à la loi sur les finances communales.

Art. 10 *Befugnisse*

Der Gemeindeversammlung stehen folgende Befugnisse zu:

- a) Sie beschliesst Änderungen des Gemeindenamens oder des Gemeindewappens.
- b) Sie beschliesst Änderungen der Gemeindegrenzen mit Ausnahme der in der Gesetzgebung über die amtliche Vermessung vorgesehenen Änderungen.
- c) Sie erlässt die allgemeinverbindlichen Reglemente.
- d) Sie beschliesst die Änderung der Zahl der Gemeinderäte.
- e) Sie nimmt die Zuständigkeiten wahr, die ihr vom Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden übertragen werden.
- f) Sie genehmigt die Statuten eines Gemeindeverbandes sowie deren wesentliche Änderungen. Sie beschliesst den Austritt der Gemeinde aus dem Verband und dessen Auflösung.
- g) Sie beaufsichtigt die Verwaltung der Gemeinde.

Art. 11 Abs. 1

¹ Die Gemeindeversammlung wird vom Gemeinderat mindestens zweimal im Jahr einberufen, um namentlich gemäss dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden das Budget und die Rechnung zu beschliessen.

Art. 12 Abs. 2, 2. Satz

² (...). Handelt es sich um eine Steuer, so bleiben die Erfordernisse des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden vorbehalten.

Art. 15^{bis} Abs. 1, 1. Satz

¹ Die Amtsdauer der von der Gemeindeversammlung gewählten Mitglieder geht spätestens mit der Legislaturperiode zu Ende. (...).

Art. 36 Abs. 1

¹ Der Generalrat hat eine Finanzkommission gemäss dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden.

Art. 37 al. 1

¹ Le conseil général siège au moins deux fois par année pour décider notamment du budget et des comptes, conformément à la loi sur les finances communales.

Art. 38 al. 2, 2^e phr.

² (...). Est réservée, s'il s'agit d'un impôt, l'exigence de la loi sur les finances communales.

Art. 51^{ter} al. 1, phr. intr. (ne concerne que le texte français) et let. a

¹ Dans les communes qui ont un conseil général, le dixième des citoyens actifs peut présenter une initiative concernant:

- a) une dépense supérieure au montant fixé pour le referendum facultatif ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;

Art. 52 al. 1 let. a

[¹ Les décisions du conseil général concernant:]

- a) une dépense nouvelle dépassant le montant référendaire déterminé conformément à la loi sur les finances communales ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;

Art. 76 al. 1

¹ Chaque commune a un poste de secrétaire et un poste d'administrateur des finances. Ces deux postes peuvent être réunis en la fonction d'administrateur communal. La commune peut créer d'autres postes.

Art. 80 *Tâches de l'administrateur des finances*

Les tâches de l'administrateur des finances sont définies conformément à la législation sur les finances communales.

Art. 86c à 98f

Abrogés

Art. 37 Abs. 1

¹ Der Generalrat hält mindestens zweimal im Jahr Sitzung, um namentlich gemäss dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden das Budget und die Rechnung zu beschliessen.

Art. 38 Abs. 2, 2. Satz

² (...). Handelt es sich um eine Steuer, so bleiben die Erfordernisse des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden vorbehalten.

Art. 51^{ter} Abs. 1, Einleitungssatz und Bst. a

Einleitungssatz betrifft nur den französischen Text

[¹ In Gemeinden mit einem Generalrat kann ein Zehntel der Aktivbürger eine Initiative einreichen betreffend:]

- a) eine Ausgabe, die den für das fakultative Referendum festgelegten Betrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;

Art. 52 Abs. 1 Bst. a

[¹ Beschlüsse des Generalrates betreffend:]

- a) eine neue Ausgabe, die den nach dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden festgelegten Referendumsbetrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;

Art. 76 Abs. 1

¹ Jede Gemeinde hat einen Gemeindeschreiber und einen Finanzverwalter. Diese beiden Stellen können in der Funktion des Gemeindeverwalters zusammengefasst werden. Die Gemeinde kann weitere Stellen schaffen.

Art. 80 *Aufgaben des Finanzverwalters*

Die Aufgaben des Finanzverwalters werden gemäss der Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden festgelegt.

Art. 86c–98f

Aufgehoben

Art. 105 al. 2 à 4

² Les revenus des biens bourgeoisiaux sont affectés à des fins d'utilité générale.

³ La législation sur les finances communales s'applique pour le surplus.

⁴ *Abrogé*

Art. 106 *Procédure et organisation*

¹ L'assemblée bourgeoisiale est convoquée par le conseil communal.

² Sous réserve de l'alinéa 3 du présent article, les dispositions relatives à l'assemblée communale (art. 9^{bis} et art. 11 à 24), au droit de consultation (art. 103^{bis}), à la haute surveillance (Chap. VIII) et aux voies de droit (Chap. IX) sont applicables. En matière financière, la législation sur les finances communales est applicable dans la mesure définie par cette dernière.

³ Les conseillers communaux non bourgeois ne font pas partie du bureau; ils n'ont pas le droit de vote ni celui d'élection.

Art. 108 al. 1

¹ L'entente intercommunale fait l'objet d'une convention écrite qui détermine notamment le but de l'entente, son organisation, la commune qui tient la comptabilité (commune pilote), le mode de répartition des frais, le statut des biens et les modalités de résiliation.

Art. 111 let. h^{bis}

[Les statuts doivent déterminer:]

h^{bis}) les montants respectifs à partir desquels les dépenses nouvelles sont soumises au referendum obligatoire et au referendum facultatif;

Art. 116 al. 2 let. b, c, d et g

[² L'assemblée des délégués a les attributions suivantes:]

b) elle exerce en matière financière et sous réserve de dispositions statutaires les compétences énumérées à l'article 67 de la loi sur les finances communales, hormis celles qui ont trait aux impôts;

Art. 105 Abs. 2–4

² Die Erträge aus den Bürgergütern sind für gemeinnützige Zwecke zu verwenden.

³ Im Übrigen gilt die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden.

⁴ *Aufgehoben*

Art. 106 *Verfahren und Organisation*

¹ Die Bürgerversammlung wird vom Gemeinderat einberufen.

² Die Bestimmungen über die Gemeindeversammlung (Art. 9^{bis} und Art. 11–24), das Einsichtsrecht (Art. 103^{bis}), die Oberaufsicht (VIII. Kap.) und die Rechtsmittel (IX. Kap.) finden Anwendung. Absatz 3 dieses Artikels bleibt vorbehalten. Im Bereich Finanzen gilt die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden soweit darin vorgesehen.

³ Gemeinderäte, die nicht Ortsbürger sind, gehören dem Büro nicht an; sie haben weder das Stimm- noch das Wahlrecht.

Art. 108 Abs. 1

¹ Die Gemeindeübereinkunft bildet Gegenstand einer schriftlichen Vereinbarung, die namentlich den Zweck der Übereinkunft, ihre Organisation, die Gemeinde, welche die Buchhaltung führt (federführende Gemeinde), den Kostenverteiler, den Rechtsstand der Güter und die Auflösungsbedingungen festlegt.

Art. 111 Bst. h^{bis}

[Die Statuten bezeichnen:]

h^{bis}) die Beträge, von denen an eine neue Ausgabe dem fakultativen oder dem obligatorischen Referendum untersteht;

Art. 116 Abs. 2 Bst. b, c, d und g

[² Der Delegiertenversammlung stehen folgende Befugnisse zu:]

b) Sie übt im Bereich Finanzen und unter Vorbehalt der Bestimmungen der Statuten die in Artikel 67 des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden aufgeführten Befugnisse aus, abgesehen von den Befugnissen in Zusammenhang mit den Steuern.

- c) *abrogée*
- d) *abrogée*
- g) *abrogée*

Art. 119 al. 3^{bis} (nouveau) et al. 5, 2^e phr. (nouvelle)

^{3bis} En matière financière, il [le comité de direction de l'association] exerce les compétences attribuées au conseil communal selon la loi sur les finances communales.

⁵ (...). La loi sur les finances communales demeure réservée.

Art. 122 Règles financières

La législation sur les finances communales s'applique par analogie à l'association, notamment en ce qui concerne la gestion financière, le budget et les comptes, les crédits et le contrôle.

Art. 123

Abrogé

Art. 123a al. 1 let. a et b

[¹ Le dixième du total des citoyens actifs des communes membres peut présenter une initiative concernant:]

- a) une dépense supérieure au montant fixé pour le referendum facultatif ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;
- b) *abrogée*

Art. 123d al. 1 let. a et b

[¹ Le dixième du total des citoyens actifs des communes membres ou les conseils communaux du quart des communes membres peuvent demander qu'une décision de l'assemblée des délégués soit soumise au vote des citoyens lorsqu'elle a pour objet:]

- c) *aufgehoben*
- d) *aufgehoben*
- g) *aufgehoben*

Art. 119 Abs. 3^{bis} (neu) und Abs. 5, 2. Satz (neu)

^{3bis} Im Bereich Finanzen übt er [der Vorstand des Verbands] die gemäss dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden dem Gemeinderat übertragenen Befugnisse aus.

⁵ (...). Das Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden bleibt vorbehalten.

Art. 122 Finanzielle Bestimmungen

Die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden gilt sinngemäss für den Verband, namentlich betreffend den Finanzhaushalt, das Budget und die Rechnung, die Kredite und Kontrollen.

Art. 123

Aufgehoben

Art. 123a Abs. 1 Bst. a und b

[¹ Ein Zehntel aller Aktivbürger der Mitgliedgemeinden kann eine Initiative einreichen betreffend:]

- a) eine Ausgabe, die den für das fakultative Referendum festgelegten Betrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;

b) *aufgehoben*

Art. 123d Abs. 1 Bst. a und b

[¹ Ein Zehntel aller Aktivbürger der Mitgliedgemeinden oder die Gemeinderäte eines Viertels der Verbandsgemeinden können verlangen, dass ein Beschluss der Delegiertenversammlung den Aktivbürgern zur Abstimmung unterbreitet wird, wenn er folgende Bereiche betrifft:]

- a) une dépense nouvelle dont le montant net dépasse le seuil fixé dans les statuts pour le referendum facultatif ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;

b) *abrogée*

Art. 123e al. 1

¹ Les décisions de l'assemblée des délégués entraînant une dépense nouvelle dont le montant net dépasse le seuil fixé dans les statuts pour le referendum obligatoire font l'objet d'un vote populaire.

Art. 124 et 125

Abrogés

Art. 126

Supprimer les mots «aux placements (art. 92), aux amortissements (art. 93), à la surveillance de la caisse (art. 94),».

Art. 141 al. 3 (nouveau)

³ Toutefois, le règlement communal des finances doit être unifié avec effet à la date d'entrée en vigueur de la fusion. A défaut, c'est le règlement des finances de la commune la plus grande en termes de population qui s'applique dans l'intermédiaire.

Intitulé du Chapitre VIII

Haute surveillance des communes et des autres corporations de droit public communal

Art. 143

Remplacer les mots «associations de communes» *par* «autres collectivités publiques locales».

Art. 145 al. 2, 2^e phr.

² (...). La surveillance financière est définie par la législation sur les finances communales.

- a) eine neue Ausgabe, deren Nettobetrag den in den Statuten für die Ausübung des fakultativen Referendums festgelegten Betrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;

b) *aufgehoben*

Art. 123e Abs. 1

¹ Beschlüsse der Delegiertenversammlung, die eine neue Ausgabe zur Folge haben, deren Nettobetrag den in den Statuten für die Ausübung des obligatorischen Referendums festgelegten Betrag übersteigt, müssen dem Volk zur Abstimmung unterbreitet werden.

Art. 124 und 125

Aufgehoben

Art. 126

Den Ausdruck «die Vermögensanlage (Art. 92), die Schuldentilgung (Art. 93), die Kassenaufsicht (Art. 94),» *streichen*.

Art. 141 Abs. 3 (neu)

³ Das Finanzreglement muss jedoch auf das Datum des Inkrafttretens des Zusammenschlusses vereinheitlicht werden. Wird das Reglement nicht rechtzeitig vereinheitlicht, so gilt in der Zwischenzeit das Finanzreglement der bevölkerungsmässig grössten Gemeinde.

Überschrift des VIII. Kapitels

Oberaufsicht über die Gemeinden und weitere gemeinderechtliche Körperschaften

Art. 143

Den Ausdruck «Gemeindeverbände» *durch* «übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften» *ersetzen*.

Art. 145 Abs. 2, 2. Satz

² (...). Die Finanzaufsicht wird durch die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden definiert.

Art. 148 al. 1 et 3

¹ *Abrogé*

³ Ces règlements [*les règlements de portée générale*] ne peuvent entrer en vigueur avant leur approbation.

Art. 165

Abrogé

Art. 82 Agglomérations

La loi du 19 septembre 1995 sur les agglomérations (RSF 140.2) est modifiée comme il suit:

Art. 18 al. 1 let. e et f

[¹ Le corps électoral décide:]

e) si le referendum est demandé, des dépenses nouvelles supérieures au montant fixé dans les statuts et des garanties pouvant entraîner de telles dépenses;

f) *abrogée*

Art. 21 al. 2 let. b, b^{bis}, c et d et al. 3 let. a, a^{bis} et b

[² Il [*le conseil d'agglomération*] a les attributions suivantes:]

b) il exerce en matière financière et sous réserve de dispositions statutaires les compétences énumérées à l'article 67 de la loi sur les finances communales hormis celles qui ont trait aux impôts;

b^{bis}) *abrogée*

c) *abrogée*

d) *abrogée*

Art. 148 Abs. 1 und 3

¹ *Aufgehoben*

³ Diese Reglemente [*die allgemein verbindlichen Reglemente*] können nicht vor ihrer Genehmigung in Kraft treten.

Art. 165

Aufgehoben

Art. 82 Agglomerationen

Das Gesetz vom 19. September 1995 über die Agglomerationen (SGF 140.2) wird wie folgt geändert:

Art. 18 Abs. 1 Bst. e und f

[¹ Die Gesamtheit der Stimmbürger beschliesst über:]

e) neue Ausgaben, die den in den Statuten festgesetzten Betrag übersteigen, und Sicherheitsleistungen, die solche Ausgaben nach sich ziehen könnten, sofern ein Referendum zustande kommt;

f) *aufgehoben*

Art. 21 Abs. 2 Bst. b, b^{bis}, c und d und Abs. 3 Bst. a, a^{bis} und b

[² Er [*der Agglomerationsrat*] hat folgende Befugnisse:]

b) Er übt im Bereich Finanzen und unter Vorbehalt der Bestimmungen der Statuten die in Artikel 67 des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden aufgeführten Befugnisse aus, abgesehen von den Befugnissen in Zusammenhang mit den Steuern.

b^{bis}) *aufgehoben*

c) *aufgehoben*

d) *aufgehoben*

[³ Sous réserve du referendum, le conseil d'agglomération a également les attributions suivantes:]

- a) *abrogée*
- a^{bis}) *abrogée*
- b) *abrogée*

Art. 25 *Commission financière et organe de révision*

L'agglomération est dotée d'une commission financière et d'un organe de révision conformément à la loi sur les finances communales.

Art. 25a

Abrogé

Art. 28 al. 1 let. a et b

[¹ Le dixième du total des citoyens actifs de l'agglomération ou les conseils communaux du tiers des communes membres peuvent présenter une initiative concernant:]

- a) une dépense nouvelle dont le montant net dépasse le seuil fixé dans les statuts pour le referendum facultatif ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;
- b) *abrogée*

Art. 30 al. 1, phr. intr. et let. a et b

¹ Le dixième du total des citoyens actifs de l'agglomération ou les conseils communaux du tiers des communes membres peuvent demander qu'une décision du conseil d'agglomération soit soumise au vote des citoyens lorsqu'elle a pour objet:

- a) une dépense nouvelle dont le montant net dépasse le seuil fixé dans les statuts ou une garantie pouvant entraîner une telle dépense;
- b) *abrogée*

[³ Unter Vorbehalt des Referendums hat der Agglomerationsrat zudem folgende Befugnisse:

- a) *aufgehoben*
- a^{bis}) *aufgehoben*
- b) *aufgehoben*

Art. 25 *Finanzkommission und Revisionsstelle*

Die Agglomeration hat eine Finanzkommission und eine Revisionsstelle gemäss dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden.

Art. 25a

Aufgehoben

Art. 28 Abs. 1 Bst. a und b

[¹ Ein Zehntel aller Stimmbürger der Agglomeration oder die Gemeinderäte eines Drittels der Mitgliedgemeinden können in folgenden Angelegenheiten eine Initiative einreichen:]

- a) eine neue Ausgabe, deren Nettobetrag den in den Statuten für die Ausübung des fakultativen Referendums festgelegten Betrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;
- b) *aufgehoben*

Art. 30 Abs. 1, Einleitungssatz und Bst. a und b

¹ Ein Zehntel aller Stimmbürger der Agglomeration oder die Gemeinderäte eines Drittels der Mitgliedgemeinden können eine Volksabstimmung über einen Beschluss des Agglomerationsrates verlangen, wenn dieser folgende Gegenstände betrifft:

- a) eine neue Ausgabe, deren Nettobetrag den in den Statuten festgelegten Betrag übersteigt, oder eine Sicherheitsleistung, die eine solche Ausgabe nach sich ziehen kann;
- b) *aufgehoben*

Art. 31 *Renvoi à la législation sur les finances communales*

La législation sur les finances communales s'applique par analogie à l'agglomération, notamment en ce qui concerne la gestion financière, le plan financier, le budget et les comptes, les crédits et le contrôle.

Art. 33

Abrogé

Art. 34 al. 1 let. h, i, j, k, l et l^{bis} et al. 2 let. h et i

[¹ Les dispositions suivantes de la loi sur les communes sont applicables par analogie:]

- h) *abrogée*
- i) *abrogée*
- j) *abrogée*
- k) *abrogée*
- l) *abrogée*
- l^{bis}) *abrogée*

[² Sauf disposition spéciale des statuts ou d'un règlement, les dispositions suivantes de la loi sur les communes sont applicables par analogie:]

- h) *abrogée*
- i) *abrogée*

Art. 35 al. 3

³ Pour le surplus, les dispositions du Chapitre VIII de la loi sur les communes et du Chapitre 9 de la loi sur les finances communales sont applicables par analogie.

Art. 83 *Impôts cantonaux*

La loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (RSF 631.1) est modifiée comme il suit:

Art. 31 *Verweis auf die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden*

Die Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden gilt sinngemäss für die Agglomeration, namentlich betreffend den Finanzhaushalt, den Finanzplan, das Budget und die Rechnung, die Kredite und Kontrollen.

Art. 33

Aufgehoben

Art. 34 Abs. 1 Bst. h, i, j, k, l und l^{bis} und Abs. 2 Bst. h und i

[¹ Folgende Bestimmungen des Gesetzes über die Gemeinden gelten sinngemäss:]

- h) *aufgehoben*
- i) *aufgehoben*
- j) *aufgehoben*
- k) *aufgehoben*
- l) *aufgehoben*
- l^{bis}) *aufgehoben*

[² Sehen die Statuten oder ein Reglement nichts anderes vor, so gelten folgende Bestimmungen des Gesetzes über die Gemeinden sinngemäss:]

- h) *aufgehoben*
- i) *aufgehoben*

Art. 35 Abs. 3

³ Im Übrigen gelten die Bestimmungen des VIII. Kapitels des Gesetzes über die Gemeinden und des 9. Kapitels des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden sinngemäss.

Art. 83 *Kantonssteuern*

Das Gesetz vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (SGF 631.1) wird wie folgt geändert:

Art. 35 let. e

[Ne peuvent être déduits les autres frais et dépenses, en particulier:]

- e) les impôts de la Confédération, des cantons, des communes et des paroisses sur le revenu, sur les gains immobiliers et sur la fortune ainsi que les impôts étrangers analogues.

Art. 190 al. 5

⁵ La décision sur révision a force obligatoire dans la même mesure pour les impôts communaux et ecclésiastiques.

Art. 194 al. 5

⁵ La décision a force obligatoire dans la même mesure pour les impôts communaux et ecclésiastiques.

Art. 213b al. 1, 1^{er} phr.

¹ La Direction [*des finances*] est l'autorité compétente pour les demandes de remise en matière d'impôt fédéral direct, d'impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques. (...).

Art. 84 Impôts communaux

La loi du 10 mai 1963 sur les impôts communaux (RSF 632.1) est modifiée comme il suit:

Art. 1 al. 2

Abrogé

Art. 2 al. 7

Supprimer les mots «et des cercles scolaires».

Art. 23 al. 1 let. c et d

[¹ Les communes sont autorisées à prélever:]

- c) *ne concerne que le texte allemand;*
- d) *supprimer les mots «ambulant ou»;*

Art. 35 Bst. e

[Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere:]

- e) Einkommens-, Grundstückgewinn- und Vermögenssteuern von Bund, Kantonen, Gemeinden und kirchlichen Körperschaften sowie gleichartige ausländische Steuern.

Art. 190 Abs. 5

⁵ Der Revisionsentscheid ist in gleichem Mass für die Gemeinde- und Kirchensteuern verbindlich.

Art. 194 Abs. 5

⁵ Der Entscheid ist in gleichem Mass für die Gemeinde- und Kirchensteuern verbindlich.

Art. 213b Abs. 1, 1. Satz

¹ Die Direktion [*die Finanzdirektion*] ist die zuständige Behörde für den Erlass der direkten Bundessteuern, der Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern. (...).

Art. 84 Gemeindesteuern

Das Gesetz vom 10. Mai 1963 über die Gemeindesteuern (SGF 632.1) wird wie folgt geändert:

Art. 1 Abs. 2

Aufgehoben

Art. 2 Abs. 7

Den Ausdruck «Gemeinde- und Schulgemeindesteuern» durch «Gemeindesteuern» ersetzen.

Art. 23 Abs. 1 Bst. c (betrifft nur den deutschen Text) und d

[¹ Die Gemeinden können folgende Steuern erheben:]

- c) *Den Ausdruck «automatischen Warenverteiltern» durch «Verteilautomaten» ersetzen.*
- d) *Den Ausdruck «Wander- oder» streichen.*

Art. 34

Abrogé

Art. 38 *Compétence et règles diverses*

Les compétences et procédures en matière d'impôts communaux sont régies par la législation sur les finances communales.

Art. 39 et 40

Abrogés

Art. 41 al. 1

Supprimer les mots «et les cercles scolaires».

Art. 43

Supprimer les mots «ou cercles scolaires».

2. Dispositions finales

Art. 85 *Referendum*

La présente loi est soumise au referendum législatif. Elle n'est pas soumise au referendum financier.

Art. 86 *Entrée en vigueur*

Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

Art. 34

Aufgehoben

Art. 38 *Zuständigkeit und verschiedene Bestimmungen*

Die Zuständigkeiten und Verfahren im Bereich der Gemeindesteuern sind in der Gesetzgebung über den Finanzhaushalt der Gemeinden geregelt.

Art. 39 und 40

Aufgehoben

Art. 41 Abs. 1

Den Ausdruck «und Schulkreise» streichen.

Art. 43

Den Ausdruck «und Schulkreisen» streichen.

2. Schlussbestimmungen

Art. 85 *Referendum*

Dieses Gesetz untersteht dem Gesetzesreferendum. Es untersteht nicht dem Finanzreferendum.

Art. 86 *Inkrafttreten*

Der Staatsrat legt das Inkrafttreten dieses Gesetzes fest.

Annexe

GRAND CONSEIL

2014-DIAF-30

Projet de loi: Finances communales (LFCo)

Propositions de la commission ordinaire CO-2017-011

Présidence : Nadia Savary-Moser

Membres : Solange Berset, Claude Brodard, Daniel Bürdel, Claude Chassot, Laurent Dietrich, François Genoud (Braillard), Raoul Girard , Gabriel Kolly, Christa Mutter, Stéphane Peiry, Benoît Piller, Katharina Thalmann-Bolz

Entrée en matière

Par décision tacite, la commission propose au Grand Conseil d'entrer en matière sur ce projet de loi.

Propositions acceptées (projet bis)

La commission propose au Grand Conseil de modifier ce projet de loi comme suit :

Art. 3 al. 1 let. e et al. 2

¹[Les termes techniques spécifiques de la comptabilité communale sont définis comme il suit :]

e) *placement* : le placement est ~~une opération financière qui modifie la structure du patrimoine financier mais pas son total~~ l'affectation de liquidités avec une perspective de rendement ;

² Le Conseil d'Etat précise les termes patrimoine financier et patrimoine administratif.

Anhang

GROSSER RAT

2014-DIAF-30

Gesetzesentwurf: Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG)

Antrag der ordentlichen Kommission OK-2017-011

Präsidium: Nadia Savary-Moser

Mitglieder: Solange Berset, Claude Brodard, Daniel Bürdel, Claude Chassot, Laurent Dietrich, François Genoud (Braillard), Raoul Girard , Gabriel Kolly, Christa Mutter, Stéphane Peiry, Benoît Piller, Katharina Thalmann-Bolz

Eintreten

Die Kommission beantragt dem Grossen Rat stillschweigend, auf diesen Gesetzesentwurf einzutreten.

Angenommene Anträge (projet bis)

Die Kommission beantragt dem Grossen Rat, diesen Gesetzesentwurf wie folgt zu ändern:

Art. 3 Abs. 1 Bst. e und Abs. 2

A1 ¹[Die spezifischen Fachbegriffe der Gemeindefinanzen sind wie folgt definiert:]

e) *Anlage*: Die Anlage ist ~~ein Finanzvorfall, der die Struktur, aber nicht den Gesamtbetrag des Finanzvermögens verändert~~ eine ertragsorientierte Zuordnung flüssiger Mittel.

² Der Staatsrat definiert die Ausdrücke «Verwaltungsvermögen» und «Finanzvermögen» genauer.

Art. 4 al. 1 let. d

[¹ Les finances sont gérées selon les principes suivants :]

- d) ~~urgence~~ priorité : les dépenses sont priorisées selon le plan financier ou en fonction de leur caractère d'urgence;

Art. 4 al. 1 let. e

[¹ Les finances sont gérées selon les principes suivants :]

- e) rentabilité : il convient de choisir pour chaque projet la variante qui garantit la solution ~~économique~~ la plus favorable économiquement pour un objectif donné ;

Art. 4 al. 1 let. g

Ne concerne que le texte allemand.

Art. 6 al. 2

² Le plan financier est adopté par le conseil communal, ~~sur le préavis de la commission financière.~~

Art. 8 al. 2

² L'assemblée communale ou le conseil général ~~adopte le~~ décide du budget jusqu'au 31 décembre de l'année qui précède l'exercice comptable.

Art. 8 al. 3

³ Le projet de budget des associations de communes et des agglomérations est ~~adopté par le comité~~ et transmis aux communes membres jusqu'au 15 octobre de l'année qui précède l'exercice comptable.

Art. 8 al. 4

Ne concerne que le texte allemand.

Art. 11 al. 2

Biffer.

Art. 4 Abs. 1 Bst. d

[¹ Die Finanzen werden nach folgenden Grundsätzen verwaltet:]

- d) ~~Dringlichkeit~~ Vorrang: Die Ausgaben sind gemäss Finanzplan oder in der Reihenfolge ihrer Dringlichkeit vorzunehmen.

Art. 4 Abs. 1 Bst. e

Betrifft nur den französischen Text.

Art. 4 Abs. 1 Bst. g

[¹ Die Finanzen werden nach folgenden Grundsätzen verwaltet:]

- g) *Wirkungsorientierung*: Die finanziellen Entscheidungen werden auf ihre ~~Wirkung~~ Wirksamkeit hin getroffen;

Art. 6 Abs. 2

² Der Finanzplan wird vom Gemeinderat ~~nach Stellungnahme der Finanzkommission~~ beschlossen.

Art. 8 Abs. 2

² Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat ~~genehmigt~~ beschliesst das Budget jeweils bis 31. Dezember des dem Rechnungsjahr vorausgehenden Jahres.

Art. 8 Abs. 3

³ ~~Das Budget~~ Der Budgetentwurf der Gemeindeverbände und der Agglomerationen wird ~~vom Vorstand genehmigt~~ und den Mitgliedgemeinden bis 15. Oktober des dem Rechnungsjahr vorausgehenden Jahres weitergeleitet.

Art. 8 Abs. 4

⁴ Liegt am 1. Januar noch kein Budget vor, so ist der Gemeinderat lediglich ermächtigt, ~~lediglich~~ die für die ordentliche Tätigkeit unverzichtbaren Ausgaben zu tätigen.

Art. 11 Abs. 2

Streichen.

Art. 11 al. 3

Ne concerne que le texte allemand.

A10**Art. 11 Abs. 3**

³ Der Gemeinderat erläutert in einer begleitenden Botschaft die im Budget enthaltenen Beträge, insbesondere diejenigen, die gegenüber dem Budget des Vorjahres starke Schwankungen aufweisen, ~~in einer begleitenden Botschaft.~~

Art. 12 al. 2

² Les comptes approuvés sont transmis au Service en charge des communes (ci-après : le Service), ~~au préfet ainsi qu'aux~~ et aux autres instances prévues par la loi.

A11**Art. 12 Abs. 2**

² Die genehmigte Jahresrechnung wird an das für die Gemeinden zuständige Amt (das Amt), ~~die Oberamtsperson sowie~~ und an die weiteren im Gesetz vorgesehenen Instanzen überwiesen.

Art. 13 al. 4

⁴ Les chiffres ~~du bilan, du compte de résultats et du compte des investissements~~ des comptes de l'année précédente hormis le tableau des flux de trésorerie doivent également être présentés à l'assemblée communale ou au conseil général pour comparaison.

A12**Art. 13 Abs. 4**

⁴ Der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat müssen zum Vergleich auch die Zahlen der ~~Bilanz, der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung~~ Jahresrechnung des Vorjahres mit Ausnahme der Geldflussrechnung aufgezeigt werden.

Art. 22 al. 3

³ Si les limites sont dépassées, la commune doit démontrer les mesures prises afin de les rétablir dans un délai de cinq ans.

A13**Art. 22 Abs. 3**

³ Werden die Grenzen überschritten, so muss die Gemeinde die Massnahmen darlegen, die sie getroffen hat, damit sie binnen fünf Jahren wieder eingehalten werden.

Art. 31 al. 1

¹ Tout crédit d'engagement doit faire l'objet d'un décompte final soumis pour information à l'assemblée communale ou au conseil général dès que le projet est réalisé terminé.

A14**Art. 31 Abs. 1**

Betrifft nur den französischen Text.

Art. 36 al. 1, 2^e phr.

¹ [...]. L'article 33 al. 3, 2^e phr., ~~demeure réservé~~ est applicable par analogie.

A15**Art. 36 Abs. 1, 2. Satz**

¹ [...]. Artikel 33 Abs. 3, 2. Satz, ~~bleibt vorbehalten~~ gilt sinngemäss.

Art. 37 al. 2 et 3

Biffer.

A16**Art. 37 Abs. 2 und 3**

Streichen.

Art. 56 al. 1

¹ Le système de contrôle interne comprend des mesures réglementaires, financières, et organisationnelles ~~et techniques.~~

A17**Art. 56 Abs. 1**

¹ Das interne Kontrollsystem umfasst regulatorische, finanztechnische und organisatorische ~~und technische~~ Massnahmen.

Art. 57 al. 4 et 5

⁴ Lorsque le Service constate que, dans les deux mois qui suivent la fin du mandat, la démission ou la révocation de l'organe de révision, l'assemblée communale ou le conseil général n'a pas désigné de nouvel organe, il impartit un délai à la commune pour régulariser la situation. Passé ce délai, le Service désigne un organe de révision pour l'exercice annuel. Suite à la fin du mandat, à la démission ou à la révocation de l'organe de révision, l'assemblée communale ou le conseil général désigne un nouvel organe lors d'une prochaine séance, mais au plus tard lors de la présentation du budget.

⁵ Lorsque le Service constate que le nouvel organe de révision n'est pas désigné lors de cette séance, il impartit un délai de deux mois à la commune pour régulariser la situation. Passé ce délai, le Service désigne un organe de révision pour l'exercice annuel.

Art. 62 al. 2 let. c^{bis}

[² Le rapport contient au moins :]
c^{bis}) une attestation de l'existence d'un système de contrôle interne ;

Art. 67 al. 1 let. b

[¹ L'assemblée communale adopte le règlement des finances. Elle a en outre les attributions suivantes :]
b) elle ~~adopte le~~ décide du budget ;

Art. 70 al. 1, 1^{re} phr.

¹ La commission financière se compose d'au moins ~~trois~~ cinq membres. [...].

Art. 71 al. 1

¹ Le conseil communal fournit à la commission financière, ~~trente~~ vingt jours au moins avant l'assemblée communale ou la séance du conseil général, les documents relatifs aux affaires énumérées à l'article 67 al. 1 et lui donne les renseignements nécessaires à l'exercice de ses attributions.

Art. 71 al. 2

² Le rapport et les préavis de la commission financière sont communiqués au conseil communal au moins ~~sept~~ trois jours avant l'assemblée communale ou la séance du conseil général.

Art. 57 Abs. 4 und 5

A18

⁴ Wenn das Amt feststellt, dass die Gemeindeversammlung oder der Generalrat innerhalb von zwei Monaten nach dem Ende des Mandats, dem Rücktritt oder der Abberufung der Revisionsstelle keine neue Revisionsstelle bezeichnet hat, setzt es der Gemeinde eine Frist, um die Situation in Ordnung zu bringen. Nach Ablauf dieser Frist bezeichnet das Amt eine Revisionsstelle für das Rechnungsjahr. Nach dem Ende des Mandats, dem Rücktritt oder der Abberufung der Revisionsstelle bezeichnet die Gemeindeversammlung oder der Generalrat an einer nächsten Sitzung, spätestens aber beim Vorlegen des Budgets, eine neue Revisionsstelle.

⁵ Stellt das Amt fest, dass an dieser Sitzung keine neue Revisionsstelle bezeichnet wurde, so setzt es der Gemeinde eine Frist von zwei Monaten, um die Situation in Ordnung zu bringen. Nach Ablauf dieser Frist bezeichnet das Amt eine Revisionsstelle für das Rechnungsjahr.

Art. 62 Abs. 2 Bst. c^{bis}

A19

[² Der Bericht enthält mindestens:]
c^{bis}) einen Nachweis über das Vorhandensein eines internen Kontrollsystems;

Art. 67 Abs. 1 Bst. b

A20

[¹ Die Gemeindeversammlung erlässt das Finanzreglement. Ihr stehen zudem folgende Befugnisse zu:]
b) Sie ~~genehmigt~~ beschliesst das Budget.

Art. 70 Abs. 1, 1. Satz

A21

¹ Die Finanzkommission besteht aus mindestens ~~drei~~ fünf Mitgliedern. [...].

Art. 71 Abs. 1

A22

¹ Der Gemeinderat liefert der Finanzkommission mindestens ~~30~~ 20 Tage vor der Gemeindeversammlung oder der Generalratssitzung die Unterlagen zu den Geschäften nach Artikel 67 Abs. 1 und erteilt ihr die zur Ausübung ihrer Befugnisse nötigen Auskünfte.

Art. 71 Abs. 2

A23

² Der Bericht und die Stellungnahme der Finanzkommission werden dem Gemeinderat spätestens ~~sieben~~ drei Tage vor der Gemeindeversammlung oder der Sitzung des Generalrats zugestellt.

Art. 73 al. 2 let. i

[² Le conseil communal a en particulier les attributions suivantes :]

i) il décide des émoluments de chancellerie et, en cas de délégation, arrête le tarif des contributions publiques autres que les impôts.

Art. 81

Art. 60 al. 3 let. d LCo

Abrogée.

Vote final

Par 11 voix contre 0 et 0 abstention, la commission propose au Grand Conseil d'accepter ce projet de loi tel qu'il sort de ses délibérations (projet bis).

Catégorisation du débat

La commission propose au Bureau que l'objet soit traité par le Grand Conseil selon la catégorie I (débat libre).

Art. 73 Abs. 2 Bst. i

[² Der Gemeinderat hat insbesondere die folgenden Befugnisse:]

i) Er beschliesst die Kanzleigebühren und setzt, falls er dazu ermächtigt wurde, den Tarif der nichtsteuerlichen öffentlichen Abgaben fest.

Art. 81

Art. 60 Abs. 3 Bst. d GG

Aufgehoben.

Schlussabstimmung

Mit 11 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen beantragt die Kommission dem Grossen Rat, diesen Gesetzesentwurf in der Fassung, die aus ihren Beratungen hervorgegangen ist (Projet bis), anzunehmen.

Kategorie der Behandlung

Die Kommission beantragt dem Büro, dass dieser Gegenstand vom Grossen Rat nach der Kategorie I (freie Debatte) behandelt wird.

Propositions refusées

Les propositions suivantes ont été rejetées par la commission :

Amendements

Art. 13 al. 4

⁴ Les chiffres ~~du bilan, du compte de résultats et du compte des investissements des comptes~~ de l'année précédente doivent également être présentés à l'assemblée communale ou au conseil général pour comparaison.

Intitulé de la subdivision avant l'article 25 et art. 25 al. 1

2. Crédit d'engagement et crédit additionnel des investissements

¹ Le crédit d'engagement est une autorisation de procéder à une dépense nouvelle, ~~unique ou périodique~~, d'investissement pour un objet déterminé et dont le montant dépasse le seuil fixé par le règlement communal des finances.

Art. 25 al. 1

¹ Le crédit d'engagement est une autorisation de procéder à une dépense nouvelle, ~~unique ou périodique~~, pour un objet déterminé et dont le montant dépasse le seuil fixé par le règlement communal des finances.

Art. 56 al. 1

¹ Le système de contrôle interne comprend des mesures réglementaires, financières, organisationnelles et techniques.

Art. 63 al. 2

² L'organe de révision informe immédiatement le Service :

- a) s'il constate des violations graves de la loi, ~~et~~ ou
- b) si le conseil communal ne prend pas des mesures adéquates à la suite ~~de l'avertissement~~ d'un avertissement de l'organe de révision.

Art. 69 al. 1

¹ Le conseil général détermine, dans le règlement communal des finances, le montant à partir duquel une dépense nouvelle peut faire l'objet d'un referendum est soumise au referendum obligatoire ou facultatif.

Abgelehnte Anträge

Folgende Anträge wurden von der Kommission verworfen :

Änderungsanträge

Art. 13 Abs. 4

A90 Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.

Titel der Gliederung vor Artikel 25 und Art. 25 Abs. 1

A91 Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.

Art. 25 Abs. 1

A92 Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.

Art. 56 Abs. 1

A93 Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.

Art. 63 Abs. 2

A94 Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.

Art. 69 Abs. 1

A95 ¹ Der Generalrat leg im Finanzreglement fest, ab welchem Betrag eine neue Ausgabe dem obligatorischen oder fakultativen Referendum unterstellt ist.

Art. 69 al. 2

² Pour les dépenses périodiques nouvelles, la durée prévisible totale de l'engagement est prise en compte. A défaut de précision temporelle, une durée de dix ans fait foi.

Art. 74 al. 1 et 2

¹ Chaque commune dispose d'un ~~administrateur~~ ou d'une ~~administratrice~~ gestionnaire des finances.

² ~~L'administrateur ou l'administratrice~~ Le ou la gestionnaire des finances exerce les compétences que la loi, le règlement communal des finances et le conseil communal lui attribuent.

Art. 80

Biffer.

Art. 69 Abs. 2

A96 *Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.*

Art. 74 Abs. 1 und 2

A97 *Antrag ausschliesslich in französischer Sprache eingereicht.*

Art. 80

A98 *Streichen.*

Résultats des votes

Les propositions suivantes ont été mises aux voix :

Première lecture

La proposition A1, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 10 voix contre 0 et 0 abstention.

A1 **CE** Antrag A1 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 10 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition A2, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.

A2 **CE** Antrag A2 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition A5, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 8 voix contre 3 et 1 abstention.

A5 **CE** Antrag A5 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 8 zu 3 Stimmen bei 1 Enthaltung.

La proposition A6, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 8 voix contre 3 et 1 abstention.

A6 **CE** Antrag A6 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 8 zu 3 Stimmen bei 1 Enthaltung.

La proposition A9, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.

A9 **CE** Antrag A9 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition A12, opposée à la proposition A90, est acceptée par 10 voix contre 2 et 0 abstention.

A12 **A90** Antrag A12 obsiegt gegen Antrag A90 mit 10 zu 2 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition A12, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.

A12 **CE** Antrag A12 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

Abstimmungsergebnisse

Die Kommission hat über folgende Anträge abgestimmt:

Erste Lesung

La proposition A13, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 10 voix contre 0 et 0 abstention.	A13 CE	Antrag A13 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 10 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.
La proposition A14, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 10 voix contre 0 et 0 abstention.	A14 CE	Antrag A14 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 10 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.
La proposition A16, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 9 voix contre 0 et 1 abstention.	A16 CE	Antrag A16 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 9 zu 0 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition A19, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.	A19 CE	Antrag A19 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.
La proposition A20, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 7 voix contre 3 et 2 abstentions.	A20 CE	Antrag A20 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 7 zu 3 Stimmen bei 2 Enthaltungen.
La proposition A21, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.	A21 CE	Antrag A21 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.
La proposition A22, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 7 voix contre 2 et 3 abstentions.	A22 CE	Antrag A22 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 7 zu 2 Stimmen bei 3 Enthaltungen.
La proposition A23, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 10 voix contre 1 et 1 abstention.	A23 CE	Antrag A23 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 10 zu 1 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition A91, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 9 voix contre 0 et 1 abstention.	A91 CE	Antrag A91 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 9 zu 0 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition A92, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 9 voix contre 0 et 1 abstention.	A92 CE	Antrag A92 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 9 zu 0 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition A93, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 10 voix contre 0 et 0 abstention.	A93 CE	Antrag A93 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 10 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.
La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A94, est acceptée par 6 voix contre 5 et 1 abstention.	CE A94	Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A94 mit 6 zu 5 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A97, est acceptée par 6 voix contre 5 et 1 abstention.	CE A97	Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A97 mit 6 zu 5 Stimmen bei 1 Enthaltung.
La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A98, est acceptée par 10 voix contre 2 et 0 abstention.	CE A98	Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A98 mit 10 zu 2 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

Deuxième lecture

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A91, est acceptée par 9 voix contre 3 et 0 abstention.

**CE
A91**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A91 mit 9 zu 3 Stimmen bei 0 Enthaltung.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A92, est acceptée par 9 voix contre 3 et 0 abstention.

**CE
A92**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A92 mit 9 zu 3 Stimmen bei 0 Enthaltung.

La proposition A17, opposée à la proposition A93, est acceptée par 12 voix contre 0 et 0 abstention.

**A17
A93**

Antrag A17 obsiegt gegen Antrag A93 mit 12 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A94, est acceptée par 8 voix contre 2 et 1 abstention.

**CE
A94**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A94 mit 8 zu 2 Stimmen bei 1 Enthaltung.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A95, est acceptée par 9 voix contre 2 et 1 abstention.

**CE
A95**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A95 mit 9 zu 2 Stimmen bei 1 Enthaltung.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A96, est acceptée par 8 voix contre 3 et 0 abstention.

**CE
A96**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A96 mit 8 zu 3 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition A21, opposée à la proposition initiale du Conseil d'Etat, est acceptée par 8 voix contre 3 et 0 abstention.

**A21
CE**

Antrag A21 obsiegt gegen den ursprünglichen Antrag des Staatsrats mit 8 zu 3 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

Troisième lecture

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A91, est acceptée par 7 voix contre 2 et 2 abstention.

**CE
A91**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A91 mit 7 zu 2 Stimmen bei 2 Enthaltungen.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A92, est acceptée par 7 voix contre 2 et 2 abstention.

**CE
A92**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A92 mit 7 zu 2 Stimmen bei 2 Enthaltungen.

La proposition A17, opposée à la proposition A93, est acceptée par 11 voix contre 0 et 0 abstention.

**A17
A93**

Antrag A17 obsiegt gegen Antrag A93 mit 11 zu 0 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

La proposition initiale du Conseil d'Etat, opposée à la proposition A96, est acceptée par 8 voix contre 3 et 0 abstention.

**CE
A96**

Der ursprüngliche Antrag des Staatsrats obsiegt gegen Antrag A96 mit 8 zu 3 Stimmen bei 0 Enthaltungen.

Dritte Lesung

Le 8 février 2018

Den 8. Februar 2018