

NOTE COMMUNE
MISSION COMPTABLE PERMANENTE - CNCC

CERTIFICATION DES COMPTES
DES ORGANISMES NATIONAUX DE SECIRITE SOCUIALE RELEVANT DE L'ARTICLE L. 114-8
DU CODE DE LA SECURITE SOCIALE

Introduction

Cette note a été rédigée en commun entre la mission comptable permanente du Ministère du travail, des relations et de la solidarité, de la santé, de la jeunesse et des sports, et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.

Elle s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre du commissariat aux comptes dans les organismes nationaux de sécurité sociale visés par l'article L 114-8 du Code de la sécurité sociale, et s'adresse tant aux organismes eux-mêmes qu'aux commissaires aux comptes.

Cette note a pour objectif de communiquer des informations relatives aux conditions de mise en œuvre, au contenu et aux spécificités de la mission du commissaire aux comptes dans ces organismes. De fait, certains développements s'adressent tantôt aux organismes eux-mêmes, tantôt à leurs commissaires aux comptes.

Cette note n'aborde pas l'exhaustivité des questions qui peuvent se poser dans le cadre de l'instauration du commissariat aux comptes ; de ce fait, elle pourrait faire l'objet de mises à jour sur des questions qui seront traitées ultérieurement.

1) Quelles sont les obligations introduites par la loi n° 2005-1579 du 19 décembre 2005 concernant la nomination de commissaires aux comptes ?

> La certification des comptes par un commissaire aux comptes

L'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale instaure la certification, par un ou plusieurs commissaires aux comptes, des comptes de certains organismes nationaux de sécurité sociale.

Lorsque l'organisme établit des comptes combinés, deux commissaires aux comptes au moins doivent être nommés.

Cet article prévoit en effet expressément que :

« Les comptes des organismes nationaux de sécurité sociale, autres que ceux mentionnés à l'article LO 132-2-1 du code des juridictions financières, ainsi que ceux des organismes créés pour concourir au financement de l'ensemble des régimes, sont certifiés par un commissaire aux comptes. Lorsque ces organismes établissent des comptes combinés, la certification est effectuée par deux commissaires aux comptes au moins. ».

> Une date d'application

L'article L. 114-8 prévoit que la première année de certification des comptes est l'exercice comptable 2008.

> Des textes complémentaires

Le décret n° 2008-65 (codifié à l'article D. 114-4-5 CSS) auquel renvoie l'article L. 114-8, relatif à la mission de certification des comptes des organismes de sécurité sociale par les commissaires aux comptes a été publié le 19 janvier 2008 au Journal officiel.

2) Quels sont les organismes visés à l'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale ?

La définition des lois de financement de la sécurité sociale

Aux termes du I de l'article L.O 111-3 du CSS, le périmètre institutionnel des Lois de financement de la sécurité sociale est notamment composé des régimes obligatoires de base (ce qui exclut les régimes complémentaires et l'assurance chômage) et des organismes concourant à leur financement notamment le fonds de solidarité vieillesse (FSV) et le fonds de financement des prestations sociales agricoles (FFIPSA).

Parmi ces régimes, il convient de distinguer les organismes relevant du régime général de sécurité sociale de ceux qui n'en relèvent pas.

Les organismes visés à l'article L 114-8 sont ainsi constitués des organismes nationaux de gestion des régimes catégoriels ou d'entreprise (dits « régimes spéciaux ») ainsi que ceux des organismes créés pour concourir au financement de l'ensemble des régimes,

Quant aux organismes visés à l'article LO 132-2-1 du code des juridictions financières, ce sont les organismes nationaux du régime général et les comptes combinés de chaque branche et de l'activité de recouvrement du régime général, au titre desquels, chaque année, la Cour des comptes établit un rapport présentant le compte rendu des vérifications qu'elle a opérées en vue de certifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes.

Ces organismes sont exclus de la certification par un commissaire aux comptes.

3) Comment apprécier l'obligation d'établir des comptes combinés ?

Les organismes qui établissent des comptes combinés sont ceux qui comportent un réseau de caisses locales ou régionales. En effet, l'article L 114-6 du Code de la sécurité sociale prévoit 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.* »

En complément, il y a lieu de se référer 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 (JORF n°286 du 10 décembre 2006).

4) Qui procède à la nomination des commissaires aux comptes dans les organismes visés à l'article L 114-8 du Code de la sécurité sociale ?

En application de l'article 1 du décret pris en application de l'article L. 114-8 du code de la sécurité sociale relatif à la mission de certification des comptes des organismes de sécurité sociale par les commissaires aux comptes (article D. 114-4-5 CSS), ceux ci sont nommés selon les dispositions prévues à l'article L. 823-1 du code de commerce. Hors la CCMSA (soumise à l'article R 723-106 du code rural, et pour laquelle il existe une assemblée générale), dans l'environnement spécifique de la Sécurité sociale, il revient au conseil d'administration ou à l'instance délibérative compétente des organismes nationaux de sécurité sociale, visés à l'article L. 114-8 du code de la sécurité sociale, la responsabilité de procéder à la nomination des CAC.

5) Comment procéder à la sélection des commissaires aux comptes ?

➤ Un organisme de sécurité sociale doit-il se référer au Code de commerce ou au Code des marchés publics pour passer un marché ?

Les marchés publics relatifs à la sélection de commissaires aux comptes sont spécifiques, dans la mesure où ils doivent tenir compte du code des marchés publics mais aussi de l'ensemble des textes applicables à cette profession réglementée, c'est-à-dire notamment au code de commerce.

Les organismes de sécurité sociale veilleront également à respecter les dispositions réglementaires telles que définies par l'arrêté du 4 octobre 2005 portant réglementation sur les marchés des organismes de sécurité sociale (JORF n°249 du 25 octobre 2005 page 16852, texte n° 23).

➤ Quelles sont les composantes de l'appel d'offre ?

La certification des comptes des organismes visés à l'article L 114-8 du Code de la sécurité sociale constitue un marché constitué de deux lots identiques, objet de l'appel d'offre.

L'obligation d'établir des comptes combinés ne change rien à l'existence d'un seul marché faisant l'objet de deux lots, l'un pouvant être intitulé: « Certification légale des comptes individuels et combinés 1 » et l'autre : « Certification légale des comptes individuels et combinés 2 » et portant l'un comme l'autre sur la certification des comptes de l'entité combinante et des comptes combinés.

Un commissaire aux comptes ne pourra être retenu que pour un seul lot.

➤ Forme du marché, règles de publicité et consultation

Les contrats passés avec les CAC sont des marchés publics qui doivent être passés et exécutés dans les conditions prévues par le code des marchés publics.

Compte tenu de la durée de 6 années du mandat, il ne peut être fait recours à des formules contractuelles telles que marché à bons de commande ou marché à tranche conditionnelle au motif que les CAC doivent officier en toute indépendance (L. 822-9 et suivants du code de commerce) et exercer leur mission dans les conditions qui leur semble opportune (L. 823-13).

La forme retenue est l'appel d'offre ouvert, dès lors que leur montant prévisionnel dépasse le seuil de 210000€ (CMP article 26 et décret n°2005-1742 article 7). Le recours à un marché négocié devra être particulièrement motivé.

➤ Qui retient-on au terme de la procédure de sélection : un commissaire aux comptes en tant que personne physique ou un cabinet ?

L'exercice de la mission légale est réalisé par une personne physique ou par une personne morale. Si un cabinet est retenu au terme de la procédure de sélection, il sera représenté par une personne physique dénommée. Conformément aux dispositions de l'article R. 822-94 du code de commerce, les rapports et documents émanant du cabinet, indépendamment de la signature sociale, comporteront la signature du ou des commissaires aux comptes ayant participé à l'établissement de ces rapports et documents.

➤ Le critère de sélection de la meilleure offre peut-il se résumer au montant des honoraires ?

L'organisme va déterminer dans son avis de marché ou dans le règlement de la consultation un certain nombre de critères, ainsi qu'une pondération. Le critère prix peut donc être important pour les organismes visés à l'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale, mais il convient de prendre en compte d'autres éléments aussi essentiels que la constitution et la technicité de l'équipe proposée par le candidat. Le plus souvent, le critère de la valeur technique est également retenu. Celui-ci recouvre par exemple, le profil des intervenants, la connaissance des organismes de sécurité sociale, les compétences en matière d'audit informatique et de combinaison etc...

➤ Les honoraires du commissaire aux comptes sont-ils soumis au respect d'un barème ?

Concernant les honoraires, rappelons que les dispositions relatives au barème horaire prévues aux articles R. 823-12 et suivants du Code de commerce s'appliquent à la mission du commissaire aux comptes dans les organismes de sécurité sociale, tant que le décret en Conseil d'Etat n'en n'a pas prévu expressément l'exclusion.

Un organisme national de sécurité sociale peut toutefois choisir un commissaire aux comptes dont le nombre d'heures ne respecte pas le barème.

Dans ce cas, en application des articles R. 823-12 et suivants, lorsque le nombre d'heures de travail nécessaires à la réalisation du programme de travail ne s'inscrit pas dans le barème, le commissaire aux comptes retenu pour la mission saisit le président de la compagnie régionale d'une demande de dérogation.

➤ Dans quel(s) cas peut-on passer des avenants sur ce type de marché ?

En cas d'évolution significative du périmètre de la mission des commissaires aux comptes, un avenant au marché initial doit être établi.

Cet avenant doit s'inscrire dans les limites posées par l'article 20 du code des marchés publics, c'est-à-dire que « sauf sujétions techniques imprévues ne résultant pas du fait des parties, un avenant ou une décision de poursuivre ne peut bouleverser l'économie du marché ou de l'accord cadre, ni en changer l'objet ». Une augmentation par avenant de 15 % à 20 % ou plus du prix du marché est susceptible d'être considérée par le juge administratif comme bouleversant l'économie du contrat.

6) Comment s'exerce la mission des commissaires aux comptes ?

➤ Quelle est la date d'effet de la nomination d'un commissaire aux comptes ?

Dès lors que l'organisme a procédé à la sélection des commissaires aux comptes au travers d'une procédure de commande publique, le commissaire aux comptes nommé accepte explicitement sa désignation pour 6 exercices. La date d'effet de la nomination porte sur l'exercice au cours duquel les commissaires aux comptes ont été nommés.

➤ Responsabilité pénale du conseil d'administration

Le président du conseil d'administration d'un organisme de sécurité sociale qui ne provoquerait pas la désignation d'un commissaire aux comptes alors qu'il est tenu de le faire en application de l'article L. 114-8 CSS engagerait sa responsabilité pénale en application de l'article L. 820-4 du code de commerce¹. Sa responsabilité pénale pourrait notamment être engagée s'il omet de mettre à l'ordre du jour du conseil d'administration la désignation des commissaires aux comptes.

➤ Dans quel cadre les commissaires aux comptes exercent-ils leur mission ?

La mission du commissaire aux comptes s'exerce dans un cadre légal et réglementaire, en application notamment des articles L. 114-6, L. 114-8 et D. 114-4-5 du Code de la sécurité sociale, des normes d'exercice professionnel parmi lesquelles figurent la norme spécifique à cette mission et du Code de

¹ « Nonobstant toute disposition contraire : est puni d'un emprisonnement de deux ans et d'une amende de 30 000 € le fait, pour tout dirigeant de personne ou de l'entité tenue d'avoir un commissaire aux comptes, de ne pas en provoquer la désignation ou de ne pas le convoquer à toute assemblée générale ; est puni d'un emprisonnement de cinq ans et d'une amende de 75 000 € le fait, pour les dirigeants d'une personne morale ou toute personne ou entité au service d'une personne ou entité tenue d'avoir un commissaire aux comptes, de mettre obstacle aux vérifications ou contrôles des commissaires aux comptes ou des experts nommés en exécution des articles L. 233-37 et L. 225-231, ou de leur refuser la communication sur place de toutes les pièces utiles à l'exercice de leur mission et, notamment de tous contrats, livres, documents comptables et registres de procès-verbaux. »

déontologie de la profession. Les commissaires aux comptes exercent leurs fonctions dans les conditions fixées par les dispositions du titre II du livre 8 du code de commerce, texte de base de la profession.

➤ L'ensemble des dispositions du titre II du livre 8 du code de commerce s'applique-t-il ?

Conformément à l'article L. 820-1 du code de commerce, le titre II du livre 8 est applicable aux commissaires aux comptes nommés dans toutes les personnes morales et entités, quelle que soit la nature de la certification prévue dans la mission. Ces dispositions générales sont donc applicables aux commissaires aux comptes nommés dans les organismes de sécurité sociale visés à l'article L. 114-8 dotés de la personnalité morale. L'article D. 114-4-5 complète cependant que « Les commissaires aux comptes exercent leur mission dans les conditions prévues au titre II du livre VIII du code de commerce relatif aux commissaires aux comptes, sous réserve des adaptations résultant des règles propres à ces organismes. »

➤ Quelles conditions doivent notamment être respectées lorsque les comptes sont certifiés par plusieurs commissaires aux comptes ?

Concernant le co-commissaire aux comptes, l'article 17 du code de déontologie² précise qu'en cas d'exercice de la mission par plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci doivent appartenir à des structures d'exercice professionnel distinctes. Cela signifie que ces structures ne doivent pas avoir de dirigeants communs, ne pas entretenir entre elles de liens capitalistiques ou financiers et ne pas appartenir à un même réseau.

Concernant la mission des co-commissaires aux comptes, conformément à l'article L. 823-15 du Code de commerce, ceux-ci font application des dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes (NEP 100)³.

➤ Des suppléants doivent-ils être nommés ?

L'obligation de nommer un commissaire aux comptes suppléant est applicable à l'ensemble des entités qui désignent un commissaire aux comptes, que la nomination soit obligatoire ou volontaire⁴. Lorsque plusieurs commissaires aux comptes titulaires sont nommés, le principe est de nommer le même nombre de commissaires aux comptes suppléants. Chaque commissaire aux comptes suppléant doit être rattaché à un commissaire aux comptes titulaire.

➤ Existe-t-il un lien juridique entre le commissaire aux comptes titulaire et son suppléant ?

Les suppléants sont intégrés dans la procédure de sélection des commissaires aux comptes mais ne soumissionnent pas au marché. Un suppléant est simplement proposé à désignation avec le commissaire aux comptes titulaire. Le commissaire aux comptes suppléant n'est pas, de par son statut, lié au commissaire aux comptes titulaire. En revanche, dans la sélection d'un commissaire aux comptes suppléant, il est possible de choisir une société de commissariat aux comptes appartenant au même réseau que le commissaire aux comptes titulaire, ou encore de choisir un associé de la société de commissariat aux comptes titulaire, pour autant qu'il ne soit pas signataire des rapports.

Le suppléant peut être appelé à intervenir pour les raisons évoquées à l'article L. 823-1 du code de commerce. La vocation de ce suppléant est en effet de remplacer le titulaire en cas de refus, d'empêchement, de démission ou de décès.

➤ Quid en cas d'intervention d'experts mandatés par les commissaires aux comptes dans le cadre de leur mission ?

² Décret en Conseil d'État n° 2005-1412 du 16 novembre 2005 portant approbation du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes (article L.822-16 du Code de commerce)

³ Arrêté du 10 avril 2007 publié au J.O. du 3 mai 2007

Voir également site CNCC - https://www.cncc.fr/sections/documentation_public/la_profession/normes_d_exercice_pr/nep-100_audit_des_c

⁴ Application de l'article L. 823-1, al. 2 et 3 du code de commerce, sur renvoi de l'article L. 820-1 du même code

Si les commissaires aux comptes estiment avoir besoin d'experts pour exécuter leur mission légale (par exemple en matière d'informatique), leur coût entre dans le montant des honoraires des commissaires aux comptes. Ces experts restent sous la responsabilité des commissaires aux comptes pour lesquels ils interviennent⁵. En application des dispositions de l'article L. 823-13 du code de commerce, les commissaires aux comptes faisant appel à des experts doivent les faire connaître nommément à l'organisme.

➤ Un commissaire aux comptes étant intervenu par le passé au sein d'un organisme peut-il y exercer une mission légale ?

L'article 29-III du code de déontologie relatif aux liens professionnels antérieurs énonce l'interdiction pour un commissaire aux comptes « d'accepter la mission légale, lorsque lui-même ou la société de commissaires aux comptes à laquelle il appartient a établi ou fourni dans les deux ans qui précèdent, des évaluations comptables, financières ou prévisionnelles ou, dans le même délai, a élaboré des montages financiers sur les effets desquels il serait amené à porter une appréciation dans le cadre de sa mission » (cf. également l'avis rendu le 16 octobre 2006 par le H3C⁶).

« Il en est de même lorsque le réseau auquel appartient le commissaire aux comptes a accompli dans cette même période une prestation, notamment de conseil, portant sur des documents, des procédures, des évaluations ou des prises de position en matière comptable et financière de nature à affecter son appréciation ou de le mettre en situation d'auto révision ».

Le Haut conseil du commissariat aux comptes s'est également prononcé sur la succession d'une mission d'expertise comptable et de commissaire aux comptes au sein d'une même entité⁷.

➤ Quelles démarches le commissaire aux comptes doit-il effectuer auprès de l'organisme dont il se propose de certifier les comptes ?

En application de l'article L. 820-3 du code de commerce, le commissaire aux comptes doit informer l'organisme de sécurité sociale de son affiliation à un réseau et mentionner le montant des honoraires perçus par ce réseau au titre de prestations qui ne sont pas directement liées à la mission de commissaire aux comptes et fournies à l'État, en tant que personne contrôlant l'organisme (cf. également l'avis rendu le 23 février 2005 par le H3C) ou à une entité contrôlée par l'organisme.

➤ A qui les commissaires aux comptes rendent-ils compte de leur mission ?

En application du Code de commerce et des dispositions figurant à l'article D. 114-4-5 du code de la sécurité sociale « les commissaires aux comptes portent à la connaissance du conseil ou du conseil d'administration, du directeur et de l'agent comptable, dans le cadre de leurs compétences respectives et selon un calendrier fixé en conséquence, les documents et informations prévus à l'article L. 823-16⁸ du code de commerce ».

⁵ Cf. article 16 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes

⁶ Avis disponible sur le site du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes : www.h3c.org / publications du Haut Conseil

⁷ Avis du 4 décembre 2006 du Haut Conseil du commissariat aux comptes, disponible sur le site précité.

⁸ Article L823-16 .: « Les commissaires aux comptes portent à la connaissance de l'organe collégial chargé de l'administration et, le cas échéant, de l'organe chargé de la direction :

1° Leur programme général de travail mis en œuvre ainsi que les différents sondages auxquels ils ont procédé ;

2° Les modifications qui leur paraissent devoir être apportées aux comptes devant être arrêtés ou aux autres documents comptables, en faisant toutes observations utiles sur les méthodes d'évaluation utilisées pour leur établissement ;

3° Les irrégularités et les inexactitudes qu'ils auraient découvertes ;

4° Les conclusions auxquelles conduisent les observations et rectifications ci-dessus sur les résultats de la période comparés à ceux de la période précédente. »

En ce qui concerne le rapport du commissaire aux comptes, la réglementation précise que : « *les comptes annuels ou les comptes combinés annuels sont transmis, accompagnés du rapport du commissaire aux comptes, aux autorités administratives compétentes et, pour information, à la Cour des comptes. Cette transmission intervient avant le 1er juin qui suit la fin de l'exercice et quarante-cinq jours au plus tôt après leur réception par les commissaires aux comptes.* »

7) Quelles sont les particularités des organismes visés à l'article L. 114-8 ayant des conséquences sur la démarche d'audit

7.1 Référentiel normatif applicable

La mission du commissaire aux comptes prévue à l'article L.114-8 du Code de la sécurité sociale est une mission d'audit des comptes annuels et combinés.

En conséquence, l'ensemble des normes d'audit s'applique pour l'exercice de cette mission.

Toutefois, l'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale a prévu l'existence d'une norme d'exercice professionnel homologuée, dont l'objectif consistera à préciser certaines particularités de cette mission.

7.2 L'audit des comptes annuels

Les particularités des organismes de sécurité sociale ayant des conséquences sur la démarche d'audit sont liées à l'activité même de ces organismes.

Ainsi, il convient de distinguer :

- les organismes nationaux, tête de réseau, qui ont pour fonction de conduire, coordonner l'activité du réseau et assurer certaines fonctions technique liées à la répartition des recettes et les compensations des charges entre les entités du réseau,
- les organismes nationaux sans réseau qui exercent une activité technique portant, par exemple, sur la maladie, la retraite.....,
- Les organismes de financement.

Selon la nature des activités, les sources de risques sont différentes.

Dans tous les cas :

- Les activités s'exercent dans un cadre très règlementé, dans lequel le non respect de la réglementation constitue un facteur de risques ;
- L'audit informatique revêt une importance particulière au regard de l'importance des informations figurant dans les fichiers, et du rôle déterminant joué par les applications informatiques ;
- Les opérations de la gestion technique sont constituées exclusivement de flux financiers : cotisations, prestations, allocations, refinancement, placements etc..., situation qui accroît les risques de fraude ;

- Certaines opérations sont sous-traitées à des tiers gestionnaires, limitant ainsi l'accès direct du commissaire aux comptes aux procédures et aux systèmes ;
- S'agissant des prestations maladie, les procédures actuelles comportent un risque de fraude accru que le commissaire aux comptes prend en compte. Ce risque provient du fait que le paiement, par l'organisme de sécurité sociale des professionnels de santé, intervient, conformément aux textes légaux et réglementaires, dans le cadre du dispositif « carte sésame vitale » sans une reconnaissance expresse par l'assuré de la réalité de la prestation rendue.

En réponse à ce risque de fraude externe, le commissaire aux comptes évalue les dispositifs mis en œuvre par les organismes de sécurité sociale dans le cadre de la lutte contre la fraude, et les résultats auxquels ceux-ci parviennent.

La collecte d'éléments suffisants et appropriés, pour s'assurer de la réalité des prestations comptabilisées par l'organisme, contribue à la formulation de l'opinion par les commissaires aux comptes.

Dans tous les cas, le commissaire aux comptes s'assure que l'annexe comporte une description des principes comptables, faits générateurs de la comptabilisation et risques liés à ces prestations et peut formuler une observation renvoyant à cette information,

Les autres situations à risques sont liées à l'organisation propre des organismes concernés.

7.3 L'audit des comptes combinés

Une particularité des organismes à réseau qui établissent des comptes combinés porte sur l'absence de commissaire aux comptes dans les entités du périmètre de combinaison.

Parallèlement, a été instauré un dispositif de validation interne qui conduit l'agent comptable national à valider préalablement à la combinaison, les comptes des entités du réseau.

Concernant la valeur de ce dispositif, la CNCC rappelle que lorsque le commissaire aux comptes ne peut, pour exprimer son opinion sur les comptes combinés, examiner les travaux des commissaires aux comptes ou des personnes chargées du contrôle des comptes des personnes comprises dans la combinaison, il met en œuvre les procédures complémentaires suffisantes sur les comptes des entités du périmètre de combinaison, pour lui permettre d'exprimer son opinion.

Elle rappelle que, dans ce cadre, le commissaire aux comptes apprécie la possibilité d'utiliser les travaux de validation interne pour collecter les éléments suffisants et appropriés dont il a besoin pour valider les assertions qu'il souhaite vérifier.

Dans sa prise en considération du dispositif de validation interne, le commissaire aux comptes en apprécie notamment le respect des critères au regard de la qualité de la démarche et de l'indépendance des valideurs.

L'utilisation de ces travaux se fait en conformité avec la norme d'exercice professionnel relative à la prise de connaissance et à l'utilisation des travaux d'audit interne.

8) Quel est le périmètre d'intervention des commissaires aux comptes ?

➤ La mission des commissaires aux comptes désignés dans les organismes visés à l'article L. 114-8, tenus d'établir et de publier des comptes combinés concerne-t-elle seulement la certification des comptes annuels combinés ou comprend-elle également la certification des comptes annuels individuels ?

L'obligation d'établir et de publier des comptes combinés dans ces établissements emporte obligation pour l'établissement public de désigner deux commissaires aux comptes titulaires et deux suppléants. De par leur statut de commissaire aux comptes, et en application de l'article L. 820-1 du code de commerce, l'ensemble des dispositions du titre II du livre 8 du code de commerce est applicable aux commissaires aux comptes, et notamment les dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce qui prévoient la certification des comptes individuels et, le cas échéant, des comptes combinés.

La certification des commissaires aux comptes portera sur les comptes annuels individuels et combinés qui comprennent, pour chaque jeu de comptes, le bilan, le compte de résultat et l'annexe, tels que prévus par le PCUOSS.

➤ La mission des commissaires aux comptes désignés dans les organismes visés à l'article L. 114-8, tenus d'établir et de publier des comptes combinés concerne-t-elle seulement la certification des comptes annuels combinés ou comprend-elle également la certification des comptes d'ouverture ?

Dans le cadre d'un premier exercice de certification, le commissaire aux comptes n'a pas à procéder à une certification des comptes d'ouverture.

Cependant, la NEP 510 relative au contrôle du bilan d'ouverture du premier exercice certifié par un commissaire aux comptes prévoit que si les comptes de l'exercice précédent n'ont pas été certifiés ou si le commissaire aux comptes n'a pas obtenu des travaux de son prédécesseur les éléments suffisants et appropriés estimés nécessaires, le commissaire aux comptes collecte les éléments suffisants et appropriés lui permettant de vérifier que :

« les soldes de comptes du bilan d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'exercice ;

la présentation des comptes ainsi que les méthodes d'évaluation retenues n'ont pas été modifiées d'un exercice à l'autre. Lorsque le commissaire aux comptes identifie un changement comptable intervenu au cours de l'exercice qui nécessite de présenter une information comparative pour rétablir la comparabilité des comptes, il applique les principes définis dans la norme traitant des changements comptables ».

➤ Le commissaire aux comptes doit-il appliquer la procédure de révélation des faits délictueux dans les organismes visés à l'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale ?

Comme décrit précédemment, l'ensemble des dispositions du titre II du livre 8 du code de commerce est applicable aux commissaires aux comptes désignés dans les établissements publics. A ce titre, les dispositions de l'article L. 823-12 al.2 relatives à la révélation des faits délictueux au Procureur de la République s'appliquent dans ces entités.

➤ Les commissaires aux comptes sont-ils soumis à d'autres obligations d'information et de signalement ?

Oui il en existe. Elles sont définies à l'article L. 114-8 du Code de la sécurité sociale, comme suit :

1. *« Les commissaires aux comptes sont également tenus de communiquer leur rapport aux autorités administratives compétentes en ce qui concerne les comptes annuels et les comptes combinés mentionnés au premier alinéa du présent article*

2. *Les autorités administratives compétentes peuvent demander aux commissaires aux comptes des organismes mentionnés au présent article tout renseignement sur l'activité de l'organisme contrôlé. Les commissaires aux comptes sont alors déliés, à leur égard, du secret professionnel. Les autorités administratives compétentes peuvent également transmettre aux commissaires aux comptes de ces organismes les informations nécessaires à l'accomplissement de leur mission. Ces informations sont couvertes par le secret professionnel*
3. *Les autorités administratives compétentes peuvent en outre transmettre des observations écrites aux commissaires aux comptes qui sont alors tenus d'apporter des réponses en cette forme.*
4. *Les commissaires aux comptes sont tenus de signaler dans les meilleurs délais aux autorités administratives compétentes tout fait concernant l'organisme ou toute décision prise par ses organes de direction, dont ils ont eu connaissance dans l'exercice de leur mission, de nature :*

« 1° A constituer une violation aux dispositions législatives et réglementaires qui leur sont applicables ;

« 2° A entraîner le refus de la certification de ses comptes ou l'émission de réserves.

« La même obligation s'applique aux faits et aux décisions dont ils viendraient à avoir connaissance dans l'exercice de leur mission de commissaire aux comptes dans une entité entrant dans le périmètre d'établissement des comptes combinés au sens de l'article L. 114-6.

« La responsabilité des commissaires aux comptes ne peut être engagée pour les informations ou divulgations de faits auxquelles ils procèdent en exécution des obligations imposées par le présent article. »

➤ La procédure d'alerte des commissaires aux comptes s'applique-t-elle dans les organismes visés à l'article L 114-8 du Code de la sécurité sociale ?

Les articles L. 234-1 du code de commerce et suivants prévoient le mécanisme de procédure d'alerte dans les sociétés commerciales. L'article L. 820-1 unifiant le statut et les conditions d'exercice de la mission des commissaires aux comptes ne prévoyant pas de procédure d'alerte ni ne renvoyant à l'article L. 234-1, cette procédure n'est donc pas une composante de la mission générale du commissaire aux comptes. En conséquence, à défaut de disposition particulière dans les textes régissant les organismes de sécurité sociale, la procédure d'alerte n'est pas applicable dans ces entités.

➤ Les organismes visés à l'article L. 114-8 doivent-ils établir les documents prévisionnels et rétrospectifs visés à l'article L. 232-2 du code de commerce en cas de dépassement de certains seuils ?

Il n'existe aucune disposition expresse prévoyant l'obligation pour ces organismes d'établir des comptes prévisionnels.

➤ Le rapport spécial sur les conventions réglementées doit-il être rédigé par les commissaires aux comptes dans les organismes relevant de l'article L. 114-8 ?

La procédure des conventions réglementées ne fait pas partie des vérifications spécifiques attachées à la mission générale qui sont étendues par l'article L. 820-1 du Code de commerce à toutes les entités soumises au contrôle légal : elle reste liée au statut juridique de chaque entité. Ces organismes n'étant pas soumis à des textes spécifiques prévoyant la réalisation de rapport spécial sur les conventions réglementées, cette procédure n'est donc pas applicable au sein de ces entités.

➤ Les commissaires aux comptes peuvent-ils exercer leur droit d'investigation dans les entités comprises dans le périmètre de combinaison ?

Les commissaires aux comptes d'un organisme peuvent, en application des dispositions de l'article L. 823-14 du code de commerce, procéder à des investigations auprès des entités comprises dans le périmètre de combinaison, que ces dernières soient ou non dotées d'un commissaire aux comptes.

Dans le cas particulier de ces organismes, le dispositif de validation interne ne se substitue pas aux contrôles des commissaires aux comptes des comptes combinés. En effet, ces contrôles de validation interne revêtent la nature de travaux d'audit effectués par l'agent comptable national (cf. l'article D. 114-4-2 CSS et l'arrêté du 27 novembre 2006 pris en application de l'article D. 114-4-2 portant adoption du référentiel de validation des comptes des organismes de la sécurité sociale).

Ces investigations directes des commissaires aux comptes dans les entités entrant dans le périmètre de combinaison sont généralement indispensables pour mener à bien la mission de certification des comptes combinés.

➤ Existe-t-il des exemples types de rapports de commissaires aux comptes ?

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce, les commissaires aux comptes, à l'issue des diligences menées au sein de l'entité combinante et des autres entités du groupe, établissent deux rapports :

- le rapport général sur les comptes annuels de l'organisme combinant,
- le rapport sur les comptes combinés de l'organisme.

Outre l'introduction générale, ces deux rapports comprennent :

- une première partie concernant l'opinion sur les comptes,
- une deuxième partie portant sur la justification des appréciations
- et une troisième partie relative aux vérifications et informations spécifiques. Sous réserve d'une analyse plus approfondie, il ne semble pas que la mission du commissaire aux comptes des organismes visés à l'article L.114-8 comporte des vérifications et informations spécifiques.

➤ Quels sont les éléments permettant de distinguer la certification avec réserves du refus de certification ?

Conformément à la NEP 700, le commissaire aux comptes formule une certification avec réserves comme suit :

« *Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour désaccord :*

- *lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;*
- *que les incidences sur les comptes des anomalies significatives sont clairement circonscrites ;*
- *et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.*

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs de la réserve pour désaccord, il quantifie au mieux les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou bien indique les raisons pour lesquelles il ne peut les quantifier ».

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour limitation :

- *lorsqu'il n'a pas pu mettre en oeuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ;*
- *que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;*
- *et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause ».*

Conformément à la NEP 700, le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour désaccord :

- *lorsqu'il a détecté au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées,*

et que :

- *soit les incidences sur les comptes des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;*
- *soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.*

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs du refus de certifier pour désaccord, il quantifie, lorsque cela est possible, les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées.

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour limitation :

- *lorsqu'il n'a pas pu mettre en oeuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes,*

et que :

- *soit les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ;*
- *soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.*

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour incertitudes lorsqu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites ».

En pratique, concernant le premier exercice sur lequel interviennent les commissaires aux comptes, plus ils sont nommés tôt, plus ils sont en mesure de mettre en œuvre les diligences leur permettant de faire corriger des points sensibles, tels que les soldes d'ouverture, les différences de méthodes, l'absence de comptabilisation, le rattachement de charges ou de produits à l'exercice, etc...

9) Quel référentiel comptable s'applique aux organismes visés à l'article L. 114-8 ?

Les organismes visés à l'article L. 114-8 appliquent le plan comptable des organismes de sécurité sociale (articles L. 114-5 et D. 114-4-1 CSS), approuvé par l'arrêté modifié⁹ du 30 novembre 2001 après avis du Conseil national de la comptabilité du 20 avril 2000 (avis n° 2000-04, et actualisé par l'avis n° 2008-01 relatif à l'actualisation du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale). Les commissaires aux comptes certifient les comptes des organismes de sécurité sociale établis conformément à ce référentiel.

10) Quelles sont les relations des CAC avec les organes compétents et le calendrier d'arrêté et d'approbation des comptes ?

➤ Quel est l'organe qui arrête les comptes ?

Dans les organismes visés à l'article L. 114-8, les organes qui arrêtent les comptes sont ceux qui sont expressément visés par les textes, comme suit :

« Art. L. 114-6-1. Les règles d'établissement et d'arrêté des comptes annuels ainsi que des comptes combinés sont communes à l'ensemble des régimes et organismes de sécurité sociale. Un décret en Conseil d'Etat définit les compétences respectives des organes de direction et de l'instance délibérative compétente, et précise leur rôle, notamment au regard des missions de certification des comptes prévues aux articles L.O. 132-2-1 du code des juridictions financières et L. 114-8 du présent code. »

Par ailleurs, les commissaires aux comptes sont convoqués à toutes les réunions du conseil d'administration qui examinent ou arrêtent des comptes annuels et/ou consolidés (article L. 823-17 du code de commerce).

➤ Quel est le délai de mise à disposition des comptes au commissaire aux comptes et la date d'émission du rapport du commissaire aux comptes ?

Il y a lieu de se référer à l'arrêté du 3 janvier 2008, portant modification de l'arrêté du 30 décembre 2005 pris en application du décret n° 2005-1771 du 30 décembre 2005 relatif à la validation des comptes par l'agent comptable de la caisse nationale (Journal officiel n° 8 du 10 janvier 2008 page 553 'texte n° 41) :

« Les comptes annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au troisième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale et les comptes combinés annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale sont établis au plus tard le 10 mars suivant la clôture de chaque exercice comptable pour être mis à la disposition des instances chargées de leur certification. Le bilan et le compte de résultat sont établis sous leur forme définitive au plus tard le 31 mars.

(...)

3° Pour les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base, les comptes annuels complets (bilan, compte de résultat et annexe) sont arrêtés et transmis simultanément au ministre chargé de la sécurité sociale par l'intermédiaire de la mission comptable permanente, à la Cour des comptes et aux instances chargées de la certification, au plus tard le 15 avril suivant la clôture

⁹ L'arrêté du 30 janvier 2008, portant modification de l'arrêté du 30 novembre 2001 pris en application du décret n° 2001-859 du 19 septembre 2001 modifié relatif à l'application du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, est paru au Journal officiel du 13 février 2008 (texte n° 23).

de chaque exercice comptable, par voie électronique et sous forme papier. Pour les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base comportant un réseau de caisses locales ou régionales, les comptes combinés annuels complets (bilan, compte de résultat et annexe) sont arrêtés et transmis simultanément au ministre chargé de la sécurité sociale par l'intermédiaire de la mission comptable permanente, à la Cour des comptes et aux instances chargées de la certification, au plus tard le 15 avril suivant la clôture de chaque exercice comptable, par voie électronique et sous forme papier. Les comptes combinés annuels complets des régimes de protection sociale agricole sont également transmis au ministre chargé de l'agriculture selon les mêmes modalités. Dans l'hypothèse où l'une des dates mentionnées aux précédents alinéas serait un jour férié ou chômé, il y a lieu de lui substituer le premier jour ouvré suivant. »

Selon le décret n° 2008-65 la transmission des rapports du commissaire aux comptes doit intervenir avant le 1^{er} juin qui suit la fin de l'exercice et quarante cinq jours au plus tôt après la réception par les commissaires aux comptes des comptes annuels et combinés.

➤ *Quel est l'organe d'approbation des comptes combinés ?*

Les comptes combinés sont arrêtés par l'organe qui arrête les comptes individuels de l'organe combinant. Par ailleurs, l'article 41 du PLFSS pour 2007 a supprimé l'approbation administrative des comptes de chaque organisme de sécurité sociale.

➤ *Quelle est la procédure d'affectation des résultats à suivre au sein des organismes visés à l'article L. 114-8 ?*

Dans les sociétés commerciales, l'affectation des résultats est de la compétence de l'assemblée générale, organe qui dispose légalement ou conventionnellement de la compétence pour approuver les comptes. Ce processus n'est fondamentalement pas applicable dans les organismes visés à l'article L. 114-8, en l'absence d'assemblée générale, l'affectation des résultats relève des attributions financières du conseil d'administration qui, en vertu de l'article L. 121-1 du CSS, « règle par ses délibérations les affaires de l'organisme. ».

11) Quelles sont les règles en matière de secret professionnel des commissaires aux comptes des organismes visés à l'article L. 114-8 ?

Les dispositions figurant dans le Code de commerce et le Code de déontologie s'appliquent concernant les règles de secret professionnel entre le commissaire aux comptes et les organes de directions et les instances délibératives.

En application du 2^o § de l'article L 114-8 qui prévoit que les dispositions de l'article L. 140-2¹⁰ du code des juridictions financières sont applicables, les commissaires aux comptes des organismes visés à l'article L 114-8 sont levés du secret professionnel vis-à-vis des magistrats, conseillers maîtres en service extraordinaire et rapporteurs de la Cour des comptes.

De plus, l'article L. 114-8 prévoit des dispositions spécifiques de levée du secret professionnel entre le commissaire aux comptes et les autorités administratives compétentes, comme suit :

¹⁰ Article L140-2 : Les magistrats, conseillers maîtres en service extraordinaire et rapporteurs de la Cour des comptes peuvent demander aux commissaires aux comptes, y compris les commissaires aux apports et les commissaires à la fusion, tous renseignements sur les sociétés qu'ils contrôlent ; ils peuvent en particulier se faire communiquer les dossiers et documents établis en application des dispositions législatives et réglementaires relatives à la profession et au statut des commissaires aux comptes de sociétés.

« Les autorités administratives compétentes peuvent demander aux commissaires aux comptes des organismes mentionnés au présent article tout renseignement sur l'activité de l'organisme contrôlé. Les commissaires aux comptes sont alors déliés, à leur égard, du secret professionnel. Les autorités administratives compétentes peuvent également transmettre aux commissaires aux comptes de ces organismes les informations nécessaires à l'accomplissement de leur mission. Ces informations sont couvertes par le secret professionnel.

« Les autorités administratives compétentes peuvent en outre transmettre des observations écrites aux commissaires aux comptes qui sont alors tenus d'apporter des réponses en cette forme.../...

« La responsabilité des commissaires aux comptes ne peut être engagée pour les informations ou divulgations de faits auxquelles ils procèdent en exécution des obligations imposées par le présent article.»

Annexes

I Articles de loi cités dans la note

Article L. 114-8 CSS

(inséré par Loi n° 2005-1579 du 19 décembre 2005 art. 31 I Journal Officiel du 20 décembre 2005)

Les comptes des organismes nationaux de sécurité sociale, autres que ceux mentionnés à l'article LO 132-2-1 du code des juridictions financières, ainsi que ceux des organismes créés pour concourir au financement de l'ensemble des régimes, sont certifiés par un commissaire aux comptes. Lorsque ces organismes établissent des comptes combinés, la certification est effectuée par deux commissaires aux comptes au moins.

Une norme d'exercice professionnel homologuée par voie réglementaire précise les diligences devant être accomplies par les commissaires aux comptes. Les dispositions de l'article L. 140-2 du code des juridictions financières sont applicables à ces derniers.

NOTA : Loi 2005-1579 du 19 décembre 2005 art. 31 III : les dispositions de l'art. L114-8 s'appliquent au plus tard aux comptes de l'exercice 2008 selon des modalités définies par décret.

(Issu de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008)

II. - L'article L. 114-8 du même code est complété par huit alinéas ainsi rédigés :

« Les commissaires aux comptes sont également tenus de communiquer leur rapport aux autorités administratives compétentes en ce qui concerne les comptes annuels et les comptes combinés mentionnés au premier alinéa du présent article.

« Les autorités administratives compétentes peuvent demander aux commissaires aux comptes des organismes mentionnés au présent article tout renseignement sur l'activité de l'organisme contrôlé. Les commissaires aux comptes sont alors déliés, à leur égard, du secret professionnel. Les autorités administratives compétentes peuvent également transmettre aux commissaires aux comptes de ces organismes les informations nécessaires à l'accomplissement de leur mission. Ces informations sont couvertes par le secret professionnel.

« Les autorités administratives compétentes peuvent en outre transmettre des observations écrites aux commissaires aux comptes qui sont alors tenus d'apporter des réponses en cette forme.

« Les commissaires aux comptes sont tenus de signaler dans les meilleurs délais aux autorités administratives compétentes tout fait concernant l'organisme ou toute décision prise par ses organes de direction, dont ils ont eu connaissance dans l'exercice de leur mission, de nature :

« 1° A constituer une violation aux dispositions législatives et réglementaires qui leur sont applicables ;

« 2° A entraîner le refus de la certification de ses comptes ou l'émission de réserves.

« La même obligation s'applique aux faits et aux décisions dont ils viendraient à avoir connaissance dans l'exercice de leur mission de commissaire aux comptes dans une entité entrant dans le périmètre d'établissement des comptes combinés au sens de l'article L. 114-6.

« La responsabilité des commissaires aux comptes ne peut être engagée pour les informations ou divulgations de faits auxquelles ils procèdent en exécution des obligations imposées par le présent article. »

Article L114-6 CSS

(Loi n° 2004-1370 du 20 décembre 2004 art. 64 Journal Officiel du 21 décembre 2004) ;(Loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 art. 1 III Journal Officiel du 3 août 2005)

Pour l'application du VII de l'article LO 111-3, les organismes nationaux et les organismes de base des régimes obligatoires de sécurité sociale respectent les dispositions prévues aux alinéas suivants.

Les comptes annuels et infra-annuels des organismes de base de sécurité sociale, présentés par l'agent comptable, établis sous sa responsabilité et visés par le directeur, sont transmis à l'organisme national chargé de leur centralisation. Ce dernier valide ces comptes et établit le compte combiné de la branche ou de l'activité de recouvrement, ou du régime.

Les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base transmettent leurs comptes annuels au ministre chargé de la sécurité sociale et à la Cour des comptes.

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.

Les comptes des régimes de protection sociale agricole sont également transmis au ministre de l'agriculture.

Les modalités d'application du présent article sont définies par décret.

(Issu de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008)

- Après l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale, il est inséré un article L. 114-6-1 ainsi rédigé :
« Art. L. 114-6-1. - Les règles d'établissement et d'arrêtés des comptes annuels ainsi que des comptes combinés sont communes à l'ensemble des régimes et organismes de sécurité sociale. Un décret en Conseil d'Etat définit les compétences respectives des organes de direction et de l'instance délibérative compétente, et précise leur rôle, notamment au regard des missions de certification des comptes prévues aux articles L.O. 132-2-1 du code des juridictions financières et L. 114-8 du présent code. »

Article LO132-2-1 Code des juridictions financières

(inséré par Loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 art. 12 Journal Officiel du 3 août 2005)

Chaque année, la Cour des comptes établit un rapport présentant le compte rendu des vérifications qu'elle a opérées en vue de certifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes des organismes nationaux du régime général et des comptes combinés de chaque branche et de l'activité de recouvrement du régime général, relatifs au dernier exercice clos, établis conformément aux dispositions du livre Ier du code de la sécurité sociale. Ce rapport est remis au Parlement et au Gouvernement sitôt son arrêt par la Cour des comptes, et au plus tard le 30 juin de l'année suivant celle afférente aux comptes concernés.

II Textes réglementaires

DECRET

Décret n° 2008-65 du 17 janvier 2008 relatif à la mission de certification des comptes des organismes de sécurité sociale par les commissaires aux comptes

Article 1

Le chapitre IV bis du titre Ier du livre Ier du code de la sécurité sociale (troisième partie : Décrets) est complété par un article D. 114-4-5 ainsi rédigé :

« Art. D. 114-4-5. - La certification des comptes des organismes nationaux de sécurité sociale par les commissaires aux comptes porte sur les comptes annuels et, le cas échéant, sur les comptes combinés annuels tels que définis au deuxième alinéa du II de l'article D. 114-4-2.

Les commissaires aux comptes exercent leur mission dans les conditions prévues au titre II du livre VIII du code de commerce relatif aux commissaires aux comptes, sous réserve des adaptations résultant des règles propres à ces organismes.

Les commissaires aux comptes sont nommés dans les conditions prévues à l'article L. 823-1 du code de commerce.

Un ou plusieurs commissaires aux comptes suppléants, appelés à remplacer les titulaires en cas de refus, d'empêchement, de démission ou de décès sont désignés dans les mêmes conditions. Les commissaires aux comptes portent à la connaissance du conseil ou du conseil d'administration, du directeur et de l'agent comptable, dans le cadre de leurs compétences respectives et selon un calendrier fixé en conséquence, les documents et informations prévus à l'article L. 823-16 du code de commerce.

Les comptes annuels ou les comptes combinés annuels sont transmis, accompagnés du rapport du commissaire aux comptes, aux autorités administratives compétentes et, pour information, à la Cour des comptes. Cette transmission intervient avant le 1er juin qui suit la fin de l'exercice et quarante-cinq jours au plus tôt après leur réception par les commissaires aux comptes. »

Article 2

Les dispositions du présent décret s'appliquent au plus tard aux comptes de l'exercice 2008.

Article 3

La garde des sceaux, ministre de la justice, le ministre de l'agriculture et de la pêche, le ministre du travail, des relations sociales et de la solidarité, la ministre de la santé, de la jeunesse et des sports et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

ARRETES

Arrêté du 30 janvier 2008 portant modification de l'arrêté du 30 novembre 2001 pris en application du décret n° 2001-859 du 19 septembre 2001 modifié relatif à l'application du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale JORF n°0037 du 13 février 2008 page 2618

Article 1

Le plan comptable unique des organismes de sécurité sociale annexé au présent arrêté annule et remplace celui précédemment annexé à l'arrêté du 30 novembre 2001 pris en application du décret n° 2001-859 du 19 septembre 2001 modifié par le décret n° 2005-1771 du 30 décembre 2005. Il fait l'objet d'actualisation par la mission comptable permanente instituée au II de l'article D. 114-4-3 du code de la sécurité sociale.

Une circulaire annuelle, diffusée par la direction de la sécurité sociale et la direction générale de la forêt et des affaires rurales, chacune pour ce qui la concerne, assure le commentaire, l'interprétation et décrit les modalités d'application du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale.

Article 2

Les dispositions du présent arrêté sont applicables à compter de l'exercice 2007. Toutes dispositions contraires au présent arrêté sont abrogées à compter du 1er janvier 2007.

Article 3

Le directeur de la sécurité sociale et le directeur général de la forêt et des affaires rurales sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au Journal officiel de la République française

Arrêté du 3 janvier 2008 portant modification de l'arrêté du 30 décembre 2005 pris en application du décret n° 2005-1771 du 30 décembre 2005 relatif à la validation des comptes par l'agent comptable de la caisse nationale

Article 1

L'article 5 de l'arrêté du 30 décembre 2005 pris en application du décret n° 2005-1771 du 30 décembre 2005 relatif à la validation des comptes par l'agent comptable de la caisse nationale est remplacé par les dispositions suivantes :

« Art. 5. - Le calendrier de transmission des documents suivants est ainsi défini :

1° Les comptes annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au troisième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale et les comptes combinés annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale sont établis au plus tard le 10 mars suivant la clôture de chaque exercice comptable pour être mis à la disposition des instances chargées de leur certification. Le bilan et le compte de résultat sont établis sous leur forme définitive au plus tard le 31 mars.

2° Les tableaux de centralisation des données comptables, par branche ou régime, issus des comptes annuels mentionnés à l'alinéa précédent, sont transmis par les organismes nationaux au moyen de la voie électronique à la mission comptable permanente, instituée au II de l'article D. 114-4-3 du même code, au plus tard le 15 mars suivant la clôture de chaque exercice comptable. Dans l'hypothèse où lesdits comptes annuels sont modifiés postérieurement à cette date, notamment à la demande des instances en charge de la certification, les tableaux de

centralisation des données comptables rectificatifs, cohérents avec les comptes annuels et les comptes combinés annuels modifiés, sont transmis selon les mêmes modalités au plus tard le 31 mars suivant la clôture de l'exercice comptable.

3° Pour les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base, les comptes annuels complets (bilan, compte de résultat et annexe) sont arrêtés et transmis simultanément au ministre chargé de la sécurité sociale par l'intermédiaire de la mission comptable permanente, à la Cour des comptes et aux instances chargées de la certification, au plus tard le 15 avril suivant la clôture de chaque exercice comptable, par voie électronique et sous forme papier

Pour les organismes nationaux de sécurité sociale qui gèrent un régime obligatoire de base comportant un réseau de caisses locales ou régionales, les comptes combinés annuels complets (bilan, compte de résultat et annexe) sont arrêtés et transmis simultanément au ministre chargé de la sécurité sociale par l'intermédiaire de la mission comptable permanente, à la Cour des comptes et aux instances chargées de la certification, au plus tard le 15 avril suivant la clôture de chaque exercice comptable, par voie électronique et sous forme papier. Les comptes combinés annuels complets des régimes de protection sociale agricole sont également transmis au ministre chargé de l'agriculture selon les mêmes modalités

Dans l'hypothèse où l'une des dates mentionnées aux précédents alinéas serait un jour férié ou chômé, il y a lieu de lui substituer le premier jour ouvré suivant. »

Article 2

Les dispositions du présent arrêté sont applicables à compter de l'exercice 2007.

Article 3

Le directeur de la sécurité sociale est chargé de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

ARRETE

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

Article 1

Les comptes combinés des organismes de sécurité sociale sont établis conformément aux règles comptables de combinaison annexées au présent arrêté.

Article 2

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.

Article 3

Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, le ministre de la santé et des solidarités, le ministre de l'agriculture et de la pêche, le ministre délégué au budget et à la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement, et le ministre délégué à la

sécurité sociale, aux personnes âgées, aux personnes handicapées et à la famille sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié ainsi que les règles comptables de combinaison annexées au Journal officiel de la République française.

Article Annexe

A N N E X E

RELATIVE AUX RÈGLES APPLICABLES À LA COMBINAISON DES COMPTES DES ORGANISMES DE SÉCURITÉ SOCIALE

Dispositions comptables

I. - Principes généraux

L'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale crée l'obligation d'établir des comptes combinés annuels pour les organismes nationaux qui gèrent un régime obligatoire de base de sécurité sociale et qui sont dotés d'un réseau de caisses locales ou régionales afin de rendre compte de la situation financière et patrimoniale :

- de chacune des quatre branches du régime général de la sécurité sociale, et de l'activité de recouvrement dudit régime général ; - des autres régimes obligatoires de base disposant d'un réseau.
- Lorsqu'un dispositif législatif ou réglementaire pose le principe de la segmentation par branche à l'intérieur d'un régime qui en comprend plusieurs, il devra pouvoir être rendu compte de la situation financière et patrimoniale de chacune de ces branches dans les comptes combinés.

Les comptes combinés des organismes de sécurité sociale sont établis et présentés conformément aux dispositions de la section VI « combinaison » du règlement n° 99-02 du 29 avril 1999 du comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques, tel que modifié et complété par le règlement n° 2002-12 du 12 décembre 2002 du CRC, sous réserve des dispositions spécifiques de la présente norme, arrêtée en application de l'article D. 114-4-2-II du code de la sécurité sociale.

La combinaison s'entend comme un cumul des éléments d'actif et de passif, des charges et des produits, en éliminant les résultats internes, les opérations et les comptes réciproques des comptes individuels des entités combinées, établis selon des règles identiques et préalablement retraités aux normes de l'ensemble et conformes au plan comptable unique des organismes de sécurité sociale et dans des conditions telles qu'exposées au règlement n° 99-02 modifié susmentionné.

II. - Périmètre de combinaison

Le périmètre de combinaison de chaque branche du régime général, de celui de l'activité de recouvrement dudit régime général et celui de chaque autre régime obligatoire de base de la sécurité sociale est constitué par l'ensemble des entités qui sont soit combinées entre elles, soit combinées ou, le cas échéant, consolidées par une ou plusieurs des entités combinées.

Lorsque des organismes qui gèrent un régime obligatoire de base gèrent également un régime complémentaire, les comptes combinés qu'ils présentent doivent distinguer clairement les opérations afférentes au régime obligatoire de base de celles des régimes complémentaires.

L'entité combinante et les entités combinées constituent un ensemble.

Les entités à retenir en vue de l'établissement des comptes combinés sont :

- d'une part, l'organisme national au sens de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale, entité combinante de droit ;
- d'autre part, les entités de droit privé combinées telles que définies aux a à d ci-après.

a) Entités combinées comprises en totalité au sein d'un seul périmètre de combinaison :

a-1. Cas des entités soumises à un contrôle juridique et financier par l'entité combinante :

- organismes régionaux et locaux du régime général de la sécurité sociale qui assurent, dans les conditions prévues par le livre II du code de la sécurité sociale, le service des prestations relevant de la branche concernée ou le recouvrement des cotisations et autres ressources affectées au régime général ;
- organismes régionaux et locaux des autres régimes obligatoires de base de la sécurité sociale disposant d'un réseau et qui participent à la gestion du service des prestations relevant du régime concerné ou au recouvrement des cotisations et autres ressources affectées audit régime.

a-2. Autres cas : entités ayant entre elles des liens de combinaison et ayant conclu avec l'organisme national une convention de combinaison au sens de l'article 61 du règlement n° 99-02 susdit.

a-3. Sont également combinées toutes entités qui, financées directement et majoritairement par des dotations allouées par l'organisme national sur ses crédits budgétaires et contrôlées par lui en droit ou en fait, assurent des prestations de services au bénéfice des entités combinées mentionnées aux a-1 et a-2 ci-dessus et b ci-après

b) Entités faisant l'objet d'une combinaison partagée en application des situations de contrôle partagé visées à la section VI « Combinaison » du règlement n° 2002-12 du comité de la réglementation comptable du 12 décembre 2002 modifiant et complétant l'annexe au règlement n° 99-02 du 29 avril 1999 du CRC relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques.

Sont combinées et intégrées dans les comptes combinés de chaque branche du régime général ou de l'activité de recouvrement dudit régime général ou de chaque autre régime obligatoire de base de la sécurité sociale, au prorata de la part des opérations qui leur sont respectivement imputables, les entités relevant, aux termes d'une disposition législative ou réglementaire, de plus d'une entité combinante et répondant aux conditions de contrôle mentionnées au a-1 ci-dessus

Les organismes nationaux, entités combinantes, et les entités combinées concernées définissent conventionnellement dans un document écrit la ventilation par branche, activité ou régime des actifs, passifs, fonds propres et résultats (de telle manière que la somme des prorata d'intégration soit égale à 100 %) afin de donner une meilleure image fidèle de la réalité des activités économiques de l'entité partagée.

c) Autres entités :

Sont également combinées toutes entités qui, financées indirectement par des dotations allouées par l'organisme national ou par des crédits provenant des entités mentionnées aux a et b ci-dessus, assurent des prestations de services au bénéfice desdites entités, ou toutes autres entités contrôlées en droit ou en fait par l'organisme national ou par une ou des entités précédemment mentionnées et financées de la même manière et exécutant des prestations

de services de toute nature au bénéfice des assurés sociaux et dont l'incidence est significative dans les comptes combinés pour assurer leur image fidèle.

Lorsque l'activité de ces dernières, qui sont tenues de par une disposition législative ou réglementaire de présenter leurs comptes selon une norme et un plan de comptes différents du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, est distincte de l'activité de la branche ou du régime et non significative au regard des incidences comptables, c'est-à-dire que le montant de leurs flux financiers sont non significatifs, elle n'est pas reprise dans les comptes combinés de la branche ou du régime.

Toutefois, le cas échéant, une provision pour risques devra être constituée dans les comptes combinés, en vue de couvrir les risques d'importance significative de toute nature assumés par ces entités. Par ailleurs, la justification de l'exclusion du périmètre de combinaison ainsi qu'une information concernant les éléments significatifs, notamment le patrimoine immobilier, de ces entités devront figurer à l'annexe des comptes combinés.

d) Lorsqu'une entreprise ou entité comprise dans le périmètre de combinaison vient à détenir un contrôle exclusif ou conjoint ou une influence notable au sens respectivement des paragraphes 1002, 1003 et 1004 de la section I du règlement n° 99-02 du CRC dans une société de capitaux, cette dernière est consolidée et par conséquent incluse dans le périmètre de combinaison, dès lors qu'elle présente une importance significative.

III. Transmission des informations en vue de la constitution des comptes combinés

Les entités combinées garantissent la transmission de toutes les informations nécessaires ou utiles à l'établissement des comptes combinés annuels, dans les délais fixés par l'entité combinante.

Les conditions et modalités de diffusion de ces données sont définies soit par une circulaire annuelle ou lettre-réseau émanant de l'autorité compétente de l'entité combinante, soit par la convention de **combinaison** mentionnée au II, a-2, ci-dessus.

IV. - Règles de combinaison

Les règles de combinaison sont celles mentionnées au paragraphe 62 du règlement n° 99-02 en tant qu'elles s'appliquent utilement aux organismes de sécurité sociale.

La date d'entrée d'une entité dans le périmètre de combinaison est effective à sa date de création ou lors de sa prise de contrôle par l'entité combinante, dès lors qu'elle remplit les conditions mentionnées aux a, b, c, ou d du II ci-dessus.

La date de sortie du périmètre de combinaison est effective à la dissolution d'une entité combinée ou à celle à laquelle l'entité combinante cesse de la contrôler dans le sens susdit.

V. - Méthode d'évaluation et de présentation

Le référentiel comptable à retenir par les ensembles combinés est celui du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale et celui du règlement n° 99-03 du comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable général, en tant que ce dernier n'est pas contraire aux dispositions spécifiques de nature législative ou réglementaire applicables à la sécurité sociale.

A cet égard, la présentation des comptes combinés des organismes nationaux, qui gèrent un régime obligatoire de base de sécurité sociale et qui sont dotés d'un réseau de caisses locales ou régionales, s'inscrit dans le cadre défini par la loi organique du 2 août 2005 sur les lois de financement de la sécurité sociale.

VI. - Les comptes combinés annuels

a) Généralités :

Les comptes combinés annuels comprennent obligatoirement le bilan, le compte de résultat et l'annexe qui forment un tout indissociable et doivent être présentés sous une forme comparative avec l'exercice précédent. Les comptes combinés sont établis à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire.

Les documents ci-avant désignés doivent être conformes, dans leur contenu, aux modèles présentés dans le plan comptable unique des organismes de sécurité sociale sous réserve des dispositions énoncées au b ci-après, et retracer les opérations relatives aux risques et gestions ouverts dans la comptabilité des organismes. Les éléments d'informations chiffrées annexés aux comptes combinés annuels doivent présenter une importance significative par rapport aux données contenues dans le bilan et le compte de résultat.

b) Forme et contenu des états financiers combinés :

Les états financiers combinés doivent respecter les formes suivantes :

Le bilan combiné est présenté, avant et après affectation, sous forme de tableau synthétique sur deux pages au titre des exercices N - 1 et N.

Le compte de résultat combiné est présenté sous forme de tableau synthétique sur deux pages, selon un classement des produits et des charges par nature.

L'annexe doit comporter :

- toute information de caractère significatif permettant aux utilisateurs des comptes combinés de porter une appréciation sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entités comprises dans le périmètre de combinaison. L'information porte au minimum sur l'exercice écoulé et sur le précédent.

Il y a lieu de se référer aux dispositions du paragraphe 64 du règlement n° 2002-12 du CRC, qui lui-même renvoie aux paragraphes 422 et 424 du règlement n° 99-02 du CRC dans la mesure de leur caractère pertinent pour les organismes de sécurité sociale.

Toutefois, l'annexe devra fournir des informations propres aux comptes combinés de la sécurité sociale telles que les suivantes :

- identité de l'entité combinante ;
- indication des critères retenus pour la définition du périmètre de combinaison ;
- justification et indication des motifs pour les cas d'exclusion du périmètre de combinaison, et notamment les cas des activités non significatives non combinées définies au paragraphe c du II. - Périmètre de combinaison ;
- dans les cas prévus au c du II. - Périmètre de combinaison, mention en annexe des informations concernant le patrimoine immobilier de l'entité exclue du périmètre, ainsi que le cas échéant les raisons ayant motivé la comptabilisation d'une provision pour risques ;
- détail des opérations du régime général de base ayant fait l'objet d'une compensation intégrale ;

- un bilan détaillé classé par branche ou gestion en vertu d'une disposition législative ou réglementaire propre au régime ou à la branche concernés ;
- un compte de résultat détaillé décliné chaque fois que nécessaire par branche ou gestion en vertu d'une disposition législative ou réglementaire propre au régime ou à la branche concernés ;
- tout document complémentaire estimé nécessaire pour des besoins spécifiques.

Arrêté du 27 novembre 2006 pris en application de l'article D. 114-4-2 du code de la sécurité sociale portant adoption du référentiel de validation des comptes des organismes de la sécurité sociale

Article 1

Les principes du référentiel de validation des comptes des organismes de base de sécurité sociale, prévu par l'article D. 114-4-2-II du code de la sécurité sociale, sont énumérés à l'annexe jointe au présent arrêté. Ce référentiel est commun aux organismes nationaux mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 du même code. Il est constitué d'un document assorti d'annexes, proposé par les agents comptables des organismes nationaux, transmis à la mission comptable permanente instituée au II de l'article D. 114-4-3 du code de la sécurité sociale et soumis pour avis au Haut Conseil interministériel de la comptabilité des organismes de sécurité sociale.

Ce document et ses annexes font l'objet d'actualisations régulières selon les mêmes modalités.

Chaque organisme national est responsable de la mise en oeuvre du référentiel commun et en définit les modalités d'application pour son réseau par circulaire annuelle ou lettre-réseau. Celles-ci comprennent en outre les règles spécifiques à chaque organisme national.

Article 2

Les organismes nationaux de sécurité sociale appliquent le référentiel de validation à compter du premier exercice faisant l'objet de la procédure de certification visée aux articles LO 111-3 (VIII, 3^e) du code de la sécurité sociale et L. 114-8 du code de la sécurité sociale.

Article 3

Les organismes nationaux mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale vérifient, notamment au moyen d'audits, l'application du référentiel de validation des comptes par les organismes de leur réseau respectif. A cette fin, les guides d'audit décrivent les différentes étapes permettant d'aboutir à la formulation d'une opinion sur les comptes des organismes audités au regard des objectifs généraux de l'audit des comptes.

Article 4

Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, le ministre de la santé et des solidarités, le ministre de l'agriculture et de la pêche, le ministre délégué au budget et à la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement, et le ministre délégué à la sécurité sociale, aux personnes âgées, aux personnes handicapées et à la famille sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié ainsi que son annexe au Journal officiel de la République française.

Article Annexe

A N N E X E

Le référentiel de validation comprend obligatoirement les éléments suivants :

1. Le plan de comptes annoté interrégimes

Le plan de comptes annoté interrégimes détaille et commente, dans le cadre du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, la liste des comptes communs aux différents régimes. Les dictionnaires des comptes établis par les organismes nationaux mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 114-6 du code de la sécurité sociale sont conformes à ce plan de comptes.

2. Une liste de contrôles des comptes locaux

Cette liste comporte obligatoirement :

- les contrôles communs assurés par les organismes nationaux en les distinguant selon la périodicité (annuelle ou mensuelle) et leurs conséquences en cas de résultat négatif du contrôle (rejet du compte ou alerte) ;
- les contrôles communs que les organismes locaux doivent pratiquer eux-mêmes. Ces contrôles portent au minimum sur la maîtrise des données entrantes dans la comptabilité, la sécurisation des traitements comptables, la vérification des flux de sortie comptables.

3. Des indicateurs de délai et de qualité des comptes

Il existe un indicateur commun de délai de transmission des comptes par les organismes locaux à l'organisme national et au moins un indicateur de qualité de ces comptes.

Cet indicateur est constitué à partir d'un ou plusieurs des contrôles pratiqués par la caisse nationale et figurant dans la liste de contrôles des comptes locaux.

4. Les principes du contrôle interne du domaine de la comptabilité générale et des domaines des gestions budgétaires

Il existe des règles communes concernant :

- la description du système d'information comptable et ses modalités de mises à jour ;
- la description des évolutions prévues de ce système d'information, en particulier des évolutions destinées à améliorer la traçabilité des opérations ;
- le contenu du plan de contrôle interne du domaine comptabilité et des domaines des gestions budgétaires.

5. Les principes du contrôle interne des gestions techniques

Il existe des règles communes du contrôle interne des gestions techniques. Parmi ces règles figurent obligatoirement :

- une structuration par processus ;
- un objectif de couverture de l'ensemble des processus par les règles de contrôle interne définies par la caisse nationale ;
- une information de l'organisme national par les organismes locaux sur la mise en oeuvre de ces règles ;
- un calcul par la caisse nationale d'un indicateur reflétant cette mise en oeuvre.

6. Les principes du contrôle interne informatique

Il existe des règles du contrôle interne informatique qui couvrent a minima les domaines suivants :

- organisation de la politique de sécurité du système d'information ;
- gestion documentaire ;
- sécurité du patrimoine ;
- sécurité physique ;
- sécurité des informations ;
- sécurité logique des traitements et des communications ;
- sécurité et cycle de vie des projets ;
- exploitation du système d'information ;
- sécurités liées aux personnes.

L'organisme national calcule au moins un indicateur pour chaque domaine montrant le taux de couverture atteint dans chaque organisme.

7. Le dossier de clôture des gestions budgétaires

Il existe des règles communes pour l'élaboration du dossier de clôture des gestions budgétaires. Parmi ces règles figure obligatoirement la présence, pour chaque cycle identifié :

- d'une présentation, sous forme de feuilles maîtresses, des comptes pertinents permettant la comparaison avec l'exercice antérieur et faisant ressortir les évolutions en montant et pourcentage ;
- des éléments d'explication sur les évolutions les plus significatives (revue analytique) ;
- des travaux de contrôle et de justification des comptes effectués par la caisse, sous forme d'un programme de travail (contrôles comptables et contrôle interne).

8. Le dossier de clôture des gestions techniques

Il existe des règles communes retenues pour l'élaboration du dossier de clôture des gestions techniques. Parmi ces règles figurent obligatoirement la structuration selon les processus définis par la caisse nationale, la référence aux travaux de contrôle interne définis par la caisse nationale et la présence, pour chaque processus :

- d'une présentation, sous forme de feuilles maîtresses, des comptes pertinents permettant la comparaison avec l'exercice antérieur et faisant ressortir les évolutions en montant et pourcentage ;
- des éléments d'explication sur les évolutions les plus significatives (revue analytique) ;
- des travaux de contrôle et de justification des comptes effectués par la caisse sous forme d'un programme de travail (contrôles comptables et contrôle interne).

3) Divers articles

Article D114-4-2

Modifié par Décret n°2005-1771 du 30 décembre 2005 - art. 2

I. - Les agents comptables des organismes nationaux, après avoir centralisé les balances mensuelles des organismes de base, et les agents comptables des organismes à compétence nationale adressent à la mission comptable permanente, suivant un calendrier fixé par arrêté, la balance mensuelle des branches ou régimes qu'ils gèrent ainsi que la balance de fin d'exercice avant et après inventaire.

II. - Les agents comptables des organismes de base de sécurité sociale, après avoir établi les comptes annuels, les transmettent, à fin de validation, aux agents comptables des organismes nationaux chargés de leur centralisation, selon un calendrier fixé par ces derniers.

Les comptes annuels des organismes de sécurité sociale mentionnés au troisième alinéa de l'article L. 114-6 sont constitués par le compte de résultat, le bilan et l'annexe.

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, du compte 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.

La validation, effectuée par l'agent comptable national, consiste à attester que les comptes annuels des organismes locaux sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle de leur résultat, de leur situation financière et de leur patrimoine.

Les contrôles de l'agent comptable national sont effectués selon les modalités fixées par un référentiel commun de validation des comptes dont les principes sont approuvés par arrêté conjoint des ministres chargés du budget, de la sécurité sociale et de l'agriculture, après avis du Haut Conseil interministériel de la comptabilité des organismes de sécurité sociale.

Le rapport de validation présente les conclusions de l'agent comptable national sur la tenue des comptes. Après en avoir pris connaissance, le directeur de l'organisme national y appose son visa.

Ce rapport comporte deux parties : l'une relative à l'opinion de l'agent comptable national sur les comptes annuels des organismes locaux, l'autre constituée par le compte rendu des vérifications effectuées et complétée des informations utiles pour l'appréciation du dossier.

Au terme du processus de validation, s'il l'estime nécessaire, l'agent comptable national transmet ses observations à l'organisme de base.

Le rapport de validation est transmis au ministre chargé de la sécurité sociale et à la Cour des comptes, ainsi qu'au ministre chargé de l'agriculture pour ce qui concerne les comptes des régimes de protection sociale agricole.

Ce dispositif est mis en oeuvre à compter des comptes de l'exercice 2006.

III. - Les agents comptables des organismes nationaux, après avoir centralisé et validé les comptes annuels des organismes de base, établissent les comptes combinés annuels. A cette fin, ils opèrent les corrections ou compléments d'écritures comptables nécessaires. L'agent comptable national les notifie à l'agent comptable local, qui les intègre dans ses comptes.

Les agents comptables des organismes à compétence nationale établissent les comptes annuels.

Les comptes annuels ou les comptes combinés annuels visés par le directeur sont transmis à la mission comptable permanente qui les diffuse au ministre chargé de la sécurité sociale, au ministre chargé de l'agriculture, à la Cour des comptes et aux autres destinataires habilités à cet effet.

IV. - Des tableaux de centralisation des données comptables, établis par branche ou régime, sont transmis à la mission comptable permanente instituée au II de l'article D. 114-4-3, qui les communique à la Commission des comptes de la sécurité sociale prévue à l'article D. 114-1 et aux autres destinataires habilités à cet effet.

V. - Les documents mentionnés aux II, III et IV sont transmis sous la forme et dans les conditions fixées par arrêté.