

יומן רופא



יומן רופא

ערכו:

מנחם כהן, עו"ד (רו"ח)
יצחק אילוז, רו"ח

מהדורה חמישית
התשס"ו 2006-

הוצאת המכון למסים וליעוץ כלכלי בע"מ
רחוב צלנוב 41, תל-אביב 66048
טלפונים 03-6875982, 6873706
www.mastax.co.il

פרטים אישיים

שם הרופא:

כתובת:

טלפון:

שנת מס:

מה ביומן?

הוראות לניהול פנקסי חשבונות..... ג

תרגיל לדוגמא בתוספת ביאורים והערות..... ז

אי רישום תקבול - הדרכה לרישום נאות..... י

הנחיות רישום לרופא..... י"ב

דפי יומן רופא..... 1

ריכוז תקבולים שנתי - השוואה לדוחו"ת מע"מ..... 251

דף מיון הוצאות (תשלומים), [לדוגמא¹]..... 252

¹ ניתן לצלם דפים נוספים לפי דוגמא זו.

הוראות לניהול פנקסי חשבונות

תוספת ו' להוראות לניהול פנקסי חשבונות (נוסח משולב) שהוצאו על ידי נציבות מס הכנסה חלה על רופאים בכל ענפי הרפואה לרבות פסיכולוג, פיסיותרפיסט, וטרנר, רופא שיניים ומרפא שיניים.

בתוספת ו' מרוכזים הפנקסים, התיעוד והוראות כלליות אחרות בהם ייעזר הרופא בניהול פנקסי חשבונותיו. להלן תוספת ו' כלשונה:

תוספת ו'

ניהול פנקסי חשבונות על-ידי רופאים

1. הגדרות

בתוספת זו -

"רופא" - לרבות פסיכולוג, פיסיותרפיסט, וטרנר, רופא שיניים ומרפא שיניים.

2. חובת ניהול מערכת חשבונות

(א) רופא חייב לנהל מערכת חשבונות שתכלול לפחות -

(1) יומן כמפורט בסעיף 3;

(2) שוברי קבלה;

(3) חשבוניות¹;

(4) תיק תיעוד חוץ.

(ב) רופא שיניים ומרפא שיניים חייבים לנהל, נוסף לאמור בסעיף קטן (א) גם -

(1) רשימת המלאי של מתכות עדינות לסוף שנת המס;

(2) כרטיס אישי של כל מתרפא, שיכלול בין היתר תאריך הטיפול, תאור הטיפול תאריך כל תקבול וסכום התקבול. (ק"ת 4880)

3. יומן

(א) יומן יהיה ספר כרוך ולכל יום ייועד עמוד נפרד ובו יירשמו הפרטים הבאים:

(1) התאריך;

(2) שם כל מתרפא או מקבל שירות; ביקור בית או ביקור לילה יצויין;

(3) הסכום שנתקבל מהמתרפא או ממקבל השירות; אם התשלום בעד הטיפול אינו נעשה מאת המתרפא או מקבל השירות יצויין בהערות שמו של החייב בתשלום;

(4) תקבולים מאחרים בעד טיפולים (כגון מקופות חולים או ממוסדות);

(5) מספר שובר הקבלה;

(6) פירוט התשלומים וסכום התשלומים;

(7) הערות.

(ב) הרישום ביומן הרופא ייעשה כדלהלן:

(1) שם המתרפא - עם קבלתו לטיפול;

(2) תקבולים ותשלומים - לא יאוחר מ-30 ימים מתום החודש שבו בוצעה הפעולה; לגבי כל יום ייערך סיכום בנפרד בדיו.

4. רישום מוקדם של מתרפאים

רישום מוקדם של מתרפאים אשר לפיו נקבעים התאריך ושעת הביקור אצל הרופא יישמר כחלק בלתי נפרד ממערכת חשבונותיו.

מתוספת ו' למדים שכל רופא כמשמעותו בהוראות לניהול פנקסים חייב בניהול יומן רופא, שוברי קבלה ותיק תיעוד חוץ. כמו כן נדרש הרופא לשמור רישום מוקדם של מתרפאים כחלק ממערכת החשבונות. רופא שיניים ומרפא שיניים חייבים, בנוסף על האמור לעיל, לנהל רשימת מלאי של מתכות עדינות לסוף שנת המס וכרטיס אישי של כל מתרפא.

להלן הסבר להוראות:

¹ תחולה מיום 20.5.91 (ק"ת 5335 התשנ"א, 20.2.91, 616).

² תחולת פיסקה (ב) מיום 30.12.99 (ק"ת 6012 התש"ס 30.12.99, 209). הנוסח הקודם קבע כדלקמן:

"(ב) התקבולים והתשלומים הרשומים ביומן יסוכמו מדי יום בדיו.

(ג) הרישום ביומן הרופא ייעשה במועדים הבאים:

(1) שם המתרפא עם קבלתו לטיפול;

(2) תקבולים ותשלומים - תוך 3 ימים מיום ביצוע הפעולה."

יומן רופא

יומן רופא הינו למעשה ספר תקבולים ותשלומים שעליו מתבססים דיווחים למס הכנסה ולמס ערך מוסף. הרישומים הכספיים בו ייעשו על פי תיעוד כגון שוברי קבלה, קבלות ו/או חשבוניות בגין הוצאות ששולמו וכיוצא באלה.

נפסק שניהול ספר תקבולים ותשלומים אינו יכול לשמש תחליף לניהול יומן רופא לאור הכללים המיוחדים לרישום. כך נפסק בערר בענין ד"ר ציכנר¹.

במרפאה בה מועסקים רופאים אחדים יש לנהל מספר יומני רופא כך שלכל אחד מהרופאים ינוהל יומן רופא בנפרד.

הכללים המיוחדים לרישום ביומן רופא:

1. יש להתחיל דף חדש ביומן הרופא מדי יום ביומו אף אם לא נוצל במלואו ולציין את התאריך בראש כל דף.
2. יש לרשום שם המתרפא עם קבלת הטיפול אף במקרים בהם לא נתקבל כל תקבול. במקרים בהם נערך ביקור בית או ביקור לילה יש לצייןם במפורש ליד שם המתרפא.
3. במקרה שמימון הטיפול אינו נעשה על ידי המתרפא או מקבל השירות יש לציין בהערה את שם החייב בתשלום.
4. פעולות כספיות בגין תקבולים ותשלומים יש לרשום ביומן רופא תוך "שוטף + 30 ימים" מיום ביצוע הפעולה², אולם לגבי ביקור המתרפא יש לבצע רישום מיידי.
5. בכל מערכת חשבונות יש לערוך את כל הרישומים בדיו. גם ביומן רופא יש לערוך את הסיכומים בדיו בנפרד לגבי כל יום (סעיף 3(ב)(2) בתוספת ו').

¹ ערר 12/82 ד"ר ציכנר נ' פ"ש גוש דן, פורסם בקובץ החלטות של הועדות לקבילות פנקסים כרך ו', 44. בפסק דין זה, שבו נפסלו הספרים, נאמר כך:

1. לא נוהל יומן רופא, כאמור בתוספת ו' - ניהול פנקסי חשבונות ע"י רופאים.
 2. לא הומצאו לועדה פנקסי קבלות ממוספרים מראש ואף בתקבולים לא צויין סוג התקבול.
 3. לגבי חלק מהתקופה נשוא הערר, נוהל פנקס קבלות, אך נמצאו תקבולים שלא הוצאו בגינם קבלות (על אף שהתקבול נמצא בספר תקבולים ותשלומים).
 4. כן לא נוהל כרטיס מתרפא כנדרש בהוראות".
 [נדרש לגבי רופאי שניים ומרפאי שניים - המחברים].

² זאת, בדומה לרישום בספר תקבולים ותשלומים בו הרישום מתבצע בתקופה של "שוטף + 30 יום".

הנחיות לרישום בספר יומן רופא

יומן הרופא מיועד לרישום התקבולים והתשלומים ללא מיון.

בתחילת כל יום של פעילות במרפאה יש לרשום את התאריך במקום המיועד לכך.

בסוף היומן צורפו דפים לדוגמא (ניתן לצלם דפים נוספים לפי אותה דוגמא, בהתאם לצורך), בהם יש לערוך את מיון התשלומים. מיון זה ניתן לערוך אחת לחודש, או בכל מועד אחר, או אף בסוף שנה.

להלן הסברים על הטורים השונים:

תקבולים		
מספר טור	שם הטור	הפרטים שיש לרשום
1	מספר הקבלה	מספר קבלה/חשבונית מס שהוצאה.
2	שם המתרפא	שם המתרפא יירשם עם קבלתו בין אם הוא משלם עבור השירות בין אם לאו. חשבונית ¹ תוצא עבור הטיפול בתום הטיפול, ללא קשר לביקור המתרפא לקבלת טיפול, ביקור אשר חייב להירשם בכל מקרה ביומן הרופא. במקרה של ביקור בית או ביקור לילה יש לציין. במקרה של מיון הטיפול על ידי אחר יירשם שם המממן.
3	תקבולים	סכום שנתקבל בגין הטיפול לא כולל מע"מ (ניתן גם לרשום את התקבולים כולל מע"מ).
4	מע"מ מתקבולים	סכום מע"מ הרשום בחשבונית מס/קבלה שהוציא הרופא.
5	ניכוי במקור	סכום המס שנוכה במקור מהכנסה כפי שמופיע בספח השיק שנתקבל. בדרך כלל מוסדות ציבור כגון בתי חולים וקופות חולים מנכים מס במקור.
תשלומים		
6	פרטים	מהות ההוצאה כגון: קניית תרופות, תשלום לטכנאי שניים וכיוצא באלה.
7	תשלומים	סכום התשלום לא כולל מע"מ ששולם.
8	מע"מ מהוצאות	מע"מ הרשום בחשבונית מס של ההוצאה הרשומה על-שם הרופא.

¹ זוהי חשבונית עסקה (ולא חשבונית מס) המוצאת לצורך מעקב אחר תיאור הטיפול. אין לדווח על חשבונית זו למע"מ ולא לכוללה בדיווח לשם תשלום מקדמות מס הכנסה משום שהדיווח אצל רופאים הוא על בסיס מזומן, אלא אם כן נתקבל סכום בתיאום הטיפול ואז תוצא חשבונית מס / קבלה.

מיון ההוצאות

הדפים שצורפו בסוף יומן הרופא מיועדים למיון התשלומים לסוגיהם השונים. מיון זה נחוץ לצורך הגשת הדו"ח השנתי על ההכנסה ועשוי לסייע לרופא לעקוב אחר הוצאותיו.

כל סכום הרשום בטור 9 (תשלומים) יירשם גם בדף למיון בטור המתאים בהתאם לסוג ההוצאה.

מס' טור	שם הטור	הפרטים שיש לרשום
9	חומרים ותרופות	סכום שהוצא לרכישת חומרים לטיפול במתרפא.
10	עבודות חוץ	תשלום למומחים ולנותני שירותים מקצועיים בתחום הרפואי כגון תשלום לטכנאי שניים.
11	שכר עבודה ונלוות	תשלום משכורת נטו לעובד, תשלומי מעביד, ביטוח לאומי, תשלומים סוציאליים אחרים ותשלומים למס הכנסה עבור עובדים.
12	אחזקת מרפאה	תשלום דמי שכירות עבור המרפאה, ועד בית, נקיון, תיקונים שוטפים וכיוצא באלה.
13	חשמל, עיריה, טלפון, דואר	תשלומים שוטפים.
14	משרדיות	תשלומים לצרכי משרד, עדכונים מקצועיים, השתלמויות, ימי עיון וכו'.
15	אגרות ודמי חבר	אגרות, דמי חבר וכיוצא באלה.
16	אחזקת רכב	יש לכלול את כל ההוצאות בגין דלק, שמנים, תיקונים שוטפים. בסוף השנה יחושב החלק המוכר של ההוצאה. נהוג לנכות מס תשומות בגין הוצאות דלק, שמנים, חלפים, תיקונים וכו' בשיעור יחסי של 2/3 באופן שוטף.
17	אחרות	הוצאות אחרות שאינן מופיעות במיון לעיל.
18	רכוש קבוע	הוצאות לרכישת נכסים עסקיים כגון מחשב, כסא דנטלי וציוד רפואי אחר. בסוף השנה יש לחשב פחת בגין הציוד לפי מחירו ללא מע"מ.

רישומי ההכנסות וההוצאות ייעשו ביומן רופא על פי התקבולים והתשלומים בפועל ולא על פי חשבוניות שהוצאו וחשבוניות שנתקבלו מספקים ונותני שירותים. לדוגמא, אם רופא קיבל חשבונית מס מספק עבור חומרים דנטליים וטרם שילם לו, לא ירשום זאת ביומן רופא אלא בעת התשלום בפועל.

(יש לציין, שלצורך הדיווח למס ערך מוסף, רשאי הנישום לקזז את מס התשומות על פי החשבונית למרות שטרם שילם בעדה).

מיון תשלומים - הוצאות (לא כולל מע"מ)

מס' סד'	חומרים תרופות	עבודות חוץ	שכ"ע ונלוות	אחזקת מרפאה	חשמל, עיריה, טלפון	הוצאות משרדיות	אגרות ודמי חבר	אחזקת רכב	אחרות	רכוש קבוע
1					-80					
2		-1,500								
3		-220								
4		-180								
5									-2,000	
6	-900									
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
16										
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
סה"כ	-900	-	-1,900	-	-80				-2,000	
הוסף: יתרה קודם מדף	-750	-	-2,000	-56	-150	-100		-250		-
סה"כ	-1,650	-	-3,900	-56	-230	-100		-250		-2,000

ביאורים והערות

1. יש לציין ביקור לילה.
(ראה סעיף 3(ב)(1) לתוספת ו'). ניתן לסמן זאת גם בקיצור, למשל, לילה - "ל".
2. יש לרשום את שם המתרפא ביומן הרופא **מיד עם קבלתו לטיפול** וזאת אף אם טרם שילם.
(ראה סעיפים 3(א)(2) ו-3(ב)(1) לתוספת ו').
3. האם רישום התקבולים והתשלומים כולל מע"מ?
ניתן לרשום את התקבולים ואת התשלומים ללא מע"מ או כשהם כוללים מע"מ, הכל לפי נוחות המשתמש. במקרה זה בחרנו לבצע התקבולים והתשלומים ללא מע"מ.
- בדו"ח השנתי ייערכו ממילא החישובים והתיאומים הדרושים להביא לאותה תוצאה ללא קשר לצורת הרישום.
4. יש לציין תקבולים מאחרים, כגון: מקופות חולים, ממוסדות וכו'.
(ראה סעיף 3(א)(3)(4) לתוספת ו').
5. על תקבול בשיק דחוי יש להוציא בכל מקרה קבלה מיידית מבלי להמתין ליום הפרעון. ניתן לרשמו בפנקס קבלות זמניות שייקרא להלן: "פנקס שיקים דחויים". פנקס זה יתנהל בין השאר כפנקס קבלות לצורך רישום ראשוני וכן כ"רישום שיטתי" הנדרש בהוראות לניהול חשבונות. את שם המתרפא יש לרשום ביומן הרופא מיד עם קבלתו לטיפול, בלי קשר למועד קבלת השיק הדחוי, ובלי קשר למועד פרעונו, אולם את סכום התקבול ניתן לרשום ביום הפרעון.
6. מהתקבול מבי"ח אסותא מנוכה מס במקור. ניתן לרשום את התקבול בסכום ברוטו או בסכום נטו אולם נראה שעדיף לרשום זאת בסכום ברוטו. יש לציין את הניכוי במקור בטור נפרד או בסימול מיוחד.
7. אם הטיפול הוא במסגרת טיפול בית יש לציין זאת.
(ראה סעיף 3(א)(2) בתוספת ו'). ניתן לסמן זאת גם בקיצור. למשל, בית - "ב".
8. ניתן לרשום את התשלומים ואת התקבולים ללא מע"מ או כשהם כוללים מע"מ, הכל לפי נוחות המשתמש. במקרה זה בחרנו לבצע את הרישומים ללא מע"מ.
9. שכר-עבודה ניתן לרשום בסכום נטו. הניכויים למס הכנסה ולמוסד לביטוח לאומי משלימים את הסכום נטו לשכר ברוטו בתוספת התשלומים הנלווים.
אם רושמים את השכר ברוטו יש לחלץ מהתשלומים הנלווים (למוסד לביטוח לאומי ולמס הכנסה) את חלק המעביד למוסד ביטוח לאומי ולרושמו בטור התשלומים.
10. בגין הציוד יחושב פחת (בטופס י"א) יחד עם הכנת הדו"ח השנתי מסכום עלות הציוד ללא מע"מ.
11. חובה לרשום תקבולים ותשלומים תוך "שוטף + 30 ימים" מיום ביצוע הפעולה. (ראו סעיף 3(ב)(2) לתוספת ו'). יש לרשום רק את התקבולים והתשלומים בפועל, ולא על פי החשבונית כאשר זו טרם שולמה.
יכולים להיווצר מצבים בהם רופא קיבל חשבונית מספק או נותן שרות אך טרם שילם; או להיפך, שילם הוצאה מסויימת וטרם קיבל חשבונית. במקרה הראשון, בו הרופא קיבל חשבונית מספק וטרם פרע אותה, לא ירשום את ההוצאה ביומן הרופא אלא רק במועד התשלום. מאידך, את סכום מס התשלומים רשאי הוא לתבוע על פי חשבונית המס שברשותו. לעומת זאת, במקרה בו הרופא שילם הוצאה מסויימת אך טרם קיבל חשבונית מס חייב הוא לרשום את התשלום ביומן הרופא ללא תביעת ניכוי מס התשלומים.

אי רישום תקבול - הדרכה לרישום נאות

להלן כללי זהירות בעזרתם ניתן יהיה להמנע משגיאות, טעויות ונוהלים פסולים ברישום תקבולים מלקוחות:

אי שמירת נוהלים נאותים ורשלנות ברישום תקבולים עלולה להביא לפסילת פנקסים לפי סעיף 145ב לפקודת מס הכנסה או לפי סעיף 77א לחוק מע"מ עם כל ההשלכות הקשות הנובעות מכך. זאת, אף אם אי הרישום לא הצביע על חוסר תום לב וכוונת העלמת הכנסות.

על כן יש לשמור על ההוראות הבאות:

1. כל התקבולים המתקבלים במרפאה חייבים להירשם.

- א. יש לרשום **כל תקבול** שהרופא קיבל במישרין או בעקיפין במהלך העסק. יש לרשום שיקים גם אם צפוי שלא יכובדו.
- ב. **שיקים דחויים** חייבים ברישום מידי ככל תקבול אחר. רצוי לאמץ את הוראות "הרישום השיטתי" ולהוציא בהתאם קבלות זמניות.
- ג. כרטיס אשראי דינו כדין תקבול (בדומה לשיק דחוי), שיש לרושמו מיד עם ביצוע העסקה באשראי.
- ד. **שטר לבטחון** - יהיה חייב ברישום כאשר השטר גופו הינו ללא הגבלה וללא תנאי. לעומת זאת, אם נכתב על שטר או על שיק "לבטחון בלבד", לא יוכל המקבל לפורעו אלא רק בהתקיים תנאי מסויים ולכן לא ייחשב לשטר חליפין החייב ברישום.
- ה. **העברות בנקאיות** - העברה לזכות חשבון המקבל בבנק או תשלום לצד שלישי לטובת המקבל חייבים להירשם בעת שנודע למקבל על ביצוע הפעולה.

2. יש לרשום תקבול עסקי אף אם התקבל מחוץ למרפאה.

- א. מותר לקבל **שיק** (ולא מזומן) מחוץ למרפאה מבלי שתיערך בו במקום קבלה בתנאי שהשיק יהיה לפקודת הרופא בלבד, ישורטט ויהיה כתוב עליו "לא סחיר" ונקוב בו זמן הפרעון. רישום התקבול יהיה כדין אם ייעשה בעת שהגיע הרופא למרפאה ולא יאוחר מהיום שלמחרת קבלתו.
- ב. ניתן להצטייד בפנקס קבלות כך שהרופא יוכל לרשום קבלה/חשבונית מס גם בהיותו מחוץ למרפאה. במקרה זה יש לרשום את התקבול באופן מידי עם קבלתו ואז לא יחולו ההגבלות כאמור בפסקה א' לעיל.

3. קבלת **שיקים "לפקודת עצמי"** הינה נוהל פסול ואינה מסייעת לענין קיום הסיבה המספקת במקרה של אי רישום תקבול.

4. מועד הרישום

- א. רופא ירשום את התקבול מיד עם קבלתו לפני שיפנה לכל עיסוק אחר ו/או לטיפול במתרפא אחר.
- ב. כאשר מתקבל סכום במט"ח ולא ידוע שער החליפין עדיף לרשום את הקבלה על פי מיטב ההערכה ומיד. אין לדחות את הוצאת הקבלה עד לידיעת שער החליפין המדוייק.

ג. יש לרשום את התקבול אף אם התקבל לפני תחילת הטיפול כדי לשמור על הכלל של רישום סמוך לביצוע הפעולה.

5. יש לנקוט בכל האמצעים הסבירים להבטחת רישום התקבול על ידי עובדי הנישום או שלוחיו.

רופא שלא יוכל להוכיח, שהעבירה של אי רישום תקבול ע"י עובדו בוצעה שלא בידיעתו ושנקט בכל האמצעים הסבירים להבטחת מניעת העבירה, יואשם בביצוע העבירה.

בהיעדרו חייב הרופא לדאוג להנחות את צוות עובדיו לרשום את התקבולים מיד עם קבלתם.

6. רישום תקבול ייעשה אך ורק בפנקס קבלות המתנהל על פי ההוראות. אין לרשום תקבול בפתק, ברשימה או בנייר פירמה גם אם מדובר ברישום זמני.

7. חשוב לשמור על נוהלים תקינים של רישום באופן עקבי.
(דוגמא: רישום התקבול בקבלה ורק לאחר מכן הפקדתו בבנק).
הדבר עשוי לסייע במקרה שאיתרע מזלו של הרופא ותקבול מסויים לא נרשם במועד כדין. סעיף 145ב לפקודה קובע שאי רישום תקבול לפי ההוראות יגרום לפסילת ספרים אלא אם היתה סיבה מספקת לאי הרישום. שמירת נוהלים תקינים עשויה להוות סיבה מספקת במקרה זה.

הנחיות רישום לרופא

מס' הסעיף בתוספת ו'	הרישום הנדרש	האירוע
3(א)	יש להתחיל דף חדש ביומן רופא ולציין תאריך בראש הדף.	1. מדי יום עם פתיחת המרפאה
4	רישום התאריך ושעת הביקור המתוכנן ביומן שבועי/שנתי. במקרה של ביטול ביקור יש לציין זאת. (חובה לשמור רישום זה, אם נוהל, כחלק ממערכת החשבונות).	2. קביעת תור לטיפול
3(א)2	א. רישום שם המתרפא ביומן רופא עם קבלתו לטיפול. רישום זה ייעשה אף אם לא נתקבל כל תקבול. ב. רופא שיניים ומרפא שיניים חייבים ברישום פרטי הטיפול והתקבול בכרטיס אישי של המתרפא.	3. קבלת המתרפא לטיפול
3(א)2	רישום הערה ביומן רופא ליד שם המתרפא - ביקור לילה "ביקור בית", "ביקור לילה".	4. ביקור בית או ביקור לילה
3(א)2	א. הוצאת קבלה/חשבונית מס בעת התקבול. ב. רישום התקבול ביומן רופא.	5. תקבול במזומן או בשיק
	א. הוצאת קבלה זמנית המהווה "רישום שיטתי". ב. בעת פרעון השיק הדחוי יש להוציא קבלה/ חשבונית מס ולרשום הסכום ביומן רופא.	6. תקבול בשיק דחוי
3(א)3(4)	במקרים בהם הטיפול ממומן על ידי אחרים טיפולים כגון קופת חולים, חברת ביטוח וכו', יש לרשום ליד שם המתרפא את שם החייב בתשלום.	7. תקבול מאחרים בעד טיפולים
	א. יש לברר עם הלקוח אפשרות הפקדת השיק מחדש. ב. אם השיק הופקד מחדש ויש לו כיסוי אין לעשות כל רישום נוסף. ג. אם נתקבלה תמורתו במזומן או בשיק חדש יש להוציא קבלה ולציין שהתקבול הוא תמורת שיק שחזר שבעבורו הוצאה חשבונית מס/קבלה מספר..... ונרשם ביומן רופא דף מס'.....	8. שיק שחזר
3(ב)	התקבולים והתשלומים הרשומים ביומן יסוכמו לגבי כל יום בנפרד (בדיו. ברם, ניתן לבצע הרישומים ביומן רופא תוך "שוטף + 30 ימים" מיום ביצוע הפעולה.	9. בסוף היום
2(ב)1	רופאי שיניים ומרפאי שיניים חייבים לערוך רשימת מלאי של המתכות העדינות לסוף שנת המס.	10. בסוף שנת המס

- א. סך התקבולים לא כולל מע"מ חייב להתאים לסכום העסקאות שבדו"ח התקופתי שהוגש למע"מ.
- ב. בכל מקרה של הפרש יש לזהותו ולהגיש למע"מ דו"ח תקופתי מתקן.
- ג. דו"ח תקופתי מתקן ניתן להגיש רק במשרדי מע"מ.
- ד. דו"ח תקופתי מתקן גורר חיוב בריבית, הצמדה וקנסות על סכום ההפרש. ניתן לבטל קנסות, כולם או חלקם, במידה ומנהל מע"מ משתכנע שהטעות נבעה מתום לב ולעוסק אין פיגורים קודמים בדוחות.

רישום מוקדם של מתרפאים [יומן הזמנות]

סעיף 4 לתוספת ו' להוראות קובע:

"4. רישום מוקדם של מתרפאים

רישום מוקדם של מתרפאים אשר לפיו נקבעים התאריך ושעת הביקור אצל הרופא יישמר כחלק בלתי נפרד ממערכת החשבונותיו".

רישום מוקדם של מתרפאים נעשה בדרך כלל ביומן שנתי רגיל¹. זהו למעשה רישום מועדי הפגישות עם המתרפאים².

יש לציין, שסעיף 4 לתוספת ו' מחייב לשמור רישום מוקדם של מתרפאים אך לא מחייב לנהל רישום מוקדם כאמור. לפיכך, רופא רשאי לקבל מתרפאים ללא כל רישום מוקדם³.

יהיה קשה להוכיח אי רישום מוקדם כללי של כלל המתרפאים, לכן חשוב שיהיה קיים ספר כזה. מן הסתם, קשה להניח שהרופא לא ניהל כלל רישום מוקדם.

המחוקק הסתפק בהוראה המחייבת שמירה על רישום מוקדם של מתרפאים, מתוך הנחה, כנראה, שרופאים נוהגים לערוך רישום מוקדם.

שמירת היומן השנתי תהיה למשך שבע שנים מתום שנת המס שאליה היא מתייחסת או במשך שש שנים מיום הגשת הדו"ח על ההכנסה לאותה שנה, הכל לפי המאוחר. רופא שלא ישמור יומן שנתי זה יהיה צפוי לעונש על פי סעיף 216(6) או 216(5) לפקודה.

רצוי לציין ביומן ההזמנות שמות המתרפאים שנקבע להם תור אך לא הופיעו לפגישה ולפיכך אינם כלולים ביומן הרופא. זאת, כדי לתת הסבר לחוסר ההתאמה בין יומן הרופא ליומן ההזמנות.

¹ ניתן לערוך רישום מוקדם זה בכל מסמך או ספר אחר ואין חובה שיהא זה דווקא ביומן כרוך. בהוראות לניהול חשבונות לא ניתנו הוראות לצורת ניהול יומן זה.

² הרופא יכול לרשום בו מועדי פגישות גם עם אחרים שאינם מתרפאים.

³ בערר 96/82 ד"ר לויאון קוכנהאוזר נ' פ"ש נתניה, פד"א יב 224, נדחה עררו של הרופא בין השאר משום שלא הגיש יומן רישום מוקדם של מתרפאים. נוסח ההחלטה לפיו "סעיף 4 לתוספת ו' בהוראות לניהול חשבונות מחייב רופא לנהל רישום מוקדם כזה, החייב להישמר כחלק בלתי נפרד ממערכת החשבונות", נראה לנו מחמיר וגורף למדי משום שנוסח הסעיף מדבר רק על החובה לשמור רישום מוקדם כזה של מתרפאים.