COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2018/10 – Omzet – RIZIV-heffingen op de omzet van terugbetaalbare geneesmiddelen

Advies van 30 mei 2018[1]

I. Inleiding
II. Boekhoudkundige verwerking
A. Diverse bedrijfskosten
B. Overeenstemmingsbeginsel

I. Inleiding

1. Bepaalde ondernemingen uit de farmaceutische industrie zijn onderhevig aan een heffing die volgens bepaalde modaliteiten wordt berekend op het omzetcijfer dat is verwezenlijkt op de Belgische markt van de geneesmiddelen die zijn ingeschreven op de lijst van de vergoedbare farmaceutische specialiteiten. Oorspronkelijk ging het om één heffing, de zgn. Busquin-belasting[2] ingevoerd eind 1989, en tijdens de daarop volgende jaren aangevuld met andere, gelijkaardige heffingen. Vanaf het jaar 2006 werden deze verschillende heffingen vervangen door één enkele heffing, zijnde de "gewone" heffing[3] die nog steeds bestaat; ondertussen is deze gewone heffing op haar beurt weer aangevuld met andere, gelijkaardige heffingen die ook nog steeds bestaan: de "crisis" heffing of bijdrageheffing[4], de subsidiaire heffing die ondertussen al vervangen is door de compenserende heffing[5], de weesheffing[6] en de "marketing" heffing of compensatoire heffing[7].

2. Al deze bedoelde heffingen zijn ten laste van de ondernemingen welke die omzet hebben verwezenlijkt gedurende het jaar waarvoor de heffing is verschuldigd[8].

3. Onderhavig advies verduidelijkt hoe farmaceutische ondernemingen deze heffingen in hun resultatenrekening moeten opnemen.

II. Boekhoudkundige verwerking

A. Diverse bedrijfskosten

4. De Commissie is van mening dat al de bedoelde heffingen moeten worden opgenomen onder de diverse bedrijfskosten. Deze heffingen zijn in tegenstelling tot de btw[9] een werkelijke kost ten laste van de onderneming en kwalificeren volgens de Commissie dus ook niet als een andere rechtstreeks met de omzet verbonden belasting zoals bedoeld in de definitie van omzet in artikel 96 van het uitvoeringsbesluit van het Wetboek van Vennootschappen.[10]

5. Hoewel deze heffingen worden berekend op basis van het omzetcijfer, betreft het in mindering brengen van deze heffingen van de omzet een niet-toegelaten compensatie[11] die bovendien het getrouw beeld in het gedrang brengt aangezien in dergelijk geval de werkelijk behaalde omzet niet meer uit de jaarrekening blijkt.[12] Het betreft hier trouwens geen belasting die dient gedragen te worden door de klant van de betrokken farmaceutische bedrijven.

B. Overeenstemmingsbeginsel

6. Tot slot benadrukt de Commissie dat krachtens het overeenstemmingsbeginsel[13] deze heffingen als kost moeten worden geboekt in het jaar waarin de omzet waarop deze heffingen worden berekend gerealiseerd is, zelfs wanneer deze heffingen pas opeisbaar zijn in het daaropvolgende jaar. Afhankelijk van het antwoord op de vraag of het bedrag al gekend is of nog niet op dat moment, zal dit als een schuld dan wel als een voorziening moeten worden geboekt.

7. Teneinde te voldoen aan het voorschrift dat de heffingen worden vastgesteld op de omzet die in datzelfde jaar wordt gerealiseerd[14], wordt gewerkt via de betaling van een voorschot berekend op de omzet van het vorige boekjaar, dat nadien wordt verrekend in het daaropvolgend boekjaar. Dit voorschot wordt ook als dusdanig in de boekhouding verwerkt en nadien vindt op basis van de werkelijk behaalde omzet van het lopend boekjaar ofwel een terugbetaling plaats (bij een lagere omzet dan het vorige boekjaar) ofwel een bijbetaling (bij hogere omzet dan het vorige boekjaar).

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerpadvies op 19 februari 2018 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 De wettelijke bepalingen omtrent de voormalige "Busquin" heffing op de omzet van de farmaceutische industrie zijn terug te vinden in artikel

191, 15° van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen gecoördineerd op 14 juli 1994. Het doel van de toenmalige Busquin-heffing paste in het kader van het toenmalig regeringsbeleid om te streven naar een beheersing van het budget door gelijktijdig te ageren op de aangroei van de uitgaven en de responsabilisering van de actoren betrokken bij het gezondheidsbeleid, onder meer door beroep te doen op maatregelen waarvan mag verwacht worden dat ze de medische consumptie afremmen. Zie Memorie van Toelichting bij de programmawet van 22 december 1989, Parl. St. Kamer, 89/90 – 975/1, 21; Schriftelijke vraag nr. 5-8235 d.d. 20 februari 2013.

3 Artikel 191, 15° novies van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994.

4 Artikel 191, 15° duodecies van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994.

5 Artikel 191, 15° undecies(subsidiaire heffing) en artikel 191, 15°quaterdecies (compenserende heffing) van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994

6 Artikel 191, 15° terdecies van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994

7 Artikel 191, 31° van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994.

8 Artikel 191, 15° novies, lid 2 van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen gecoördineerd op 14 juli 1994.

9 Voor de btw geldt namelijk dat zij een verbruiksbelasting (systeem van doorstorten van de geïnde bedragen) is en dus ten laste van de verbruiker. De aangerekende btw wordt dus niet als opbrengst van de onderneming beschouwd.

10 Artikel 96, I.A van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen bepaalt dat onder omzet wordt verstaan “het bedrag van de verkoop van goederen en de levering van diensten aan derden, in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap, onder aftrek van de op de verkoopprijs in de handel toegestane kortingen (afslag, ristorno, rabat); dit bedrag omvat niet de belasting over de toegevoegde waarde, noch enige andere rechtstreeks met de omzet verbonden belasting.”.

11 Artikel 25, § 2 KB W.Venn. bepaalt namelijk dat elke compensatie tussen tegoeden en schulden, tussen rechten en verplichtingen en tussen opbrengsten en kosten verboden is, behalve in de door het besluit bepaalde gevallen.

12 Artikel 24 KB W.Venn. bepaalt dat de jaarrekening een getrouw beeld moet geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de vennootschap.

13 Krachtens artikel 33, tweede lid KB W.Venn. moet rekening worden gehouden met de kosten en de opbrengsten die betrekking hebben op het boekjaar of op voorafgaande boekjaren, ongeacht de dag waarop deze kosten en opbrengsten worden betaald of geïnd, behalve indien de effectieve inning van deze opbrengsten onzeker is.

14 Zie artikel 191 15° novies, lid 2 van de hierboven geciteerde wet gecoördineerd op 14 juli 1994.