

**Note de présentation de l'avis n° 2010-01
du 9 février 2010
relatif à la couverture
par la Caisse d'amortissement
de la dette sociale (CADES)
des déficits cumulés
des organismes de sécurité sociale**

1. Rappel du contexte

Créée par l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996, la Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) est un établissement public à caractère administratif placé sous la tutelle conjointe du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de la sécurité sociale.

Elle a pour mission d'amortir la dette sociale qui lui est transférée, c'est-à-dire les déficits cumulés à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) et d'effectuer des versements à différentes caisses et organismes de sécurité sociale. Pour accomplir sa mission, elle bénéficie du produit de la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) et d'une quote-part de la contribution sociale généralisée (CSG) et est habilitée à contracter des emprunts.

L'échéance de la mission de la CADES, à l'origine déterminée lors de sa création en 1996, a été repoussée ultérieurement à l'occasion de nouvelles opérations de reprise de dettes prévues par la loi. Toutefois, conformément à une disposition de la loi organique relative aux lois de financement de la sécurité sociale du 2 août 2005, désormais « tout nouveau transfert de dette à la Caisse d'amortissement de la dette sociale est accompagné d'une augmentation de recettes permettant de ne pas accroître la durée d'amortissement de la dette sociale ». Cette disposition précise ainsi la fonction dévolue à la CADES tout en garantissant l'affectation de recettes afin de respecter l'objectif d'amortissement défini par les lois de financement de la sécurité sociale chaque année sous la contrainte ainsi posée par la loi organique.

Pour l'Etat, il s'agit de permettre le financement de déficits à travers une structure ad hoc, la couverture de ces déficits à travers cette structure ayant vocation à être conduit à l'aide de recettes affectées sur un horizon défini par la loi.

L'article 10 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 portant loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 ¹ a modifié l'ordonnance précitée portant création de la CADES. Il prévoit que la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés (CNAMTS), de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés (CNAVTS) et du Fonds de solidarité vieillesse (FSV) est assurée par des transferts de la CADES à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) effectués au cours de l'année 2009, dans la limite de 27 milliards d'euros. Les transferts sont affectés par priorité à la couverture des déficits les plus anciens.

Le décret n° 2008-1375 du 19 décembre 2008 ² a fixé le calendrier et le montant provisionnel des versements à effectuer par la CADES aux organismes. Les versements provisionnels devaient avoir lieu au cours du premier trimestre 2009. Toutefois, de manière anticipée, la CADES a versé un acompte de 10 milliards d'euros à l'ACOSS le 23 décembre 2008. Ce versement anticipé a été enregistré sous la forme d'acompte par les organismes bénéficiaires.

Le décret n° 2009-927 du 28 juillet 2009 ³ a fixé le montant définitif des versements de la CADES aux organismes bénéficiaires à 27 milliards d'euros, le solde du versement de 17 milliards d'euros étant intervenu au cours du mois d'août 2009.

Par délibération en date du 15 septembre 2009, le Haut conseil interministériel de la comptabilité des organismes de sécurité sociale (HCICOSS) ⁴ s'est prononcé en faveur d'une comptabilisation dans les capitaux propres des organismes bénéficiaires des versements effectués à leur profit, en proposant un aménagement du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS) qui consiste à créer une nouvelle catégorie de dotation dite d'apurement afin de retracer les opérations de couverture de déficit, ce compte de dotation étant soldé par imputation aux reports à nouveau des organismes concernés.

2. Examen des opérations au regard des normes comptables existantes

La réduction des reports à nouveau déficitaires figurant aux bilans des organismes concernés peut être analysée au regard de l'examen des normes existantes selon deux axes distincts.

Les opérations affectant les capitaux propres dans le plan comptable général

Parmi les diverses catégories de capitaux propres du plan comptable général, seules les opérations d'apports et de subventions d'investissement, qui se traduisent par un flux de trésorerie, peuvent se rapprocher du dispositif examiné.

¹ Cf. annexe 1

² Cf. annexe 2

³ Cf. annexe 3

⁴ Cf. annexe 4

Cependant la contrepartie de ce type d'opération ne correspond pas à celle qui apparaît dans le cadre de la couverture des déficits antérieurs :

- en matière d'apport, la contrepartie est généralement un droit sous forme de parts sociales ou d'actions soumises aux aléas de la société (par exemple, un droit de participer aux résultats ou de disposer d'une part dans le boni de liquidation)⁵ ;
- en matière de subvention d'investissement, la contrepartie est constatée à l'actif immobilisé du bilan ; or la contrepartie des versements en provenance de la CADES a une nature financière et non immobilisable (compte-courant de l'ACOSS).

Le Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS) a ajouté à la liste énumérée par le plan comptable général, les dotations (dotations initiales et compléments de dotation, dons et legs en capital, affectations), mais a supprimé les opérations d'apport.

L'économie générale de ces opérations est difficilement transposable au dispositif de couverture des déficits.

Les subventions reçues

Parmi les six grandes catégories de produits identifiées en matière de sécurité sociale, existent les subventions ou contributions au sein de la catégorie « contributions publiques », notamment les subventions d'équilibre versées par l'État (ou d'autres entités publiques) à des organismes de sécurité sociale, afin de permettre d'équilibrer leur situation financière, ces produits ayant un caractère automatique et pérenne.

La couverture des déficits par la CADES ne peut être assimilée à ce type de produit du fait de son caractère spécifique lié à la fonction dévolue à la CADES créée par l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996, par opposition au caractère automatique des subventions d'équilibre.

Par ailleurs, l'introduction dans la détermination des résultats des organismes bénéficiaires de versements de la CADES de produits qui n'appartiennent pas au cycle annuel des opérations courantes contreviendrait à l'exigence de lisibilité et d'image fidèle des comptes voulue par le législateur organique.

Conclusion

Dans la mesure où les dispositions du plan comptable général ne sont pas appropriées pour traduire comptablement ce type d'opérations, il convient d'adopter une solution permettant de traduire au mieux la logique financière de cette opération, solution

⁵ Les organismes de sécurité sociale concernés, ayant le statut d'établissement public, ne disposent pas d'un compte capital mais de comptes de dotations.

La CNAMTS, la CNAVTS et l'ACOSS sont des établissements publics nationaux à caractère administratif. Le FSV est un établissement public administratif.

Un financement par apport en capital n'est donc pas envisageable.

adaptée aux organismes de sécurité sociale et ne découlant pas des règles du plan comptable général.

Dans la version actuelle du PCUOSS, aucun compte des capitaux propres n'est par ailleurs adapté à l'enregistrement de cette opération de couverture des déficits cumulés. Néanmoins, seule cette solution permet de traduire fidèlement la volonté du législateur de conserver la cohérence avec les modalités de comptabilisation adoptées dans les mêmes circonstances dans le passé⁶ et surtout d'assurer la pertinence et la lisibilité du résultat de l'exercice 2009⁷.

3. Solution proposée

Le schéma comptable retenu permet d'enregistrer la contrepartie des versements de ces opérations de couverture des déficits cumulés des organismes de sécurité sociale directement dans les capitaux propres des organismes bénéficiaires, et non dans leur compte de résultat.

Le PCUOSS doit donc être aménagé par la création d'une nouvelle catégorie de dotation dite d'apurement destinée à retracer les opérations de couverture des déficits par lesquelles l'Etat entend assainir la situation financière des organismes bénéficiaires. Les sommes enregistrées en dotation d'apurement sont ensuite soldées par imputation aux reports à nouveau des organismes concernés.

Cette écriture d'imputation au report à nouveau précède l'arrêté des comptes effectué, en application des dispositions de l'article R 114-6-1 du code de la sécurité sociale, par le directeur de l'organisme concerné.

Si on devait dresser un parallèle avec certaines opérations d'assainissement de bilan, cette opération pourrait être assimilée à une augmentation de capital, dans une société par actions suivie immédiatement d'une réduction pour apurer les pertes figurant au report à nouveau débiteur, étant précisé que les organismes de sécurité sociale n'ont pas de capital.

4. Qualification du changement

Les dispositions comptables de l'avis correspondent à un changement de réglementation au regard des règles du plan comptable général.

Ce changement de réglementation fait l'objet d'une information appropriée en annexe. Par ailleurs, l'historique de ces opérations de couverture de déficits et le montant du report à nouveau hors ces opérations de couverture doivent être mentionnés.

⁶ L'article 76-II de la loi n°2004-810 du 13 août 2004 prévoyait la couverture des déficits de la CNAMTS à fin 2003 et sur les exercices 2004, 2005 et 2006.

⁷ Article LO111-3-VII du code de la sécurité sociale : « Les comptes des régimes et organismes de sécurité sociale doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de leur patrimoine et de leur situation financière ».

5. Date d'application

Le Conseil de normalisation des comptes publics formule le vœu que les dispositions de cet avis soient applicables à l'exercice 2009, dans la mesure où les opérations de couverture des déficits cumulés concernées par l'avis ont eu lieu au cours de cet exercice.

6. Avertissement

Les dispositions comptables de l'avis ne préjugent en rien des études qui pourront être menées dans le futur sur les capitaux propres des organismes de sécurité sociale à l'occasion de l'élaboration d'un cadre conceptuel.

ANNEXE N°1

**Loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008
de financement de la sécurité sociale pour 2009**

Article 10

I. — L'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale est ainsi modifiée :

1° A l'article 2, les références : « II et II bis » sont remplacées par les références : « II, II bis et II ter » ;

2° Après le II bis de l'article 4, il est inséré un II ter ainsi rédigé :

« II ter. — La couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 des branches mentionnées aux 1° et 3° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale et du fonds mentionné à l'article L. 135-1 du même code est assurée par des transferts de la Caisse d'amortissement de la dette sociale à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale effectués au cours de l'année 2009, dans la limite de 27 milliards d'euros. Ces déficits cumulés sont établis compte tenu des reprises de dette mentionnées aux I, II et II bis du présent article ainsi que des transferts résultant de l'application de l'article L. 251-6-1 du code de la sécurité sociale.

« Dans le cas où le montant total des déficits cumulés mentionnés à l'alinéa précédent excède 27 milliards d'euros, les transferts sont affectés par priorité à la couverture des déficits les plus anciens et, pour le dernier exercice, dans l'ordre des branches et organismes fixé à l'alinéa précédent.

« Les montants et les dates des versements correspondants ainsi que, le cas échéant, de la régularisation au vu des montants définitifs des déficits de l'exercice 2008 sont fixés par décret.

« Sont considérées comme définitives les opérations de produits et de charges enregistrées de manière réciproque entre les branches du régime général et entre ces mêmes branches et le Fonds de solidarité vieillesse au titre de l'exercice 2008 et des exercices précédents, sauf si une disposition législative dispose qu'il s'agit d'acomptes. » ;

3° L'article 6 est complété par un III ainsi rédigé :

« III. — Est également affectée à la Caisse d'amortissement de la dette sociale une fraction du produit des contributions sociales mentionnées aux articles L. 136-1, L. 136-6, L. 136-7 et L. 136-7-1 du code de la sécurité sociale. Cette fraction est fixée au IV de l'article L. 136-8 du même code. »

II. — Le code de la sécurité sociale est ainsi modifié :

1° Le IV de l'article L. 136-8 est ainsi modifié :

a) Au 2°, le taux : « 1, 05 % » est remplacé par le taux : « 0, 85 % » et le taux : « 1, 03 % » est remplacé par le taux : « 0, 83 % » ;

b) Après le 4°, il est inséré un 5° ainsi rédigé :

« 5° A la Caisse d'amortissement de la dette sociale instituée par l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale, pour la part correspondant au taux de 0,2 %. » ;

2° Au 1° de l'article L. 135-3, les mots : « d'un taux de 1,05 % à l'assiette » sont remplacés par les mots : « des taux fixés au 2° du IV de l'article L. 136-8 aux assiettes ».



Conseil de normalisation
des comptes publics

ANNEXE N° 2

Décret n° 2008-1375 du 19 décembre 2008 fixant les modalités de reprise par la Caisse d'amortissement de la dette sociale des déficits cumulés prévisionnels des branches maladie et vieillesse du régime général ainsi que du fonds de solidarité vieillesse

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 modifiée relative au remboursement de la dette sociale, notamment son article 4, dans sa rédaction issue de l'article 10 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009 ;

Vu l'avis du conseil de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés en date du 17 décembre 2008 ;

Vu l'avis du conseil d'administration de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés en date du 18 décembre ;

Vu l'avis du conseil d'administration de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale en date du 16 décembre 2008,

Décète :

Article 1

Le montant du transfert provisionnel à opérer entre la Caisse d'amortissement de la dette sociale et l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale est fixé à 26,9 milliards d'euros.

Article 2

Le transfert provisionnel entre la Caisse d'amortissement de la dette sociale et l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale s'effectue selon les modalités suivantes :

La Caisse d'amortissement de la dette sociale effectue auprès de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale un versement de 10 milliards d'euros au plus tard le 5 janvier 2009.

La Caisse d'amortissement de la dette sociale effectue auprès de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale un second versement de 10 milliards d'euros au plus tard le 6 février 2009.

La Caisse d'amortissement de la dette sociale verse le solde de 6,9 milliards d'euros auprès de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale au plus tard le 6 mars 2009.

Article 3

Les versements effectués par la Caisse d'amortissement de la dette sociale à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale sont affectés de la façon suivante :

a) Chacun des deux versements de 10 milliards d'euros est affecté à hauteur de 3,5 milliards d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 de la branche mentionnée au 1° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale, de 5,2 milliards d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 de la branche mentionnée au 3° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale et de 1,3 milliard d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 du fonds mentionné à l'article L. 135-1 du code de la sécurité sociale ;

b) Le versement de 6,9 milliards d'euros est affecté à hauteur de 1,8 milliard d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 de la branche mentionnée au 1° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale, de 3,7 milliards d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 de la branche mentionnée au 3° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale et de 1,4 milliard d'euros à la couverture des déficits cumulés au 31 décembre 2008 du fonds mentionné à l'article L. 135-1 du code de la sécurité sociale.

Article 4

La ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi, le ministre du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité, la ministre de la santé, de la jeunesse, des sports et de la vie associative 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.

Fait à Paris, le 19 décembre 2008.

ANNEXE N°3

**Décret n° 2009-927 du 28 juillet 2009 fixant les montants définitifs
de la reprise par la Caisse d'amortissement de la dette sociale
des déficits cumulés des branches maladie et vieillesse du régime général
ainsi que du fonds de solidarité vieillesse
prévues par l'article 10 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008
de financement de la sécurité sociale pour 2009**

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat,

Vu l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 modifiée relative au remboursement de la dette sociale, notamment son article 4 ;

Vu le décret n° 2008-1375 du 19 décembre 2008 fixant les modalités de reprise par la Caisse d'amortissement de la dette sociale des déficits cumulés prévisionnels des branches maladie et vieillesse du régime général ainsi que du fonds de solidarité vieillesse ;

Vu l'avis du conseil de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés en date du 7 juillet 2009 ;

Vu l'avis du conseil d'administration de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés en date du 15 juillet 2009 ;

Vu l'avis du conseil d'administration de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale en date du 10 juillet 2009,

Décète :

Article 1

La reprise par la Caisse d'amortissement de la dette sociale des déficits cumulés des branches maladie et vieillesse du régime général et du fonds de solidarité vieillesse prévue au II ter de l'article 4 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 susvisée porte sur les montants définitifs suivants :

Montants en euros

Branche mentionnée au 1° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale.	9 077 778 205,41
Branche mentionnée au 3° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale.	13 929 891 806,95
Fonds mentionné à l'article L. 135-1 du code de la sécurité sociale.	3 992 329 987,64
Total	27 000 000 000,00

Article 2

La Caisse d'amortissement de la dette sociale effectue, au plus tard le 4 août 2009, un versement complémentaire de 100 millions d'euros au profit de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale.

Article 3

L'Agence centrale des organismes de sécurité sociale centralise, au plus tard le 11 août 2009, les opérations de régularisation suivantes :

1° La branche mentionnée au 1° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale reçoit 277 778 205,41 euros ;

2° La branche mentionnée au 3° de l'article L. 200-2 du code de la sécurité sociale reverse 170 108 193,05 euros ;

3° Le fonds mentionné à l'article L. 135-1 du code de la sécurité sociale reverse 7 670 012,36 euros.

Article 4

La ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi, le ministre du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville, le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat et la ministre de la santé et des sports sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 28 juillet 2009.



Conseil de normalisation
des comptes publics

ANNEXE N°4



**Ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville
Ministère du budget, des comptes publics,
de la fonction publique et de la réforme de l'État
Ministère de la santé et des sports**

**Haut conseil interministériel de la comptabilité
des organismes de sécurité sociale**

Délibération n° 1 du HCICOSS le 15 septembre 2009

Schéma de comptabilisation par la CNAMTS, la CNAVTS et le FSV des versements de la CADES au titre de la couverture de leurs déficits

Le HCICOSS considère que l'opération de couverture des déficits de la CNAMTS, de LA CNAVTS et du FSV prévue par l'article 10 de la LFSS pour 2009 et détaillée dans le décret n°2008-1375 du 19/12/2008 nécessite, de par sa spécificité, un aménagement du PCUOSS pour sa comptabilisation en 2009 par les organismes bénéficiaires.

En effet, les caractéristiques de cette opération ne permettent pas d'envisager qu'il puisse s'agir d'un produit de type « subvention d'équilibre » impactant le résultat. Par ailleurs, l'analyse des diverses catégories « d'apport en capital » répertoriées ne permet pas d'y rattacher l'opération de couverture des déficits.

Dans ces conditions, afin de traduire fidèlement la volonté du législateur, de retracer la réalité financière de l'opération et de conserver une cohérence avec les modalités de comptabilisation appliquées dans les mêmes circonstances, il est admis que le schéma retenu doit permettre **d'impacter directement les capitaux propres du bilan des organismes bénéficiaires.**



Conseil de normalisation
des comptes publics

Après en avoir délibéré et à l'unanimité, le Haut Conseil préconise un aménagement du PCUOSS consistant à y créer **une nouvelle catégorie de dotation dite « d'apurement » (compte 103xx)**, destinée à retracer les opérations de couverture des déficits par lequel l'Etat entend assainir la situation financière des organismes bénéficiaires.

Les montants enregistrés en dotation d'apurement sont soldés par imputation aux reports à nouveau négatifs des organismes concernés.