

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
AVIS N° 2008-01 DU 10 JANVIER 2008

**Relatif à l'actualisation du plan comptable unique des
organismes de sécurité sociale**

Sommaire

Dispositions nouvelles soumises à l'avis du CNC

1. – Détermination des faits générateurs des droits et obligations

1.1 – Principe de rattachement à l'exercice

1.2 – Détermination des faits générateurs

2- Modèles de documents de synthèse des comptes annuels et des comptes combinés

Présentation de l'annexe

Paragraphe 4.3.1. - Cadre général

Paragraphe 4.3.2 - Informations sur les postes du bilan

Paragraphe 4.3.3- Informations sur les postes du compte de résultat

Paragraphe 4.3.4 - Autres informations

Paragraphe 4.3.5 - États complémentaires

3- Régimes spéciaux

4- Comptes combinés

**Annexe 1 - Tableau de synthèse des faits générateurs des impôts et taxes recouvrés par l'Etat -
Article L. 131-8, II du code de la sécurité sociale**

**Annexe 2 – Tableau de synthèse des faits générateurs des autres impôts et taxes recouvrés par
l'Etat -**

Annexe 3 – Modèle de Bilan au 31 décembre N

Annexe 4 – Modèle de Compte de résultat au 31 décembre N

Le Collège du CNC réuni le 10 janvier 2008 a adopté l'avis relatif à l'actualisation du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, approuvé par l'arrêté du 30 novembre 2001 après avis du Conseil national de la comptabilité du 20 avril 2000 (Avis n° 2000-04).

Par lettre du 11 avril 2007, le président du Haut conseil interministériel de la comptabilité des organismes de sécurité sociale (HCICOSS) a saisi pour avis, le président du Conseil national de la comptabilité (CNC), sur « *les modifications apportées au plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS), dont une première version a recueilli l'avis favorable n°00-04 du Conseil national de la comptabilité, réuni en assemblée plénière du 20 avril 2000* ».

Le Collège prend acte de la nouvelle présentation du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, limité aux dispositions comptables spécifiques qui leur sont applicables, les dispositions d'application ayant été transférées dans une circulaire. Les tables de correspondance insérées dans la note de présentation permettent d'établir les rapprochements entre l'ancienne et la nouvelle version.

L'avis concerne les dispositions nouvelles suivantes :

- la détermination des faits générateurs des droits et obligations ;
- les modèles des documents de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe) des comptes annuels et des comptes combinés ;
- les régimes spéciaux ;
- les règles applicables à la combinaison des comptes des organismes de sécurité sociale.

Dispositions nouvelles soumises à l'avis du CNC

1. – Détermination des faits générateurs des droits et obligations

1.1 – Principe de rattachement à l'exercice

L'article L. 114-5 du code de la sécurité sociale, issu des nouvelles dispositions de la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale, prévoit que *« les régimes obligatoires de base de sécurité sociale et les organismes concourant à leur financement appliquent un plan comptable unique fondé sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement. »*

L'article D. 114-4-4 du code de sécurité sociale précise que *« les produits et les charges de toute nature sont rattachés à l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur qui leur a donné naissance dans les conditions prévues par le plan comptable unique des organismes de sécurité sociale mentionné à l'article D. 114-4-1 »*.

Cet article inséré par l'article 1 du décret n°2007-619 du 26 avril 2007 pris en application de l'article L.114-5 susvisé se référant au principe de la constatation des droits et obligations, impose le rattachement des produits et charges à l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur.

Les articles 2 et 3 du décret du 26 avril 2007 ont abrogé les articles D. 253-17 à D. 253-17-5, D. 253-19 à D. 253-19-4 du code de la sécurité sociale, et D. 723-165, D. 723-166, D. 723-168 et D. 723-169 du code rural.

Le nouveau paragraphe "1.6.1– Principe de rattachement à l'exercice" qui se substitue aux paragraphes 52/53 du PCUOSS (version 2001), est rédigé comme suit :

« L'article L. 114-5 du CSS précise que « les régimes obligatoires de base de sécurité sociale et les organismes concourant à leur financement appliquent un plan comptable unique fondé sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement.

Ces dispositions sont mises en œuvre selon les modalités suivantes :

Au cours de l'exercice, les écritures courantes sont comptabilisées lorsque l'organisme a une connaissance suffisamment fiable de ses droits et obligations et de leurs montants; cette connaissance est formalisée par une pièce justificative qui est à l'origine de l'écriture comptable.

A la clôture des comptes, les écritures d'inventaire ont pour objet de compléter les écritures courantes pour rattacher les charges et produits à l'exercice auxquels ils se rapportent.

Lors des opérations d'inventaire, les droits et obligations, nés au cours de l'exercice clos, mais pour lesquels l'organisme n'a pas reçu ou exploité la pièce justificative, sont rattachés à cet exercice. Leur évaluation peut être fondée sur l'observation des données statistiques des années précédentes.

Le rattachement est conditionné par la naissance au cours d'un exercice d'une opération et la possibilité de mesurer cette opération de manière fiable. Ce rattachement s'opère au moyen des comptes de provisions, de charges à payer et de produits à recevoir, de charges et de produits constatés d'avance. »

1.2 – Détermination des faits générateurs

Les dispositions afférentes à la définition des faits générateurs reprises au paragraphe 1.6.1.2 (anciennement paragraphe 51) ne sont pas modifiées à l'exception du 6^{ème} alinéa où il est précisé dans quelles conditions, en l'absence de publication ou de la notification d'une décision, les produits à recevoir devront être évalués et comptabilisés à la clôture de l'exercice.

L'annexe 1 relative au « *tableau de synthèse du rattachement à un exercice des principales opérations techniques* » devenue sans objet suite à la nouvelle rédaction des paragraphes 1.6.1.1. et 1.6.1.2., est abrogée.

S'agissant des impôts et taxes, l'article 56 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, codifié au II de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale a « *affecté différents impôts et taxes aux régimes de sécurité sociale* » en compensation des allègements généraux de cotisations sociales, mentionnés à l'annexe 1. D'autres impôts et taxes affectés aux régimes de sécurité sociale sont récapitulés à l'annexe 2.

Auparavant, le fait générateur était constitué par la date de notification des produits transférés par l'autorité administrative aux organismes de sécurité sociale ou à l'agence centrale.

L'arrêté interministériel du 8 février 2007, qui porte définition des critères de rattachement à l'exercice des produits de nature fiscale, précise que le fait générateur est désormais le fait générateur de l'impôt ou de la taxe tels que le prévoient le code général des impôts et le code de la sécurité sociale.

Les dispositions de l'arrêté qui visent les impôts et taxes affectés à la sécurité sociale mentionnés au II de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale, récapitulés dans l'annexe 1, sont étendues à l'ensemble des impôts et taxes affectés aux régimes de sécurité sociale et récapitulés à l'annexe 2, ainsi qu'aux autres impôts et taxes qui seraient ultérieurement affectés aux régimes de sécurité sociale.

Le paragraphe « 1.6.1.2 - Détermination des faits générateurs » qui se substitue au paragraphe 51 de la version initiale du PCUOSS est modifié comme suit :

« D'une manière générale, le fait générateur d'une opération technique résulte de la réalisation d'événements tels que :

- *l'exécution d'une prestation, la délivrance de soins ou de médicaments, l'achèvement des travaux, le séjour dans un établissement, une naissance, etc. (prestations maladie, maternité, accidents du travail, maladies professionnelles...)* ;
- *l'ouverture de droits, la période indemnisée, le dépôt d'une demande, etc. (prestations familiales, vieillesse, invalidité, rentes, rappels de prestations...)* ;
- *la perception d'un revenu ou le versement d'un salaire (cotisations et assimilées)* ;
- *la constatation d'une créance (recours contre tiers, indus...)* ;
- *la publication de l'arrêté s'agissant des diverses compensations prévues par le code de la sécurité sociale ; A défaut de sa publication, les charges à payer ou les produits à recevoir devront être évalués et comptabilisés à la clôture de l'exercice. La même règle s'applique pour les transferts autres que les compensations ;*

- *l'arrêté de notification d'une décision administrative s'agissant des dotations attribuées aux établissements sanitaires et aux établissements sociaux et médico-sociaux ;*
- *la décision de l'autorité compétente en ce qui concerne l'octroi de subventions.*

En outre, il est établi que :

- *pour les soins de longue durée (masseurs...), le fait générateur est l'achèvement des soins toutes les fois où il n'y a pas de facturation intermédiaire ;*
- *pour les impôts et taxes affectés :*

Les faits générateurs relatifs aux impôts et taxes mentionnés au II de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale mentionnés en annexe 1 (arrêté du 8 février 2007), ainsi que les autres impôts et taxes affectés aux régimes de sécurité sociale mentionnés en annexe 2, et ceux qui seraient ultérieurement affectés aux régimes de sécurité sociale, sont définis notamment par référence au code général des impôts, au code de la sécurité sociale et au code de l'action sociale.

Les impôts et taxes mentionnés en annexe 1 et 2 et les impôts et taxes qui seraient ultérieurement affectés aux régimes de sécurité sociale, sont pris en compte au titre de l'exercice auquel ils sont comptabilisés sous réserve qu'ils puissent être mesurés de manière suffisamment fiable.

Les produits des redressements sont rattachés à l'exercice d'émission des titres exécutoires à l'encontre des redevables.

Sont inscrits en produits à recevoir dans les comptes des organismes de sécurité sociale les droits dont le fait générateur est intervenu avant la clôture de l'exercice, et :

- *dont la déclaration aux administrations ou organismes chargés du recouvrement intervient avant la clôture de l'exercice mais dont le paiement intervient après la clôture de l'exercice ;*
- *dont la déclaration aux administrations ou organismes chargés du recouvrement intervient après la clôture de l'exercice.*

Cette inscription intervient dans les conditions suivantes :

- *si les déclarations rendues obligatoires par des dispositions législatives, réglementaires ou conventionnelles sont intervenues au cours de la période d'arrêté des comptes pour permettre l'inscription, dans les comptes des organismes de sécurité sociale, des sommes exactes en cause, ces sommes sont inscrites telles quelles ; les administrations et organismes chargés du recouvrement certifient les montants qu'ils versent, le cas échéant, avec des réserves dont il est fait mention dans l'annexe des comptes de l'agence centrale et des autres organismes bénéficiaires ;*
- *si ces mêmes déclarations ne sont pas entièrement connues et recensées à la date de l'arrêté des comptes des organismes de sécurité sociale, les administrations ou organismes chargés du recouvrement des impôts et taxes susmentionnés fournissent une estimation aussi exacte que possible des sommes susceptibles d'être recouvrées, estimation basée notamment sur les paiements reçus au cours de la période d'arrêté des comptes. Ils fournissent l'explication de leurs calculs. Cette explication est, le cas échéant, sous une forme résumée, incluse dans l'annexe des comptes de l'agence centrale et des autres organismes bénéficiaires.*

L'agence centrale notifie aux caisses et régimes mentionnés au III de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale le produit des impôts et taxes mentionnés au II de ce même article, en distinguant entre les produits ayant fait l'objet d'un encaissement effectif et les produits à recevoir. »

2- Modèles de documents de synthèse des comptes annuels et des comptes combinés

L'arrêté interministériel du 27 novembre 2006, pris en application de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale portant adoption des règles de combinaison des comptes des organismes de la sécurité sociale précise en son article 2 que « *Les organismes nationaux de sécurité sociale appliquent les dispositions relatives aux règles de combinaison des comptes à partir du premier exercice faisant l'objet de la procédure de certification visée aux articles LO. 111-3, VIII, 3° et L 114-8 du code de la sécurité sociale* ».

Suite à la publication de cet arrêté interministériel, des modèles de documents de synthèse des comptes combinés ont été établis afin de normaliser et d'homogénéiser la présentation de ces documents pour les organismes tenus d'établir des comptes combinés (bilan, compte de résultat et annexe).

Par ailleurs, afin de rationaliser et d'homogénéiser les informations comptables demandées aux organismes de sécurité sociale rattachés aux différents périmètres de combinaison, les modèles des documents de synthèse des comptes combinés sont à transposer pour la présentation des comptes annuels de l'ensemble des organismes de sécurité sociale.

Le paragraphe « 4.2 – Documents de synthèse des comptes annuels et des comptes combinés » est rédigé comme suit :

« Les documents de synthèse comprennent le bilan, le compte de résultat et l'annexe. Les comptes combinés pour les organismes nationaux de sécurité sociale relevant de l'article L.114-6 du code de la sécurité sociale et les comptes annuels de l'ensemble des organismes nationaux ou locaux sont établis selon les modèles de documents de synthèse figurant dans les annexes 3 et 4.

Les documents de synthèse mentionnent les rubriques obligatoires (par exemple : pour l'actif du bilan immobilisations incorporelles, immobilisations corporelles, immobilisations financières...), et les postes à l'intérieur de ces rubriques.

Les organismes nationaux et locaux pourront ne renseigner que les rubriques en fonction du caractère significatif de l'information. Toutefois si un poste est renseigné à l'intérieur d'une rubrique, tous les postes au sein de cette rubrique doivent être renseignés.

Les postes principaux correspondant aux comptes 41, 44 et 45 à l'actif, aux comptes 40, 44, 45 au passif, et les postes correspondant aux comptes de charges et produits techniques, 656/657 et 756/757, pourront être développés par des sous comptes autant que de besoin. »

Le paragraphe « 4.2.1 – Bilan » est rédigé comme suit :

« Le modèle de bilan présenté en annexe 3, est applicable tant pour les comptes annuels des organismes locaux ou nationaux que pour les comptes combinés. »

Le paragraphe « 4.2.2 – Compte de résultat » est rédigé comme suit :

« Le modèle de compte de résultat présenté en annexe 4, est applicable tant pour les comptes annuels des organismes locaux ou nationaux que pour les comptes combinés. »

Le paragraphe “ 4.3 – Annexe” est rédigé comme suit :

« L'annexe est constituée d'une liste d'informations énumérées ci-dessous. Ces informations présentées sous la forme d'une série continue de notes (1 à 32) sont communes à l'ensemble des comptes combinés et des comptes annuels des organismes de sécurité sociale.

Les organismes de sécurité sociale doivent compléter les différentes notes pour l'établissement des comptes annuels et des comptes combinés pour autant que l'information soit significative. ».

Présentation de l'annexe

Paragraphe 4.3.1. - Cadre général

Note n° 1 : Périmètre de combinaison

Description succincte de la composition du périmètre de l'entité combinante, des entités combinées et des critères retenus pour l'établissement des comptes combinés.

Mention et justification des cas d'exclusion du périmètre de combinaison.

Note n° 2 : Règles et méthodes comptables

• **Référentiel comptable**

- *La comptabilité des organismes de sécurité sociale est tenue en droits constatés en application des articles LO 111-3 VII (loi organique du 2 août 2005) et L. 114-5 du code de la sécurité sociale.*
- *Les organismes et régimes de sécurité sociale appliquent le « Plan Comptable Unique des Organismes de Sécurité Sociale » (PCUOSS) prévu par l'article D. 114-4-1 du CSS et approuvé par l'arrêté du 30 novembre 2001 modifié.*
- *La comptabilité des organismes de sécurité sociale ne s'écarte des dispositions définies par le plan comptable général (CRC 99-03) que si des mesures législatives ou réglementaires spécifiques à la sécurité sociale l'exigent, et selon les dispositions des avis n° 00-04 et n°08-01 du Conseil national de la comptabilité.*
- *Les comptes combinés sont établis conformément aux dispositions réglementaires telles que définies par l'arrêté du 27 novembre 2006 pris en application de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale portant adoption des règles de combinaison des comptes des organismes de la sécurité sociale.*

• **Règles propres à l'organisme**

Présentation succincte des règles de reconnaissance et d'évaluation des principaux types de charges et produits, actifs et passifs. Explication des faits générateurs ainsi que des modalités d'estimation comptable (modes et durées d'amortissements, taux..) et des hypothèses utilisées qui ont une incidence significative sur les comptes, notamment celles concernant les modes de calcul des provisions statistiques, des produits à recevoir ou des charges à payer (paramètres retenus : taux, ...).

• **Règles de combinaison**

Règles de combinaison mises en place dans l'organisme.

Note n° 3 : Faits caractéristiques de l'exercice

Éléments ou circonstances qui affectent de manière significative, par rapport à l'exercice précédent, la formation du résultat, la situation financière ou le patrimoine de l'organisme.

Note n° 4 : Changements de méthode comptable, de présentation ou d'estimation

Effets des changements de méthode, des changements de présentation et des changements d'estimation (modalités de calcul de provisions).

Note n° 5 : Relations avec les autres organismes de sécurité sociale

Analyse des relations par partenaire, en distinguant les différents types de relations : recouvrement et affectation de produits par branche, cotisations (ex : AVPF), compensations, adossements.

Note n° 6 : Relations avec l'État et autres entités publiques

Analyse des relations par nature, produits, charges, mouvements des actifs et passifs et autres engagements avec l'État.

Note n°7 : Relations avec les organismes tiers

Relations avec les organismes tiers qui participent à la gestion d'opérations au profit du régime.

Note n° 8 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice

Evènements survenus entre la clôture de l'exercice et la date d'arrêté des comptes et ayant ou pouvant avoir une incidence significative sur les comptes du dernier exercice clos.

Paragraphe 4.3.2 - Informations sur les postes du bilan

Note n° 9 : Immobilisations incorporelles et corporelles

Mouvements et soldes des valeurs brutes (acquisitions / cessions / mises au rebut), des amortissements (dotations / reprises) et des valeurs nettes des immobilisations. Tableau des immobilisations corporelles et incorporelles et des amortissements (tableaux synthétiques et détaillés).

Note n° 10 : Immobilisations financières

Liste des participations, état des prêts et avances, état des créances financières, composition du portefeuille d'actifs de placement, dépréciation, mouvements de l'exercice (cessions, acquisitions, provisions). Tableau des immobilisations financières (tableaux synthétiques et détaillés, relevé des valeurs mobilières de placement, valeur estimative et variation de la valeur du portefeuille).

Note n° 11 : Stocks et encours

Règles d'évaluation et de dépréciation.

Note n° 12 : Créances d'exploitation et échéancier

Ventilation par nature, par tiers, ou par destination (GA/GT), par échéance et variations des dépréciations et provisions (Etat des échéances des créances et état des restes à recouvrer).

Note n° 13 : Opérations pour compte de tiers

Note n° 14 : Autres débiteurs, comptes transitoires ou d'attente (actif)

Nature et montant des créances sur « autres débiteurs », détail par grandes catégories des comptes transitoires et d'attente.

Note n° 15 : Trésorerie

Variation de la trésorerie de l'ouverture à la clôture de l'exercice et détail des soldes de trésorerie inscrits à l'actif et au passif au bilan (Etat de rapprochement bancaire).

Note n° 16 : Capitaux propres

Variation par nature d'opérations des capitaux propres entre l'ouverture et la clôture de l'exercice (affectations, résultat de l'exercice, transferts, changements de méthode). Tableau des affectations de résultats.

Note n° 17 : Provisions

Variation par catégories des provisions sur l'exercice, soldes à l'ouverture, dotations, reprises pour utilisation, reprises correspondant à des provisions non consommées, soldes à la clôture (Tableau des provisions).

Note n° 18 : Dettes financières

Ventilation par nature de dette, par échéance (moins d'un an, plus d'un an et plus de cinq ans), et par nature de taux (fixe ou variable) (Etat des échéances des dettes et état des restes à payer).

Note n° 19 : Dettes d'exploitation et échéancier

Ventilation par nature, par tiers ou par destination (GA/GT....) et par échéance.

Note n° 20 : Autres créiteurs, comptes transitoires ou d'attente (passif)

Nature et montant des comptes transitoires par grandes catégories.

Paragraphe 4.3.3- Informations sur les postes du compte de résultat

Note n° 21 : Soldes intermédiaires de gestion

Toutes gestions confondues	exercice N	exercice N-1
Charges d'exploitation		
Produits d'exploitation		
Résultat d'exploitation (a)		
Charges financières		
Produits financiers		
Résultat financier (b)		
Charges exceptionnelles		
Produits exceptionnels		
Résultat exceptionnel (c)		
Impôts		
Résultat net (a)+(b)+(c)		

Note n° 22 : Charges de gestion technique

• **État des prestations légales :**

Ventilation par grandes natures de prestations, et rapprochement chiffré avec le montant figurant dans le compte de résultat.

• **Prestations d'action sanitaire et sociale :**

Ventilation par grandes natures de prestations et rapprochement chiffré avec le montant figurant dans le compte de résultat.

• **Transferts financiers et compensations :**

Ventilation par grandes natures de transferts et rapprochement chiffré avec le montant figurant dans le compte de résultat.

Note n° 23 : Charges de gestion courante (gestion administrative)

Note n° 24 : Produits de gestion technique

- **Cotisations sociales :**

Ventilation par grandes natures de cotisations et rapprochement chiffré avec le montant figurant dans le compte de résultat.

- **Exonérations de charges sociales :**

Exonérations non remboursées ou compensées ; exonérations donnant lieu à exact remboursement ; exonérations donnant lieu à compensation globale par affectation de ressources fiscales.

- **Impôts et taxes affectés :**

Récapitulation par nature des produits liés aux impôts et taxes affectés.

- **Transferts financiers et compensations :**

Ventilation par grandes natures de transferts et rapprochement chiffré avec le montant figurant dans le compte de résultat.

Note n° 25 : Produits de gestion courante

Note n° 26 : Résultat financier

Nature, montant et traitement des produits et charges financiers.

Note n° 27 : Résultat exceptionnel

Nature, montant et traitement des produits et charges exceptionnels.

Paragraphe 4.3.4 - Autres informations

Note n° 28 : Engagements hors bilan

- **Contrats de location financement :**

Valeur nette comptable par catégorie d'actifs à la date de clôture, des contrats de location financement (crédit-bail...). Total à la date de clôture, des paiements minimaux au titre de la location et leur valeur à moins d'un an, entre 1 et 5 ans, à plus de 5 ans (Tableau des crédit-bail).

- **Contrats de location simple**
- **Engagements de retraite des agents de l'organisme**
- **Engagements hors bilan reçus**
- **Engagements hors bilan donnés**
- **Autres engagements**

Note n° 29 : Effectif au 31 décembre

Tableau des effectifs au 31 décembre et ventilation par catégorie.

Note n° 30 : Contributions en nature

Nature et estimation des contributions en nature reçues ou consenties par l'organisme à un tiers.

Paragraphe 4.3.5 - États complémentaires

L'arrêté pris en application de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale portant adoption des règles de combinaison des comptes prévoit que l'annexe doit comporter.

Note n° 31 : Bilan détaillé

Un bilan détaillé présenté par branche ou gestion spécifique (œuvres, établissements...) en vertu d'une disposition législative ou réglementaire propre au régime ou à la branche concernée.

Note n° 32 : Compte de résultat détaillé

Un compte de résultat présenté chaque fois que nécessaire par branche ou gestion en vertu d'une disposition législative ou réglementaire propre au régime ou à la branche concernée.

3- Régimes spéciaux

Le paragraphe 3.2.1.2 « Les régimes spéciaux » qui reprend les dispositions du paragraphe 2 du PCUOSS est complété. Les régimes spéciaux doivent tenir une comptabilité développée des risques qu'ils gèrent.

Le paragraphe 3.2.1.2 est complété comme suit :

« Il convient de distinguer parmi les régimes spéciaux, ceux qui disposent d'une comptabilité propre de sécurité sociale de ceux dont les opérations de protection sociale sont intégrées dans la comptabilité générale de l'entreprise ou de l'établissement, le plus souvent au sein de comptabilités annexes au compte 64 - Charges de personnel. Seuls les premiers appliquent la totalité du présent plan comptable.

Les régimes spéciaux d'entreprise, sont tenus :

- d'une part, d'arrêter une table de transposition permettant d'établir une corrélation entre les différentes rubriques ouvertes dans le plan de comptes des organismes de sécurité sociale et celles figurant dans leur comptabilité relative à la protection sociale ;*
- et d'autre part, de produire, selon les arborescences décrites ci-après, des comptabilités développées pour les prestations sociales qu'ils versent à leurs ressortissants.*

Par ailleurs, chacun de ces régimes spéciaux d'entreprise doit établir une documentation comptable spécifique destinée à recenser l'origine des informations fournies et à indiquer les comptes auxquels ces dernières se rattachent dans la comptabilité générale de l'entreprise ou de l'établissement.

Enfin, il est précisé que :

- les régimes spéciaux d'entreprise ne sont pas concernés par la comptabilité développée des cotisations sociales ; les éléments supplétifs de cotisations d'employeurs telles que définies par l'annexe 4 de la loi de financement de la sécurité sociale seront codifiées sous le numéro de compte 999.*
- les prestations sociales, décrites dans les comptabilités développées correspondent non seulement aux prestations ouvertes par le code de la sécurité sociale, le code rural ou par tout autre texte législatif ou réglementaire, mais aussi à celles versées de manière uniforme à tous les bénéficiaires qui remplissent les conditions fixées par un règlement intérieur à l'entreprise ou à l'établissement approuvé par l'autorité de tutelle.*

Les régimes spéciaux tiennent une comptabilité développée des risques qu'ils gèrent, conformément aux dispositions énoncées ci-après à l'exception du risque veuvage pour lequel ils ne sont pas concernés.

Dans les régimes spéciaux les plus importants, une pension d'invalidité peut être servie jusqu'au décès de l'intéressé. Par convention, les dépenses d'invalidité afférentes à des bénéficiaires de droits directs âgés de moins de 60 ans sont rattachées au risque maladie.

Les régimes spéciaux sont concernés par la comptabilité développée de l'action sanitaire et sociale pour les prestations versées sur l'initiative de l'organisme gestionnaire. »

4- Comptes combinés

La loi n° 2004-1370 du 20 décembre 2004 de financement de la sécurité sociale pour 2005 a prévu que « *les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base comportant un réseau de caisses locales ou régionales transmettent les comptes combinés annuels au Ministre chargé de la sécurité sociale et à la Cour des comptes* » (article L. 114-6 du CSS).

Par ailleurs, la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 a institué la certification, par la Cour des comptes, des comptes combinés de chaque branche et de l'activité de recouvrement du régime général (article LO. 111-3-VIII). La loi n° 2005-1579 du 19 décembre 2005 a également prévu la certification par des commissaires aux comptes, des comptes des autres organismes de sécurité sociale (L. 114-8), notamment les comptes combinés qu'ils sont appelés à établir.

Les articles L. 114-6 et D. 114-4-2 du code de la sécurité sociale repris dans le présent avis, présentent respectivement les obligations et les modalités de combinaison complétées par l'arrêté du 27 novembre 2006. Il est rappelé que les modèles de documents de synthèse prévus pour les comptes combinés et pour les comptes annuels des organismes de sécurité sociale sont identiques.

Il est inséré une section « IV – Comptes combinés » ainsi rédigée :

« L'article D. 114-4.2 du code de la sécurité sociale précise que les comptes combinés annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 sont constitués par la combinaison, selon des modalités appropriées, des comptes de l'organisme national concerné, des comptes des organismes de base ainsi que de ceux des autres organismes compris dans le périmètre de combinaison, conformément à la norme arrêtée en la matière après avis du Haut Conseil et du Conseil national de la comptabilité. Ils comportent un bilan combiné, un compte de résultat combiné et une annexe.

L'arrêté du 27 novembre 2006 (avis n° 2006-09 du CNC) pris en application de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale porte adoption des règles de combinaison des organismes de sécurité sociale. Il précise également la forme et le contenu des documents de synthèse (appelés états financiers).

Les organismes nationaux de sécurité sociale appliquent les règles de combinaison définies par la section VI du règlement n° 99-02 du CRC relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques « dans la mesure de leur caractère pertinent pour les organismes de sécurité sociale ».

Les modèles des documents de synthèse, bilan et compte de résultat, communs aux comptes annuels des organismes de sécurité sociale sont présentés respectivement en annexes 3 et 4.

Annexe 1 - Tableau de synthèse des faits générateurs des impôts et taxes recouvrés par l'Etat - Article L. 131-8, II du code de la sécurité sociale

Impôt ou taxe	Fait générateur
Droits sur les alcools, les boissons alcooliques et les boissons non alcoolisées mentionnés aux articles 402 bis, 403, 438 et 520 A du code général des impôts	Mise à la consommation au sens du 1° du 1 du I et II de l'article 302 D, de l'article 302 H et 302 I du CGI
Taxe sur les salaires mentionnée à l'article 231 du code général des impôts	Versement des salaires ou inscription en compte
Taxe sur la valeur ajoutée brute collectée par les commerçants de gros en produits pharmaceutiques ainsi que par les fournisseurs de tabac	Livraison des produits concernés
Taxe sur les primes d'assurance mentionnée à l'article L. 137-6 du code de la sécurité sociale	Emission des primes
Taxe sur les contributions patronales au financement de la prévoyance mentionnée à l'article L. 137-1 du code de la sécurité sociale	Versement des contributions à l'organisme assureur ou inscription en compte
Droit de consommation sur les tabacs mentionné à l'article 575 du code général des impôts	Mise à la consommation ou importation des produits

Annexe 2 – Tableau de synthèse des faits générateurs des autres impôts et taxes recouvrés par l’Etat -

ITAF	Texte(s) de référence	Administration compétente	Fait générateur
Cotisation sur les boissons alcooliques	CSS Art. L. 245-7 à L. 245-12	DGDDI	Livraisons aux consommateurs et aux détaillants effectuées par les opérateurs mentionnés aux articles 302 G, 302 H, 302 I et 302 V du CGI
Taxe sur les premix	CGI Art 1613 bis	DGDDI	Mise à la consommation au sens du 1° du 1 du I de l'article 302 D, réception au sens du b) du II de l'article 302 D, des articles 302 H et 302 I du CGI
Taxe sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre	CGI Art 1618 septies Code rural L. 731-1	DGDDI	Importation de pays tiers ou acquisition intracommunautaire, pour mise en œuvre en vue de la consommation humaine ; livraison sur le marché intérieur en vue de la consommation humaine
Taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes	CGI Art 1609 vicies Code rural L. 731-1	DGDDI	Importation en France continentale et en Corse des produits destinés à l'alimentation humaine, en l'état ou après incorporation dans les produits alimentaires
CSG jeux Française des jeux	CSS Art. L. 136-7-1 (I)	DGCP	Mises des parieurs
CSG paris hippiques	CSS Art. L. 136-7-1 (II)	DGCP	Mises des parieurs
CSG jeux de casino	CSS Art. L. 136-7-1 (III)	DGCP	Produit brut des jeux automatiques et gains réglés aux joueurs
CSG revenus du patrimoine	CSS Art. L 136-6 CGI Art. 1600-OC	DGI	Émission du rôle
CSG sur produits de placement	CSS Art. L. 136-7 CGI Art. 1600-OD	DGI	Inscription des intérêts en compte Plus value immobilière
CRDS jeux Française des jeux	Ord. 96-50 du 24-01-96 Art. 14-19	DGCP	Mises des parieurs
CRDS paris hippiques	Ord. 96-50 du 24-01-96 Art. 14-19	DGCP	Mises des parieurs
CRDS jeux de casino	Ord. 96-50 du 24-01-96 Art. 14-19	DGCP	Produit brut des jeux automatiques et gains réglés aux joueurs

ITAF	Texte(s) de référence	Administration compétente	Fait générateur
CRDS sur produits de placement	Ord. 96-50 du 24-01-96 Art. 15 CGI Art. 1600-OI	DGI	Inscription des intérêts en compte Plus value immobilière
CRDS patrimoine	Ord. 96-50 du 24-01-96 Art. 15 CGI Art. 1600-OG	DGI	Émission du rôle
Prélèvement social revenus patrimoine	CSS Art. L. 245-14 CGI Art. 1600-OF bis	DGI	Émission du rôle
Prélèvement social produits placement	CSS Art. L. 245-15 CGI Art. 1600-OF bis	DGI	Inscription des intérêts en compte Plus value immobilière
Contribution additionnelle 0,3 % sur les revenus du patrimoine	Code action sociale Art. L. 14-10-4, 2° Art. 11-2 Loi 2004-626 du 30/06/2004	DGI	Émission du rôle
Contribution additionnelle 0,3 % sur les produits de placements	Code action sociale Art. L. 14-10-4, 2° Art. 11-2 Loi 2004-626 du 30/06/2004	DGI	Inscription des intérêts en compte Plus value immobilière

Annexe 3 – Modèle de Bilan au 31 décembre N

ACTIF (en €)	EXERCICE N			EXERCICE N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE				
- Immobilisations incorporelles Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires (205) Diverses autres immobilisations incorporelles* (201, 203, 206, 208, 232, 237)				
- Immobilisations corporelles Terrains (211) Agencements, aménagements de terrains (212) Constructions (213) Diverses autres immobilisations corporelles (214, 218) Installations techniques, matériel et outillage industriels (215) Immobilisations corporelles reçues en affectation (22) Immobilisations corporelles en cours (231) Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles (238) Immobilisations corporelles mises à disposition (24)				
- Immobilisations financières (26, 27) Titres de participation et parts (261) Créances entre organismes de sécurité sociale (265) Autres formes de participation et créances rattachées à des participations (266, 267, 268) Titres immobilisés (271, 272, 273) Prêts (274) Dépôts et cautionnements versés (275) Autres créances immobilisées (276) Contributions exceptionnelles (277)				
Total actif immobilisé				
ACTIF CIRCULANT				
- Stocks et en-cours (3)				
- Fournisseurs, intermédiaires sociaux et prestataires débiteurs (409)				
- Créances d'exploitation Clients, cotisants et comptes rattachés (41 sauf 419) Personnel et comptes rattachés (42X) Sécurité sociale et autres organismes sociaux (43X) Entités publiques (44X) Organismes et autres régimes de sécurité sociale** (45X) Débiteurs divers (46X)				
- Comptes transitoires ou d'attente (47X)				
- Charges constatées d'avance (486)				
- Disponibilités Valeurs mobilières de placement (50) Banques, établissements financiers et assimilés (51) Autres trésoreries (52, 53, 54)				
Total actif circulant				
TOTAL ACTIF (I)				

* Dont Immobilisations incorporelles en cours et Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

** Dont Compte courant ACOSS (régime général seulement)

PASSIF (en €)	EXERCICE N Avant affectation	EXERCICE N-1 Avant affectation	EXERCICE N Après affectation	EXERCICE N-1 Après affectation
<p>CAPITAUX PROPRES</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dotations, apports (102) - Biens remis en pleine propriété aux organismes (103) - Écarts de réévaluation (105) - Réserves (combinées) (106) <ul style="list-style-type: none"> Régimes de base (ou branche) Régimes complémentaires (ou branche) Autres - Report à nouveau (combiné) (solde créditeur ou débiteur) (11) <ul style="list-style-type: none"> Régimes de base (ou branche) Régimes complémentaires (ou branche) Autres - Résultat de l'exercice (combiné) (excédent ou déficit) (12) <ul style="list-style-type: none"> Régimes de base (ou branche) Régimes complémentaires (ou branche) Autres - Subventions d'investissement (13) - Provisions réglementées (14) <p style="text-align: right;">Total capitaux propres</p> <p>PROVISIONS (15)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Provisions pour risques (gestion courante) (151) - Provisions pour risques (gestion technique) (152) - Provisions pour impôts (155) - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices (157) - Autres provisions pour charges (158) <p style="text-align: right;">Total provisions pour risques</p> <p>DETTES FINANCIERES</p> <ul style="list-style-type: none"> - Emprunts auprès des établissements de crédit* (164, 519) - Dépôts et cautionnements reçus (165) - Emprunts et dettes assorties de conditions particulières (167) - Autres emprunts et dettes assimilées (168) - Dettes rattachées à des participations (171, 174, 178) - Dettes entre organismes de sécurité sociale* (175) <p style="text-align: right;">Total dettes financières</p> <p>AUTRES DETTES</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cotisants et clients créditeurs (419) <ul style="list-style-type: none"> Cotisants créditeurs (4192 à 4195) Clients créditeurs** (4191, 4196 à 4198) - Fournisseurs de biens, prestataires de services et comptes rattachés (401, 403, 4081) - Fournisseurs d'immobilisations et comptes rattachés (404, 405, 4084) - Prestataires : versements directs aux assurés et allocataires (406, 4086) - Prestataires : versements à des tiers (407, 4087) - Personnel et comptes rattachés (42X) - Sécurité sociale et autres organismes sociaux (43X) - Entités publiques (44X) - Organismes et autres régimes de sécurité sociale*** (45) - Crédoeurs divers (46X) - Comptes transitoires ou d'attente (47X) - Produits constatés d'avance (487) <p style="text-align: right;">Total autres dettes</p> <p style="text-align: center;">TOTAL PASSIF (II)</p>				

* Dont Concours bancaires courants - ** Dont Avances et acomptes reçus sur commandes -

*** Dont Compte courant ACOSS (régime général seulement)

Annexe 4 – Modèle de Compte de résultat au 31 décembre N

CHARGES (en €)	EXERCICE N	EXERCICE N-1
CHARGES DE GESTION TECHNIQUE (I)		
- Prestations sociales (656) Prestations légales (6561) Prestations extralégales : action sanitaire et sociale (6562) Actions de prévention (6563) Prestations spécifiques à certains régimes (6564) Diverses prestations (6565, 6568)		
- Charges techniques, transferts, subventions et contributions Transferts entre organismes de sécurité sociale et assimilés (6571) Autres charges techniques (6572)		
- Diverses charges techniques (6574, 658)		
- Dotations aux provisions et dépréciations pour charges techniques (681X) Pour prestations sociales Pour dépréciation des actifs circulants		
Total charges de gestion technique (I)		
CHARGES DE GESTION COURANTE (II)		
- Achats (60)*		
- Autres charges externes (61, 62)		
- Impôts, taxes et versements assimilés (63)		
- Charges de personnel (64) Salaires et traitements (641 à 644) Charges sociales (645 à 648)		
- Diverses charges de gestion courante (651 à 655)		
- Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions (681X)		
Total charges de gestion courante (II)		
CHARGES FINANCIERES (III)		
- Charges financières sur opérations de gestion courante (66X)		
- Charges financières sur opérations techniques (66X)		
- Diverses charges financières (668, 686)		
Total charges financières (III)		
CHARGES EXCEPTIONNELLES (IV)		
- Charges exceptionnelles sur opérations de gestion courante (671)		
- Charges exceptionnelles sur opérations techniques (674)		
- Valeurs comptables des éléments d'actif cédés (675)		
- Autres charges exceptionnelles (678)		
- Dotations aux provisions et dépréciations (687)		
Total charges exceptionnelles (IV)		
IMPOTS SUR LES BENEFICES ET ASSIMILES (V)		
Total impôts sur les bénéfices et assimilés (69) (V)		
TOTAL DES CHARGES (VI=I+II+III+IV+V)		
RESULTAT NET DE L'EXERCICE EXCEDENTAIRE (XII =XI-VI)		
TOTAL GENERAL (XIII = VI+XII)		

*Dont Variation des stocks (603)

PRODUITS (en €)	EXERCICE N	EXERCICE N-1
PRODUITS DE GESTION TECHNIQUE (VII)		
<ul style="list-style-type: none"> - Cotisations, impôts et produits affectés (756) <ul style="list-style-type: none"> Cotisations sociales (7561) Cotisations prises en charge par l'État (7562) Cotisations prises en charge par la sécurité sociale (7563) Produits versés par une entité publique autre que l'État (7564) Impôts : contribution sociale généralisée (7565) Impôts et taxes affectés (7566) Autres impôts et taxes affectés (7567) Autres cotisations et contributions affectées (7568) - Produits techniques (757) <ul style="list-style-type: none"> Transferts entre organismes de sécurité sociale et assimilés (7571) Contributions publiques (7572) Contributions spécifiques (7574) Autres contributions (7575) Contributions diverses (7578) - Divers produits techniques (758) - Reprises sur provisions et sur dépréciations (781X) <ul style="list-style-type: none"> Reprises sur provisions pour charges techniques Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants 		
Total produits de gestion technique (VII)		
PRODUITS DE GESTION COURANTE (VIII)		
<ul style="list-style-type: none"> - Ventes de produits et prestations de services (701 à 708) - Production stockée (713) - Production immobilisée (72) - Subvention d'exploitation (74) - Divers produits de gestion courante (751 à 755) - Reprises sur amortissements, sur provisions et sur dépréciations (781X, 791) 		
Total produits de gestion courante (VIII)		
PRODUITS FINANCIERS (IX)		
<ul style="list-style-type: none"> - Produits financiers sur opérations de gestion courante (76X) - Produits financiers sur opérations techniques (76X) - Autres produits financiers et transfert de charges financières (768, 786, 796) 		
Total produits financiers (IX)		
PRODUITS EXCEPTIONNELS (X)		
<ul style="list-style-type: none"> - Produits exceptionnels sur opérations de gestion courante (771) - Produits exceptionnels sur opérations techniques (774) - Produits exceptionnels sur opérations en capital (775 à 778) - Reprise sur provisions, dépréciations et transferts de charges exceptionnelles (787, 797) 		
Total produits exceptionnels (X)		
TOTAL PRODUITS (XI=VII+VIII+IX+X)		
RESULTAT NET DE L'EXERCICE DEFICITAIRE (XII = XI-VI)		
TOTAL GENERAL (XIII = XI+XII)		