



הנחיות להתנהלות עמותות

בהתאם לחוק העמותות תשם 1980

חוברת ניהול תקין לעמותות כולל תוספות והערות של רו"ח משה וורצל

מילים מודגשות באדום – אלו מילים מתוך חוברת המקור
המיועדות רק לעמותות המעוניינות בניהול תקין

הערות שוליים – תוספות והערות של רו"ח משה וורצל

הערות שוליים בצבע כחול – הערות מחוברת המקור של הרשם
עצמו.

דצמבר 2015

עורכות: עו"ד אביטל שרייבר, עו"ד גלי גרוס, עו"ד יפית בבילה שמר

תוכן עניינים

3	דבר שרת המשפטים
4	דבר המנהלת הכללית של משרד המשפטים
5	דבר ראש רשות התאגידים
7	מבוא
11	מוסדות העמותה
11	כללי
11	אסיפה כללית
12	סמכויות האסיפה הכללית
13	ועד
14	סמכויות ותפקידים של הוועד
15	אחריות חברי הוועד
15	שיפוי וביטוח
16	תקופת כהונת הוועד
16	מורשי חתימה
17	ועדת ביקורת או גוף מבקר
18	סמכויות ותפקידים של ועדת הביקורת/גוף מבקר
19	מבקר פנימי
21	רואה חשבון מבקר
22	פנקס החברים והוועד וזכות עיון במסמכי העמותה
24	שם, מטרות ותקנון העמותה*
24	שימוש בשם העמותה
24	מטרות העמותה
25	שימוש בנכסי העמותה לקידום מטרותיה
27	פעילות עסקית על ידי העמותה
27	קיומה של פעילות עסקית - כללי
27	אופן קבלת ההחלטה על ביצוע פעילות עסקית
28	שיקולים רלוונטיים בנוגע לפעילות עסקית
29	פעילות עסקית באמצעות תאגיד קשור
30	סייגים לביצוע פעילות עסקית בידי עמותה, במישרין או בעקיפין
32	תחולת ההוראות על "עסק חברתי"
34	פעולה בהתאם לתקנון העמותה ושינוי תקנון
35	קיום נהלים בכתב
36	הגשת מסמכים לרשם העמותות
36	דרישות החוק
37	הגשת מסמכים לצורך קבלת אישור ניהול תקין
37	אגרה שנתית
39	המערכת החשבונאית והכנת הדו"ח הכספי והמילולי
39	עקרונות כלליים בנוגע לניהול הכספי
39	ניהול פנקסים על פי התוספת השנייה לחוק
40	עריכת הדו"ח הכספי
41	גילוי דעת חשבונאי 69 ותקן 5
42	דו"חות כספיים מאוחדים
42	הדו"ח המילולי
43	השימוש בכספי העמותה ובנכסיה
43	פתיחת חשבונות בנק
43	שימוש במזומנים ובהמחאות
43	העברות כספיות מחשבון הבנק
43	העברות כספיות מחשבון הבנק של העמותה לחשבון אחר, בין אם של העמותה או של גורם חיצוני, תעשנה אך ורק באמצעות פקס' (ולא באמצעות טלפון) בחתימת מורשי חתימה.....
44	עמותות המבקשות אישור ניהול תקין, יידרשו לעמוד בכללים שלהלן:
44	שימוש בכרטיסי אשראי
45	הוצאות הנהלה וכלליות
46	תשלום גמול לחבר ועד, ליו"ר וועד ולחבר ועדת ביקורת
49	החזר הוצאות בקשר להשתתפות בישיבות

50	.....החזר הוצאות בקשר לקידום מטרות העמותה
50	.....העברת פעילות של עמותה
51	.....העברות של כספים או נכסים לתאגידי אחרים ללא תמורה
52	.....הלוואות
53	.....מתן מלגות
54	.....תרומות מישות מדינית זרה
56	.....רישום נכסי עמותה
56	.....שמירה על נכסי העמותה
57	.....עמותה המתמנית כנאמן בהקדש ציבורי
57	.....קרבה משפחתית וניגוד עניינים
57	.....כללי
58	.....קרבת משפחה
58	.....העסקת עובדים
59	.....קירבה משפחתית בין חבר ועד לחבר ועדת ביקורת
59	.....קירבה משפחתית בתוך הוועד ובתוך ועדת הביקורת
59	.....מצבים נוספים של ניגוד עניינים
60	.....הוראות מיוחדות
60	.....גוף דו – מהותי
60	.....חוק מיוחד החל על עמותה
61	.....מיזוג עמותות
61	.....ביקורת עומק מטעם רשם העמותות
63	.....כללי
64	.....קנסות מנהליים
65	.....הליך פירוק מרצון
68	.....איסור מכירת עמותה
68	.....איסור העברת נכסי העמותה לחברה לאחר פירוק

דבר שרת המשפטים

רשות התאגידיים במשרד המשפטים אחראית על עשרות אלפי תאגידיים, גופים מסחריים וחברות וכן על תאגידיים שאינם למטרות רווח.

נוסף לכך, מספקת הרשות שירות לציבור הרחב בכל הנוגע למידע לגבי אותם תאגידיים וחברות, וכן מסייעת בטיפול במשכונות.

עם כניסתי לתפקידי נרתמתי לפעול למען התייעלותם ונגישותם של הגופים הציבוריים הכפופים למשרד המשפטים, כל זאת מתוך תפיסת עולם המעמידה את האזרח ואת השירות הניתן לו במרכז.

רשות התאגידיים מאפשרת את שיפור השירות הניתן לאזרח על ידי יצירת מדדי איכות, בדגש על מקצועיות, יעילות ונגישות, לצד פיקוח בקרה ואכיפה אפקטיביים של הוראות הדין על תאגידיים.

כך למשל, נוהגת הרשות ביעילות ונגישות כאשר היא מקפידה על פרסום דפי שירות וזמני טיפול בשירותים השונים הניתנים על ידה. מידע זה מתעדכן באופן שוטף באתר האינטרנט של הרשות ומתייחס למרב תחומי פעילות הרשות וטיפול בהם.

לצד נגישותה לציבור, פועלת הרשות כמפקחת על עמידת הארגונים, התאגידיים והחברות בהוראות הדין ובכללי הרשם המפורסמים.

כך למשל, מפעילה הרשות סנקציות הנתונות בסמכותה (כגון שלילת אישור ניהול תקין או נקיטה בהליכי פירוק) אל מול עמותות שאינן ממלאות אחר הנחיות הרשם באשר להוראות החוק וכללי הניהול התקין, כפי שהן מפורטות בחוברת זו.

אין זה סוד כי פעילותו של המגזר השלישי, הכולל ארגונים רבים הנמצאים תחת פיקוח רשות התאגידיים, חיונית לקיום החברה הישראלית. אלו, תורמים ודואגים לזכויות הציבור ולרווחתו, לרבות זכויות החלשים בחברה, ובכך יוצרים חברה תקינה יותר וצודקת יותר.

לאור דברים אלו, קיימת חשיבות רבה להסדרת התנהלותן התקינה של עמותות והפיקוח עליהן. פרסום ההנחיות מאפשר לבעלי התפקידיים בעמותות ללמוד את מדיניות הרשם בכל הנוגע לפרשנות החוק ולכללי ניהול תקין, ובכך לסייע בידם להתנהל נכון במסגרת תפקידם.

אני מאחלת הצלחה.

בברכה,

איילת שקד,
שרת המשפטים

דבר המנהלת הכללית של משרד המשפטים

חוברת ההנחיות של רשות התאגידיים המונחת בפניכם משקפת מדיניות שהינה תוצר של הליך הפקת לקחים אשר קיימה יחידת רשם העמותות בשנים האחרונות ומהווה חלק ממגמת שיפור השירות ברשות התאגידיים ובמשרד המשפטים כולו, במסגרתה אנו פועלים על מנת להעניק לציבור שירות איכותי, נגיש ומקצועי יותר.

אנו שמחים לראות תוצאות ראשונות לתהליך זה, עם זכייתה של רשות התאגידיים לציונים גבוהים במסגרת סקר מדידת איכות השירותים הממשלתיים לציבור, שנערך לאחרונה.

לצורך פעילותן מקבלות עמותות הפועלות בישראל משאבים פרטיים וציבוריים הכוללים תמיכות, הטבות מס, תרומות, ועבודת מתנדבים. דבר המטיל עליהן חובות התנהלות לפי אמות מידה גבוהות ביותר. פרסום ההנחיות שלפניכם הנו אחד מהכלים שנועדו לסייע לעמותות לשמור על התנהלותן התקינה במסגרת פעילותן.

בתפקידי כמנכ"לית משרד המשפטים, אני רואה חשיבות גדולה בפעילותו של המגזר השלישי בחברה הישראלית. מגזר זה הוא גורם חשוב ומשפיע, התורם בדרכים מגוונות לקידום חברתנו בתחומים רבים. לפיכך, זהו יעד מוצהר של משרד המשפטים לשפר את סטנדרט הניהול הנאות, השקיפות והבקרה במגזר השלישי, בכדי להבטיח את תפקודן התקיין של עשרות אלפי העמותות התורמות בפועלן לשיפור החברה בישראל.

בהזדמנות זו, ברצוני להודות לעובדי רשות התאגידיים, בראשות עו"ד אייל גלובס, ובפרט לעובדי רשם העמותות, על עבודתם המסורה שמפרותיה אנו זוכים ליהנות בהזדמנות זו.

בברכה,

אמי פלמור, עו"ד
המנהלת הכללית, משרד המשפטים

דבר ראש רשות התאגידים

רשות התאגידים, שהוקמה על-ידי הממשלה ב-2006, הינה רשות ממשלתית המטפלת ברישום ובפיקוח על תאגידים בישראל.

הרשות אחראית על שני תחומים מרכזיים: התחום העסקי, הכולל את יחידות רשם החברות, רשם השותפויות ורשם המשכונות, והתחום המלכ"רי, הכולל את יחידות רשם העמותות, חברות לתועלת הציבור ורשם ההקדשות. ראש רשות התאגידים הוא בעל סמכויות הרשמים הרלוונטיים בתחומים הנ"ל, וכן בתחום המפלגות.

כחלק מתפקידה פועלת רשות התאגידים פעול באופן תדיר לשיפור איכות הרגולציה על פעילות התאגידים בישראל ולהתאימה לסוג התאגיד ולמאפייניו ואיכות השירות לציבור לקוחות הרשות, על גווניו ומאפייניו השונים.

בתחום התאגידים ללא כוונת רווח, בשנת 2012 בוצע שינוי ארגוני אשר במסגרתו הוקמו שלוש חטיבות ביחידת רשם העמותות, שכל אחת מהן נותנת טיפול הוליסטי לעמותות בתחום טיפולה. החלוקה לחטיבות היא על פי תחומי הפעילות של העמותות: חטיבת רווחה, חטיבת חינוך בריאות וחברה וחטיבת דת תרבות וספורט.

מאז ביצוע השינוי הארגוני צברה כל אחת מן החטיבות ניסיון ייעודי בתחומי פעילות העמותות שבאחריותה, אשר סייע רבות להתאמת הרגולציה ביחס אליהן ולשיפור השירות הניתן להן ברישום עמותות, שינויי תקנון ומטרות ועוד. הניסיון המצטבר של החטיבות יבוא לידי ביטוי אף בתהליך חקיקתו של חוק עמותות חדש.

כידוע, חוק העמותות משנת 1980 הוא חוק כללי שאינו כולל הסדרים מפורטים באשר להתנהלות עמותות. בשנים האחרונות, החל תהליך לקראת חקיקתו של חוק עמותות חדש, בהובלת מחלקת ייעוץ וחקיקה ורשות התאגידים במשרד המשפטים. החוק החדש יקבע הסדרי ממשל תאגידי מפורטים שיחולו על עמותות, תוך הבחנה בין עמותות לפי מאפייניהן, כגון מחזור כספי ויעגן הסדרי פיקוח ואכיפה המותאמים לסוגים שונים של עמותות.

בחודשים האחרונים הסתיימה הידברות תלת מגזרית ייחודית אודות עקרונות ההסדרה הכוללת של התנהלותן של עמותות. ההידברות התקיימה בהובלת רשות התאגידים ומחלקת ייעוץ וחקיקה במסגרת פרויקט השולחנות העגולים, אשר יזם משרד ראש הממשלה עוד בשנת 2008, כדי להוות מסגרת לשיח בין מגזרי ולחיזוק היחסים בין הממשלה, המגזר העסקי והחברה האזרחית. בין הנושאים שנדונו בדיוני השולחן העגול אודות חוק העמותות החדש ניתן למנות את תכלית החוק וסמכויות הרשם, סוגי עמותות, מוסדות העמותה, גיוס תרומות על ידי עמותה ועוד. ניתן לעיין במסמכי השולחן העגול, וביניהם מצעי הדיון, עמדות המשתתפים וסיכומי הדיונים, באתר האינטרנט של רשות התאגידים. כתוצאה מהידברות זו, שונו חלק מן ההסדרים המוצעים. אנו תקווה כי ההליך גיבוש החוק יושלם בקרוב וכי תזכיר חוק יפורסם עוד השנה.

אני רואה חשיבות גדולה בשיתוף הציבור בשלב מוקדם ככל שניתן בתהליך. מדובר בעיצובו של תחום שלם, הנוגע לעשייה חשובה ומשמעותית של ארגונים רבים, אשר לה שותפים מתנדבים ותורמים וממנה נהנית החברה כולה. נשמח להתייחסויות, הערות והצעות נוספות, אף טרם הפצת תזכיר חוק.

עד לחקיקתו של חוק חדש, שיכלול הסדרים מפורטים ומשוכללים, עולה חשיבות תפקידה של רשות התאגידים במתן הנחיות מפורטות וברורות לעמותות ולחברות לתועלת הציבור כדי לסייע להן להתנהל בהתאם להוראות החוק, וזו מטרתה של חוברת זו. בהקשר זה יצוין כי תיקון 14 לחוק העמותות, אשר נכנס לתוקף ביום 6/2/15, עיגן באופן מפורש את חובתו של רשם העמותות לפרסם מידע והנחיות לעמותות, כדי לסייע להן בנייהן ענייניהן בהתאם לחוק.

חוברת הנחיות זו כוללת, בנוסף להנחיות בנוגע להתנהלות על פי הוראות החוק, אף הנחיות שאינן נובעות ישירות מן החוק, כי אם מכוח החלטות הממשלה לעניין אישור ניהול תקין לעמותות. הנחיות אלו מודגשות באופן בולט בחוברת והן מחייבות רק עמותות אשר מעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין מרשם העמותות.

החברת כוללת הנחיות קיימות, אשר פורסמו ברובן בעבר בחוברת "ניהול תקין של עמותות", והנחיות חדשות, אשר נובעות בעיקר מהוראות תקון 14 האמור.

חשוב לציין כי לאחרונה פורסמה באתר רשות התאגידים, חוברת הנחיות משלימה לחוברת זו, לעניין רישום עמותות ושינוי שם, תקנון ומטרות של עמותות, אשר רשם העמותות גיבש לראשונה. חוברת "רישום עמותות, שם מטרות ותקנון" כוללת הסברים מפורטים ביחס להוראות חוק העמותות בנושאים אלו ונותנת ביטוי לאופן שבו מיישם רשם העמותות את הוראות החוק.

עובדי רשות התאגידים רואים בעבודתם שליחות ציבורית להבטחת פעילותן של העמותות בישראל בהתאם לדין. תפקידם של עובדי יחידת רשם העמותות ברשות נגזר מאופיים של תאגידים ללא כוונת רווח, מאופן התנהלותם ואף מהצורך לחזק את פעילותם המבורכת. הפעלת סמכויות הרשם נועדה להבטיח כי עמותה מקיימת את דרישות החוק ואת דרישות תקנונה ומתנהלת באופן תקין, זאת תוך הגנה בפרט על ציבור התורמים וציבור הנהנים משירותי העמותה. היא לא נועדה לפגוע בזכותה להחליט על אופני התנהלותה ועל הדרך שבה תבצע את פעילותה לקידום מטרותיה הרשומות, ובלבד שהיא פועלת בהתאם לדינים החלים עליה ומשתמשת בנכסיה, ובמיוחד בכספי הציבור הניתנים לה, בין בדרך של הקצבות ותמיכות מדינה ובין בדרך של תרומות מהציבור, למטרות לשמן ניתנו ויועדו.

הדגש שניתן בשנים האחרונות על התנהלותן התקינה של עמותות והפעלת סמכויות כנגד עמותות שלא התנהלו כדין, הביא למצב בו מרבית העמותות הפעילות בישראל מגישות לרשם העמותות את הדיווחים הנדרשים ומתנהלות בהתאם לדין.

אנו, ברשות התאגידים, בודקים את העמותות בבדיקות יזומות ואחרות ומקום בו עולה כי העמותות אינן פועלות בהתאם לחוק העמותות ולהנחיות הרשם, ננקטות סנקציות שונות, שהחמורות בהן הן שלילת הזכות לקבלת אישור ניהול תקין, סנקציות כלפי האחראים באופן אישי לאי סדרים והליכי פירוק.

רשות התאגידים רואה חשיבות רבה בעדכון הציבור באופן שוטף בהנחיות לעניין התנהלותן של עמותות ובקיומה של חוברת נגישה ומעודכנת לציבור. נשמח לקבל הערות והתייחסויות להנחיות, אותן נשקול לשלב במהדורות עתידיות של החוברת.

אני תקווה כי חוברת זו תסייע לעמותות החפצות בשיפור ניהולן ותפקודן וכן לאלו המעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין ולכל מי שחשובה לו דרך ההתנהלות התקינה של ארגונים ללא כוונת רווח בישראל. בהקשר זה נציין כי הנכם מוזמנים לעקוב אף אחר ההתנהלות בפועל של עמותות וחברות לתועלת הציבור באמצעות אתר הגיידסטאר, הכולל מידע משמעותי אודות עמותות וחל"צ. עיון באתר יאפשר לדעת האם הן מגישות דיווחים כדין, האם יש להן אישור ניהול תקין, ולעין בחלק מן המידע המשמעותי ביותר אודות פעילות העמותה והתנהלותה, העולה מן הדוחות הכספיים והמילוליים ומרשימת חמשת מקבלי השכר הגבוה בעמותה. עיון מקיף יותר, בכלל מסמכי תיק העמותה או החל"צ, יתאפשר בהתאם לדרכי העיון לפי החוק ובכפוף לתשלום אגרת עיון. במסגרת זו ניתן לקבל באמצעות הדואר תקליטור הכולל את המסמכים הסרוקים המצויים בתיק העמותה.

רשות התאגידים, יחידת רשם העמותות ועובדיה המסורים ימשיכו לסייע לציבור הנזקק לשירותי הרשות בנאמנות, במקצועיות ובמסירות.

בברכה,
אייל גלובוס, עו"ד
ראש רשות התאגידים
רשם העמותות

מבוא

רשות התאגידיים אמונה על הפיקוח על התנהלותם של תאגידיים ללא כוונת רווח. תפקידה של הרשות להבטיח כי עמותה או חברה לתועלת הציבור מתנהלת בהתאם להוראות הדין החלות עליה ובהתאם לתקנונה ולמטרותיה, כך שנכסיה ומשאביה משמשות לקידום מטרותיה הרשומות ולטובת הנהנים ממטרותיה.

במסגרת סמכותו של רשם העמותות, לפי סעיף 39א לחוק העמותות, לפרסם מידע והנחיות לעמותות, כדי לסייע להן בניהול ענייניהן בהתאם להוראות החוק, מוגשת בזאת לציבור העמותות, נושאי המשרה ובעלי התפקידים בהן וכן לעיונם של תורמים, עובדים ומתנדבים, חוברת המרכזת את הנחיות רשם העמותות להתנהלותן של עמותות וחל"צ באופן תקין בהתאם להוראות החוק.

החוברת כוללת הסברים ודוגמאות ליישום הוראות החוק בנושאים המרכזיים בהתנהלות עמותות ומענה לשאלות נפוצות. מובן, כי היא משקפת את המצב המשפטי בעת כתיבתה ובמידת הצורך תעודכן שוב בעתיד. עם זאת, אין החוברת מהווה או יכולה להוות תחליף לייעוץ משפטי פרטני, שוטף ועדכני.

לצדן של ההנחיות לפעולה בהתאם להוראות החוק לפי סעיף 39א' לחוק העמותות, המחייבות את כלל העמותות הרשומות ואשר עמידה בהוראותיהן מהווה דרישה בסיסית לצורך קבלת אישור ניהול תקין מאת הרשם (ראה הרחבה להלן). **החוברת כוללת גם הנחיות נוספות, שאינן נובעות ישירות מן החוק, אלא מהוראות החלטת הממשלה הקובעת את תפקידו של רשם העמותות במתן אישור ניהול תקין כמפורט להלן. הנחיות אלו מודגשות באופן מובלט ומחייבות רק את העמותות המעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין מידי הרשם.** אין מניעה, והדבר אף רצוי, כי עמותות נוספות יאמצו הנחיות אלו.¹

הנחיות הרשם לעניין רישום עמותות, וכן שינויי שם, מטרות ותקנון פורסמו לאחרונה בחוברת נפרדת (ראו באתר האינטרנט של הרשם).

יצוין כי פרט להוראות חוק העמותות והתקנות שהותקנו מכוחו, לעיתים חלות על עמותות הוראות ודרישות מיוחדות מכוח דינים אחרים, בין דינים כלליים כגון דיני העבודה ובין דינים הנובעים מאופי פעילותן, כגון בנושאים של אימוץ, ספורט, גמילה מסמים, קבורה וכיו"ב.

אישור ניהול תקין

בעקבות ממצאי מבקר המדינה בדו"ח שנתי 48 בנושא תמיכות מתקציב המדינה ועיזבונות לטובת המדינה, ובהמשך לדיוני ועדת שרים לענייני ביקורת המדינה, החליטה הממשלה ביום 15.10.98, בהחלטה מס' 4418 (בק/128), כי החל משנת התקציב 1999, יידרשו גופים הפונים בבקשה לתמיכה ממשרד ממשלתי להציג אישור של רשם העמותות. עוד נקבע בהחלטה כי רשם העמותות יבחן בהתאם לנהלים ולקריטריונים שיגובשו על ידו –

1. אם העמותה עומדת בכל דרישות החוק,
2. אם נכסי העמותה והכנסותיה משמשים אך ורק את מטרות העמותה.

האישור שניתן על-ידי הרשם, לעמותות שלאחר בדיקה נמצא כי הן עומדות בדרישות, מכונה "אישור ניהול תקין".

בהחלטת ממשלה מיום 18.7.01 הורחבה חובת הצגת אישור ניהול תקין גם על עמותות הנותנות שירותים למשרדי ממשלה.

קיימים גורמים נוספים המתנים העברת כספים לעמותות בהמצאת אישור ניהול תקין. כך לדוגמא, ועדת הכספים של הכנסת דורשת אישור ניהול תקין מעמותות המבקשות מעמד מיוחד על-פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (לפיו זכאי תורם לעמותה כזו לניכוי מס בגין תרומתו), רשויות

¹ חשוב לשים לב כי לגישת הרשם כל הנחיה שאינה מסומנת כהנחיה הנובעת רק מדרישת הממשלה לניהול תקין הינה הנחיה שבחוק. גישה זו משפיעה על התייחסות משרד הרשם לעבירה על הנחיות. ספק בעינינו אם אכן כל הנחיות האלו הן אכן הנחיות הנובעות מהחוק ולדעתנו בחלק מהן פרשנות הרשם הינה פרשנות מרחיבה מאוד.

מקומיות מתנות את תמיכתן בעמותות בקיומו של אישור ניהול תקין, וכמותן אף המועצה להסדר הימורים בספורט וקרנות גדולות. לעיתים אף תורמים פרטיים מחליטים להגביל תרומתם ולהעבירה רק לעמותות שיש ברשותן אישור כאמור.

בעקבות החלטות הממשלה, ובהתאם לסמכויות הנתונות לרשם העמותות בחוק העמותות, מבצעת יחידת רשם העמותות בדיקות תקופתיות של העמותות. היחידה מנפיקה אישורי ניהול תקין לעמותות העומדות בדרישות החוק בכל הנוגע להמצאת המסמכים שעליהן להמציא מידי שנה על-פי החוק, ומבטלת אישורים כאשר מתברר כי קיימים ליקויים מהותיים בהתנהלות העמותה. במקרה של ליקויים, מלבד סירוב לתת אישור, או ביטול אישור קיים, ננקטים צעדים נוספים כלפי העמותות ובכללם חיוב העמותה לחתום על תכנית לתיקון ליקויים כתנאי למתן אישור² ואף נקיטה בהליכי פירוק במקרים המתאימים. יצוין כי בדיקות תקופתיות כאמור, לצורך בחינת קיום דרישות הדין, מתבצעות בכל העמותות, לא רק באלו הפונות בבקשות לאישור ניהול תקין.

סמכות הרשם להעניק לעמותות אישורי ניהול תקין הוכרה ע"י בתי המשפט במספר פסקי דין. כך למשל, בעת"מ (מחוז י-ם) 652/06 **ארגון אלמנות ויתומי צה"ל ע"ר נ' רשם העמותות ואח'** נקבע:

"הטעם לדרישת האישור על ניהול תקין הינו ברור. עמותה המבקשת ליהנות מתמיכות מכספי ציבור חייבת לעמוד בנורמות של ניהול תקין וחובה עליה לנהל את ענייניה בהתאם להוראות החוק. הרשם הוא הגוף המוסמך לבחון את דרכי ניהולה של העמותה ועמידתה בדרישות החוק, בטרם מתן האישור בדבר ניהול תקין."

בעת"מ (י-ם) **איגוד הג'ודו בישראל ע"ר נ' רשם העמותות ואח'**, פס' 48-45 נקבע:

"טענתו החלופית העיקרית של האיגוד, היא כי מהבחינה העקרונית יש לפרש את החלטת הממשלה בצמצום ולבחון רק אם העמותה הגישה לרשם את המסמכים כדין ואם כל נכסיה משמשים למטרה לשמה הוקמה. טענה זו יש לדחות. תכליתה של החלטת הממשלה היא להבטיח כי כספי התמיכות הציבוריים שמעבירה הממשלה לעמותות השונות, יועברו אך ורק לעמותות המתנהלות בצורה תקינה וחוקית, ובלשון ההחלטה אם העמותה עומדת בכל דרישות החוק... תכלית החלטת הממשלה מחייבת כי כספי ציבור לא יועברו לעמותות שאינן מתנהלות בצורה ראויה, ועל כן נקבע כתנאי כי על עמותה המבקשת לקבלת תמיכה של כספי ציבור להציג אישור ניהול תקין, אשר יעיד – כשמו כן הוא – על התנהלותה התקינה של אותה עמותה. התנהלות תקינה אינה נוגעת רק לפעילות כספית וחשבונאית ולהגשה הפורמאלית של המסמכים הנדרשים, אלא מחייבת עמידה מהותית בכל הוראות הדין ובכללים והעקרונות של המינהל הציבורי. התנהלות תקינה כוללת לכן גם את האיסור על ניגוד עניינים, את החובה לפעול בהגינות, שוויוניות וללא משוא פנים, את החובה לפעול בשקיפות, בהתאם לקריטריונים קבועים וברורים וכו'. כך למשל לא יעלה על הדעת כי עמותה בעלת מעמד ציבורי הפועלת בצורה מפלה כלפי קבוצות מסוימות, בחוסר שוויון או תוך ניגוד עניינים, תזכה לקבל אישור המעיד על ניהול תקין, שאף יאפשר לה לקבל כספי ציבור. ויודגש, ככל שהעמותה חולשת על תפקיד ציבורי משמעותי ומשפיע יותר, כך גוברת החשיבות להבטיח כי היא מתנהלת באופן תקין ועומדת בחובות הציבוריות המוטלות עליה."

בעת"מ (מחוז י-ם) 8086/08 **איגוד השחייה בישראל (ע"ר) נ' רשם העמותות** נקבע:

"המשיב הינו רשות מוסמכת המפקחת על פעילותן של עמותות. לצורך זה אוסף המשיב מידע על הגורמים המפוקחים על ידו, בין באמצעות דו"חות המוגשים לו ובין באמצעות מינוי חוקרים מטעמו. במצב דברים זה, אין לראות פסול בכך שהמשיב מסייע לרשות מוסמכת אחרת, כגון הממשלה, במתן מידע המצוי ברשותו בצירוף מסקנות המצויות בתחום מומחיותו באשר לתקינות פעילותן של עמותות המבקשות סיוע ממשלתי (עע"מ 9018/04 **מונא נ' משרד הפנים**, [פורסם בנבו], 12.9.05). בהקשר זה כבר נקבע, כי עמותות המחזיקות בתפקיד ציבורי ייחודי להן (לרבות

² לפעמים מדובר בתכנית שהינה תיקון כמה ליקויים ולפעמים מדובר בחשב מלווה ברמות שונות.

הסדרת ענף ספורט), ואשר נסמכות על כספי ציבור, עשויות להיות כפופות לפיקוח קפדני יותר של המשיב (פ"ר ת"א 2624/99 רשם העמותות נ' ארגון השוטרים הבינלאומי סניף ישראל, פורסם בנבו), 15.7.01

תיקון מס' 14 לחוק העמותות

רשם העמותות מפרסם, מאז שנת 2002, חוברת הכוללת הנחיות באשר להתנהלות תקינה של עמותות. חוברת זו, אשר עודכנה מעת לעת, קיימת באתר האינטרנט של רשות התאגידים. ההנחיות בחוברת כללו בעיקרן את פרשנות הרשם להוראות חוק העמותות, וכן דרישות נוספות שנקבעו על ידי הרשם כדי לוודא שנכסי העמותה משמשים למטרותיה, בהתאם להחלטת הממשלה.

תיקון מס' 14 לחוק העמותות, אשר נכנס לתוקפו ביום 6/2/15 (להלן – התיקון), עיגן מפורשות בחוק את סמכות הרשם לפרסם מידע והנחיות לעמותות, כדי לסייע להן בניהול ענייניהן בהתאם להוראות החוק. חוברת מעודכנת זו הותאמה להוראות התיקון, באופן שהיא כוללת הנחיות והסברים הנוגעים לכלל העמותות, ולדרך התנהלותן בהתאם לחוק העמותות ומבליטה באופן מודגש בנפרד את ההנחיות המחייבות רק עמותות המעוניינות באישור ניהול תקין מרשם העמותות.

התיקון כולל הוראות לחיזוק הבקרה הפנימית בעמותה. כך למשל, נקבעה חובת מינוי מבקר פנימי בעמותות שמחזורן עולה על 10 מיליון ש"ח, חוזקו תפקידיה של ועדת הביקורת ונוספו הוראות להסדרת עבודתה.

התיקון מאפשר לרשם העמותות להסמיך מפקחים מקרב עובדי רשות התאגידים, לאחר שקיבלו הכשרה מתאימה לפיקוח ביצוע הוראות חוק העמותות ובראשן סמכות דרישת מידע ומסמכים, המשתרעת לא רק על העמותה כי אם על נושאי משרה, עובדים וכל אדם הנוגע בדבר. מפקחים אלה יקבלו מהרשם תעודת הסמכה מן הרשם המעידה על תפקידם וסמכויותיהם. לצורך ביצוע תפקידם, רשאים המפקחים להיכנס למקום שבו פועלת העמותה, או שיש יסוד להניח כי היא פועלת בו, אף ללא תיאום מראש. הכניסה למקום הפעילות כאמור תתבצע ככל הניתן בליווי המחזיק במקום או מי מטעמו, לפי תכנית פיקוח שאישר הרשם ונהלים שקבע, בשים לב למאפיינים הייחודיים למקום ולפעילות המתבצעת בו ולמקבלי השירות מהעמותה. על המפקח לענוד תג מזהה ולהציג תעודת מפקח אם נדרש לכך. המפקח מוסמך לדרוש הזדהות של כל מי שיש למפקח יסוד סביר להניח כי הוא עובד העמותה או נושא משרה או בעל תפקיד אחר בה.

התיקון עיגן מפורשות את סמכות הרשם להסתייע בבודק חיצוני, גם אם אינו עובד מדינה לשם בדיקת עמידתה של עמותה בהוראות חוק העמותות ובהוראות תקנונה ובמטרותיה. לבודק החיצוני הוקנו סמכויות דרישת מידע ומסמכים מן העמותה, מחברי העמותה, מעובדים, נושאי משרה בה וכן, אם היה לרשם יסוד סביר להניח כי העמותה הפרה את הוראות חוק העמותות ובאישורו- גם ממי שהיה חבר עמותה, נושא משרה או עובד בה בארבע השנים שקדמו למועד הדרישה³.

הרשם ילווה, ינחה את בודק החיצוני ויפקח עליו. הוא רשאי לעיין מחדש בממצאי הבודק, לערוך בדיקות נוספות, למנות בודק חיצוני אחר או לפעול בדרך אחרת. כמו כן, מי שרואה עצמו נפגע מבדיקה שערך בודק חיצוני, ממצאי הבדיקה, מהמלצותיו או מכל פעולה אחרת שלו, רשאי לפנות בבקשה מנומקת בכתב לרשם. רשם העמותות פרסם כתובת דוא"ל ייעודית לפניות מסוג זה: Pniotbdikotomek@justice.gov.il.

התיקון הקנה סמכויות חקירה מנהלית לרשם, לעובדי הרשות שהוסמכו לכך או לחוקר חיצוני שמונה על ידו, אם יש יסוד סביר להניח כי עמותה אינה מקיימת את הוראות החוק, תקנונה או מטרותיה. חקירה כאמור יכולה להתבצע ביוזמת הרשם או לפי בקשה של רבע מחברי העמותה, של ועדת הביקורת/הגוף המבקר או של היועץ המשפטי לממשלה.

התיקון מסדיר את המסמכים העומדים לעיון הציבור בתיק עמותה. כך, בקשה לרישום עמותה, תקנון העמותה ודיווחי העמותה לפי סעיף 38 לחוק, יועמדו לעיון הציבור ובסמכות הרשם

³ ספק אם יש לבודק חיצוני סמכות להיכנס למקום בו פועלת העמותה, וודאי שאינו יכול להיכנס ללא תיאום (לא הודעה, אלא תיאום, בהסכמה על המועד) מראש.

לפרסמם במלואם או בחלקם, באינטרנט. כל מסמך אחר הנוגע לעמותה יועמד לעיון הציבור רק לאחר הפעלת שיקול דעת, המתייחס להיבטי הגנת הפרטיות ולשיקולים נוספים המפורטים בתיקון. כך למשל, מסמך הכולל פרטי זיהוי של צד ג' העלול להיפגע (לא כולל העמותה ובעלי תפקידים בה), יועמד לעיון הציבור רק לאחר מתן הזדמנות צד ג' להביע את עמדתו, ואם התנגד- רק לאחר הכרעה בהתנגדות וחלוף המועד לעתירה כנגד הכרעת הרשם. יצוין כי הרשם רשאי לקבוע כי מסמך הנוגע להליך בירור ביקורת או אכיפה יועמד לעיון הציבור רק בסיומו וכן כי רק מסקנותיו יועמדו לעיון הציבור.

התיקון כולל מספר הוראות נוספות וביניהן הוראה המקנה סמכות לרשם לדרוש מן העמותה לשנות את שמה, בהתאם לעילות המנויות בחוק. ההוראה קובעת כי הרשם יהא מוסמך לשנות אם שמה של עמותה, באישור היועץ המשפטי לממשלה, אם היא לא עמדה בדרישתו תוך 4 חודשים או תוך תקופה ארוכה יותר שקבע הרשם.

חברות לתועלת הציבור

חברות לתועלת הציבור (חל"צ) נמצאות אף הן תחת פיקוחה של יחידת רשם העמותות וההקדשות ברשות התאגידיים.

מעמדה של חברה לתועלת הציבור, והדינים החלים עליה, הוסדרו בתיקון מס' 6 לחוק החברות מיום 21.6.2007 וכן בתיקון מס' 25 לחוק החברות שנכנס לתוקף ביום 6.2.15 חברה לתועלת הציבור הינה תאגיד, שנאסר עליו לחלק רווחים אשר פועל לפי הוראות חוק החברות ובכלל זה הוראות הפרק המיוחד החל על חברות לתועלת הציבור והוראות תקנונו לקידום מטרה ציבורית מתוך המטרות ציבוריות המצוינות בתוספת לחוק החברות.

חובות הדיווח של עמותות הוחלו גם על חברות לתועלת הציבור, בנוסף לחובות הדיווח לפי חוק החברות. תיקון 25 לחוק החברות קבע הוראות נוספות ביחס לחל"צ וחיידד הוראות קיימות. ההוראות הכלולות בו זהות בעיקרן לאלו החלות על עמותות מכוח תיקון 14 לחוק העמותות, כפי שפורט לעיל.

תיקון 25 עיגן את סמכותו של רשם ההקדשות בסעיף 1ג345 לחוק החברות, לפרסם מידע והנחיות לחברות לתועלת הציבור כדי לסייע להן בניהול ענייניהן לפי החוק. ההנחיות המפורטות בחוברת זו חלות גם על חברות לתועלת הציבור, בכפוף להבדלים בין חברה לתועלת הציבור לבין עמותה, שמקורם בחוק השונה שחל עליהם.

חברות לתועלת הציבור נדרשות אף הן, כמו עמותות, להציג אישור ניהול תקין כתנאי לקבלת תקציבים שונים. כך, ההוראות המודגשות בחוברת כהוראות הנוגעות לאישור ניהול תקין חלות גם על חברות לתועלת הציבור המעוניינות באישור ניהול תקין, למעט במקרים שבהם קובע חוק החברות במפורש אחרת.

לתשומת הלב, לאחרונה פרסם רשם ההקדשות תקנון מומלץ לחל"צ אשר נועד לשקף את המצב הרצוי באשר למרבית החברות לתועלת הציבור ולזרז את הליך רישומן של חל"צ שיאמצו אותו. בקשות לרישום חברות לתועלת הציבור שיוגשו עם התקנון המומלץ, לא ידרשו בדיקה של התקנון מטעם הרשם, באופן שיקל ויקצר משמעותית את הליך רישומן.

מוסדות העמותה

כללי

עמותה מוגדרת בסעיף 1 לחוק העמותות כתאגיד המוקם על-ידי שני בני אדם או יותר, למטרה חוקית שאינה מכוונת לחלוקת רווחים בין חבריו ושמטרתו העיקרית אינה עשיית רווחים.

שלושת המאפיינים העיקריים של עמותה הם :

1. איסור חלוקת רווחים ;
2. פעולה אך ורק במסגרת המטרות שאושרו לעמותה ;
3. חברות בעמותה היא אישית, ואין אפשרות להעבירה לאחר. בשונה מגופים המואגדים בחברות, אין לחבר עמותה זכות קניינית בעמותה.

חוק העמותות קובע בסעיף 19 כי לכל עמותה יהיו לפחות שלושה מוסדות :

1. אסיפה כללית ;
2. ועד מנהל ;
3. ועדת ביקורת (או גוף מבקר שיכול להיות רואה חשבון או גוף אחר שאושר על ידי רשם העמותות).

עמותה רשאית לייסד מוסדות נוספים. במידה שעמותה מעוניינת לייסד מוסדות נוספים, עליה להסדיר העניין בתקנונה, המאושר על-ידי רשם העמותות.

בעמותות בעלות מחזור כספי של למעלה ממיליון ₪ (הסכום המדויק מתעדכן מידי שנה), קיימת חובה, נוסף על האמור לעיל, למנות רו"ח, לצורך עריכת ביקורת על הדו"ח הכספי של העמותה.

בעמותות בעלות מחזור כספי של למעלה מ 10 מיליון ₪ קיימת חובה, נוסף על האמור לעיל, למנות מבקר פנימי.

אסיפה כללית

האסיפה הכללית היא גוף הכולל את כל חברי העמותה. חברי העמותה הם אלו שייסדו את העמותה וכן כל מי שפנה לעמותה בבקשה להתקבל כחבר, והתקבל על ידי הגוף המוסמך לכך על-פי תקנון העמותה, למעט אלו שחברותם בעמותה הופסקה⁴.

בהתאם לסעיף 15 לחוק, יכולים להיות חברים בעמותה כל יחיד שמלאו לו שבע עשרה שנים וכל תאגיד, בין שהם אזרחי ישראל ובין אם לאו. הפסקת חברות בעמותה יכולה להיות בפטירת החבר, בהתפטרותו, או בהוצאתו מהעמותה, בהתאם להוראות תקנון העמותה.

כינוס האסיפה הכללית יתבצע על פי הוראות סעיף 20 לחוק ובהתאם להוראות נוספות בתקנון, אם ישנן. אסיפה כללית רגילה תתכנס במועדים הקבועים בתקנונה ולפחות פעם בשנה. ככל שלא נקבע אחרת בתקנון העמותה, תכונס אסיפה כללית על ידי הוועד. הוועד רשאי לכנס בכל עת אסיפה כללית שלא מן המניין, ועליו לעשות כן לפי דרישה בכתב של ועדת ביקורת, של הגוף המבקר או של עשירית מכלל חברי העמותה. לא כינס הוועד את האסיפה הכללית שנדרשה כדין תוך 21 ימים מיום שהוגשה דרישה כאמור לעיל, רשאים הדורשים לכנסה בעצמם ובלבד שהאסיפה תתקיים תוך שלושה חודשים מיום שהוגשה הדרישה, וככל האפשר באופן בו מכוונות אסיפות בידי הוועד. בידי הרשם סמכות לכנס אסיפה כללית, רגילה או שלא מן המניין, אשר לא כונסה כאמור או למנות אדם שיכנס אותה.

⁴ קיימת חובה לרישום החברים בפנקס חברים, כשם שמצוין להלן לגבי פנקס חברי ועד.

זימון האסיפה הכללית יתבצע במועד האמור בתקנון העמותה ואם לא נקבעו הוראות לעניין מועד הזימון, תכונס האסיפה הכללית על ידי הודעה שתינתן לכל חבר לפחות עשרה ימים מראש, בה יצוין יום, שעה, מקום וסדר יום לאסיפה, בהתאם להוראות התקנון המצוי (הוראות לעניין אסיפה העוסקת בפירוק מרצון – ר' להלן בפרק 'פירוק מרצון ואיסור מכירת העמותה'). ככל שלא נקבע אחרת בתקנון, יחול התקנון המצוי לפיו אסיפה כללית לא תיפתח אם לא נכחו בה לפחות רבע ממספר חברי העמותה.⁵

במסגרת הודעת זימון לאסיפה כללית יפורטו הנושאים שאמורים לעלות על סדר היום של האסיפה הכללית וכן יצורפו לה כל מסמך או דוח הרלוונטיים לדיון באסיפה. הפנייה למסמך המצוי באתר האינטרנט או משלוח המסמך בדוא"ל יכול להיחשב כצירוף המסמך לעניין זה. לדוגמא: באסיפה שעל סדר יומה בחירת חבר ועד, ובידי העמותה פרטים באשר למועמדים, על העמותה לצרף את פרטי המועמדים.

באסיפה שעל סדר יומה אישור הדו"חות הכספיים, יש לצרף את הדוחות הכספיים המובאים לאישור.

באסיפה שבה מתבקש שינוי תקנון או מטרות, יש לצרף את השינויים המבוקשים לעומת הוראות התקנון או המטרות המקוריים.

באופן דומה יש לצרף חוזים והתקשרויות שונים שיש לאשרם במסגרת האסיפה הכללית וכיו"ב.

בכל אסיפה כללית ינוהל פרוטוקול שייחתם בידי יו"ר האסיפה.⁶

סמכויות האסיפה הכללית

1. בחירת ועד העמותה על-פי סעיף 26(א) לחוק (אלא אם כן נקבעה הוראה אחרת בתקנון). קביעת מספר חברי הוועד תיעשה בידי האסיפה הכללית, אלא אם כן נקבע מספרם במפורש בתקנון, ובכל מקרה יהיו בוועד לפחות 2 חברים;
2. בחירת ועדת ביקורת או גוף מבקר על-פי סעיף 31 לחוק;
3. מינוי רואה חשבון מבקר, על-פי סעיף 31 לחוק, בעמותה החייבת למנות רואה חשבון על-פי סעיף 19(ג) לחוק, וקביעת שכרו;
4. אישור הדו"חות הכספיים השנתיים והדו"חות המילוליים על-פי סעיפים 36(א) ו-37 לחוק;
5. קבלת החלטות בדבר שינוי תקנון, מטרות או שם העמותה;
6. אישור גמול לחברי הוועד או לחברי ועדת הביקורת בגין תפקידם בהתאם לתקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד, לחבר ועד ולחבר ועדת ביקורת בעמותה), התשס"ט-2009 (ניתן לעיין בתקנות באתר האינטרנט של הרשם) וקביעת נהלים בעניין החזר הוצאות לפי התקנות האמורות;
7. העברת הוועד או חבר ועד מכהונתו וזאת על-פי סעיף 28 לחוק העמותות;
8. קבלת דיווחים מהוועד ומוועדת הביקורת על פעולותיהם ודיון בהם.

האסיפה הכללית רשאית לקבוע בתקנון, שסמכויות מסוימות מתוך אלה שפורטו באשר לוועד העמותה, יבוצעו על ידה או באישורה.

אופן קיום האסיפה

סעיף 17 לחוק העמותות קובע כי "החברות בעמותה היא אישית, אינה ניתנת להעברה ואינה ניתנת לירושה". סעיף 21 לחוק העמותות קובע כי ההצבעה באסיפה הכללית תהיה אישית, אלא אם יש בתקנון הוראה אחרת. על כן, הדרך הראויה וההולמת להצבעה באסיפות כללית של עמותות היא הצבעה אישית וישירה. עם זאת, הצבעה באמצעות נציג שבידו יפוי כוח אינה

⁵ לפי נוסח התקנון המצוי (שבתוספת ראשונה לחוק העמותות) ההודעה תהיה בכתב ותימסר ביד או בדאר למען הרשום בפנקס חברי העמותה.

⁶ בפועל הרשם דורש לפחות שתי חתימות של חברי וועד.

פסולה, אך יש להבטיח, שמדובר בייצוג אמיתי, המשקף את עמדתם של המיוצגים, ושהשימוש בייפוי הכוח אינו מנוצל לרעה על ידי גורמים שירכזו אצלם מספר רב של ייפויי כוח, ובכך יוכלו להשפיע באופן מהותי על ההחלטות. ככלל, הדרישה בעניין זה היא כי ייפוי הכוח יהיה ספציפי לאסיפה מסוימת, ויכלול את עמדת מייפה הכוח באשר לנושאים שעל סדר היום ובאשר להם בלבד.

בהקשר זה יש מקום להבחין בין הצבעה על פי ייפוי כוח, שכאמור, ייפוי הכוח צריך להיות, ככלל, ספציפי וכולל את עמדת החבר באשר לנושאים שעל סדר היום, לבין הצבעה של נציג המייצג תאגיד, כאשר התאגיד הוא חבר בעמותה. במקרה כזה, על הנציג להיות מוסמך לייצג מטעם התאגיד שאותו הוא מייצג, ולהיות בעל תפקיד רלוונטי באותו תאגיד, או נושא משרה בו.

באשר לאיגודי ספורט אולימפיים, קיימת באתר האינטרנט של רשות התאגידיים – רשם העמותות הנחיייה מפורטת של רשם העמותות באשר לאופן בו ניתן לקיים בחירות לוועד באמצעות נציגים באיגודים אלו.

ניתן, על פי הצורך, לקיים ישיבה של אסיפה כללית גם באמצעות שיחת וידאו (VideoConference), בה רואים ושומעים את החבר המשתתף באסיפה. יובהר כי אין לקיים הצבעה או ישיבה בשיחת ועידה קולית בלבד.⁷

בהתאם לסעיף 22 לחוק העמותות, החלטות אסיפה כללית יתקבלו ברוב קולות רגיל של המצביעים, אלא אם יש בתקנון הוראה אחרת. במקרה של קולות שקולים באסיפה הכללית, תוכרע ההצבעה בהתאם להוראות התקנון. אם לעמותה תקנון מצוי, לפי סעיף 10 לתקנון, רשאי יו"ר האסיפה להכריע. אם לעמותה תקנון אחר, תוכרע ההצבעה בהתאם להוראות הנוגעות לעניין. ככל שאין הוראות בעניין מסוים בתקנון העמותה, יחולו הוראות התקנון המצוי (ר' בפרק העוסק בתקנון).

ועד

סעיף 25 לחוק העמותות קובע כי הוועד ינהל את ענייני העמותה ובידיו תהיה כל סמכות שלא נתייחדה בחוק או בתקנון למוסד אחר ממוסדות העמותה. בהתאם לסעיף 29 לחוק העמותות, חייבת העמותה לנהל פנקס חברי ועד ולרשום בו את שמו של כל אחד מהם, מענו ומספר זהותו, תאריך תחילת כהונתו ותאריך פקיעתו.

בהתאם לסעיף 19(א) לחוק העמותות, רשאית עמותה לקבוע בתקנון כי יהיו לה מוסדות נוספים. מכאן, עמותה רשאית למנות מוסדות שיהיו אחראים על נושאים שונים, אולם היא אינה רשאית להעביר למוסדות אחרים את האחריות לניהול הכללי של העמותה.

הוועד הראשון של העמותה מורכב ממייסדי העמותה. לאחר מכן האסיפה הכללית היא שבחרת את הוועד, אלא אם כן נקבעה בתקנון הוראה אחרת לעניין זה בהתאם להוראות סעיף 26 לחוק העמותות (ראו חוברת הנחיות רישום, שינוי שם מטרות ותקנון).

בכל מקרה, קיימת סמכות לאסיפה הכללית להעביר את הוועד או חבר ועד מכהונתו.

בוועד צריכים לכהן לפחות שני חברים. רוב חברי הוועד אינם יכולים להיות קרובי משפחה בדרגה ראשונה,⁸ כדי שלא לרוקן מתוכן את דרישת החוק לשני חברים.⁹

על פי סעיף 33 לחוק העמותות, אדם הנותן שירותים בשכר לעמותה שלא עקב תפקידו כחבר ועד, אינו יכול לכהן כחבר ועד בעמותה. חריג לעניין זה קיים בהקשר של מוסדות להשכלה גבוהה, ראה

⁷ מדובר בפרשנות של הרשם לחוק שספק אם היא מחייבת. לעניין חל"צ מפורש בחוק החברות (סעיף 77) כי בחברה פרטית ניתן לקיים אסיפה בכל כלי תקשורת, וחל"צ הוא חברה פרטית (חברה פרטית מוגדרת בחברה שאינה ציבורית וחברה ציבורית היא רק חברה נסחרת בבורסה או שמניותיה הוצעו לציבור).

⁸ חלק מבדוקי הרשם מבקשים היעדר קירבה לפי הגדרת קרוב בתוספת השניה או שלישית לחוק, דרישה שאינה מוצדקת.

⁹ קיים קושי בעמותה משפחתית, בפרט בעמותה שכל תקציבה נובע מהמשפחה

לעניין זה תקנות העמותות (הוראות לעניין מינוי חבר סגל אקדמי בעמותה שהיא מוסד להשכלה גבוהה לוועד העמותה) התשע"א - 2011¹⁰.

"מתן שירותים" משמעותו, מלבד האיסור שחבר ועד יהיה עובד העמותה, או שייתן לה שירות כקבלן, גם איסור על כל התקשרות נוספת של חבר הוועד עם העמותה, שכתוצאה ממנה חבר הוועד מקבל תמורה מהעמותה (כגון – השכרת נכס לעמותה, העברת כספים לחבר הוועד, לרבות בעקיפין, באמצעות גוף אחר שהעמותה מתקשרת עמו). כללים אלה חלים גם על חבר ועד, הממלא תפקיד או מספק שירותים לחברת בת שבשליטת העמותה. במילים אחרות, חל איסור על מתן תשלום כלשהו לחבר ועד באמצעות חברת בת שבשליטת העמותה. לגבי שירותים בשכר הניתנים ע"י קרוב של חבר ועד, ראה בפרק "קירבת משפחה וניגוד עניינים".

חברי ועד רשאים לקבל גמול לישיבה בגין השתתפותם בישיבות הוועד והחזר הוצאות כחברי ועד בהתאם לתקנות שהותקנו בעניין, אולם קיימות מגבלות בעניין זה, הכל כפי שיפורט בפרק "השימוש בכספי העמותה" בהמשך.

סעיף 33 לחוק העמותות קובע עוד כי לא יכהן כחבר ועד בעמותה מי שאינו חבר בעמותה (אלא אם כן הוא נציג של תאגיד החבר בעמותה), קטין (מתחת לגיל 18) או מי שהוכרז פסול דין או פושט רגל, וכן מי שהורשע בעבירות המפורטות בסעיף או בעבירה אחרת שלדעת הרשם מפאת מהותה, חומרתה או נסיבותיה אין הוא ראוי לשמש כחבר ועד. לא ניתן להתנות על הוראות אלו בתקנון.

סמכויות ותפקידים של הוועד

1. ליישם את החלטות האסיפה הכללית;
2. לקבוע את מדיניות העמותה בכפוף להחלטות האסיפה הכללית, להכין את תכניות העבודה של העמותה, לקבוע עקרונות למימון הפעילות וסדרי עדיפויות בין אפשרויות הפעולה השונות;
3. לקבוע דרכי פעולה ספציפיות לביצוע מטרות העמותה;
4. לדאוג לכך, כי לא תתבצע חלוקת רווחים, במישרין או בעקיפין, לחברי העמותה;
5. לאשר תקציב שנתי, לעקוב אחר מצבה הכספי של העמותה, ולקבוע את מסגרת האשראי שהעמותה רשאית ליטול;
6. למנות ולפטר מנהל כללי;
7. לפקח על המנהל הכללי של העמותה;
8. לקבוע את המבנה הארגוני של העמותה ואת מדיניות השכר והתשלומים;
9. לכנס אסיפות כלליות מן המניין ושלא מן המניין;

¹⁰ בנושא שכר חברי ועד וועדת בקורת רב הנגלה על הנסתר בחוק ובתקנות. החוק קובע במפורש (סעיף 26א) כי האסיפה הכללית רשאית להחליט על תשלום שכר לחברי ועד ותקבע את גובה השכר. בסעיף 33(א)(2) נקבע כי מי שנותן לעמותה שירות בשכר שלא כחבר הוועד פסול מלמשם כוועד. היות ולא נקבע כי אין לקבל שכר על העבודה כחבר ועד הרי שאין בחוק איסור מפורש על כך. עמדת הרשם מתבססת, כפי הנראה, על הבנה כי בדר"כ השכר משולם עבור עבודה המיועדת מטיבה למנכ"ל ולא לחבר ועד ולכן איסורה נובע מהאיסור שבסעיף 33(א)(2). לדעת הרשם סעיף 26א חל רק על מקרים מסויימים שבהם התשלום הינו רק בגין עבודה טירחתי כחבר ועד ולא בגין עבודה המיועדת למנכ"ל. סעיף 34 קובע כי שר המשפטים רשאי לקבוע הוראות והגבלות לגבי שכר והעסקה של חברי ועד. לפרשנות הרשם המדובר רק על תשלומים המותרים בגין טירחתי כחבר ועד. קיימת אפשרות כי העמדה הנכונה היא שההגבלה בסעיף 33(א)(2) הינה רק על "מתן שירות" (כמפורש בסעיף) ולא על שכר, אך שכר מותר (כמפורש בסעיף 36א וכפי שמשמע סעיף 34א המדבר אודות העסקה ושכר של חברי ועד). הרשם, לשיטתו שקבלת שכר אסורה ע"פ חוק, התקין תקנות לגבי תשלום מותר לחברי ועד בגין טירחתי והן נסקרות בחוברת להלן. בכל מקרה אישור ניהול תקין לא יינתן אם משולם שכר לחברי ועד (מלבד המותר במפורש בתקנות).

10. להכין את הדו"חות הכספיים והמילוליים של העמותה ולהביאם בפני ועדת הביקורת או הגוף המבקר, ובפני האסיפה הכללית לאישורה;

11. לדווח לאסיפה הכללית על מצב ענייני העמותה;

12. לקבוע נהלים בכתב, המסדירים פעילויות שגרתיות משמעותיות בעמותה;

13. לדון, להחליט ולפעול בכל ענייני העמותה, כפי שימצא לנכון;

14. לנהל פנקס חברים של חברי האסיפה הכללית וחברי הוועד;

15. למנות, בהסכמת ועדת הביקורת, את המבקר הפנימי (ככל שמונה או שיש חובה למנות) בעמותה וכן לאשר את תכנית העבודה שלו, לאחר שוועדת הביקורת בחנה אותה והגישה לו את המלצותיה, בשינויים הנראים לו¹¹.

אחריות חברי הוועד

סעיף 27 לחוק העמותות קובע כי על חברי הוועד מוטלת אחריות "לפעול לטובת העמותה במסגרת מטרותיה ובהתאם לתקנון ולהחלטות האסיפה הכללית".

בהתאם לפסיקת בתי המשפט, על חברי הוועד מוטלת חובת האמון, הזהירות והמיומנות לפעול לטובת העמותה ובכלל זה, להגשמת מטרותיה. עליהם לבצע פעולות המשרתות את האינטרסים של העמותה ולא אינטרסים אישיים. כך לדוגמא, בעניינים הנוגעים לקבלת שירותים עבור העמותה, אסור לחבר הוועד לקחת בחשבון שיקולים של קשרי ידידות עם נותן השירות וכדומה.

על חברי הוועד מוטלת אחריות לדאוג לכך שלא תבוצע חלוקת רווחים בעמותה, ובמקרה שבוצעה חלוקה כאמור, יראו אותם כמפרים את חובתם כלפי העמותה, אלא אם יוכיחו שלא ידעו על כך ושלא היה עליהם לדעת על כך, או שנקטו בכל האמצעים הסבירים כדי למנוע את חלוקת הרווחים.

על חברי הוועד לבצע את תפקידם בזהירות כדי שלא ייפגעו נכסים של העמותה או אינטרסים שלה. למשל, עליהם להתעדכן במצב הפיננסי של העמותה כדי להימנע מיצירת גירעונות שיסכנו את החוסן הכלכלי של העמותה. במקרים קיצוניים של פעולות חבר ועד תוך רשלנות חמורה, או הפרת חובותיו של חבר הוועד, למשל במקרה של חלוקת רווחים אסורה כאמור, ייתכן כי חבר הוועד יחויב על-ידי בית המשפט לשאת באופן אישי בנזקי העמותה, כולם או חלקם.

על חבר ועד, להיות בעל מיומנות בענייני העמותה וכישורים מתאימים לביצוע תפקיד זה.

שיפוי וביטוח

חוק העמותות אינו קובע הוראות המתירות שיפוי וביטוח לחברי ועד, לחברי ועדת ביקורת או לנושאי משרה אחרים. לאור העובדה שבחוק החברות בסעיפים 258-264, לרבות הסייגים בסעיף 345ג, נקבעו הסדרים בעניין זה בכל הנוגע לחברות לתועלת הציבור, הרשם לא יראה כחלוקת רווחים אסורה שיפוי וביטוח של נושאי משרה בעמותה (חברי ועד, חברי ועדת ביקורת, הגוף המבקר, המנכ"ל וכל מנהל שכפוף לו ישירות) לפי אותם הסדרים החלים על חברות לתועלת הציבור. עמותה המבקשת לעשות כן, נדרשת לקבוע הוראות מתאימות בתקנונה (ראו חוברת הנחיות לעניין רישום שינוי שם מטרות ותקנון) והיא רשאית לבטח ולשפות נושא משרה, בהתאם להוראות שנקבעו בתקנון כאמור, לאחר אישור האסיפה הכללית. מוצע כי עמותה המבקשת להסדיר נושא זה תפנה ליעוץ מקצועי מטעמה.

¹¹ ספק אם חלק מפעולות אלו אינן נתונות במהותן למנכ"ל. למשל מדיניות שכר ותשלומים, עריכת נהלים.

תקופת כהונת הוועד

החוק אינו קובע באופן מפורש מהי תקופת כהונתו של ועד העמותה. אחד מתפקידיה של האסיפה הכללית הוא בחירת חברי ועד. בהתאם לסעיף 20 לחוק, על האסיפה הכללית להתכנס לפחות אחת לשנה.

כדי להבטיח את התנהלותה התקינה של העמותה ואת פעולתם של חברי הוועד לטובת העמותה, כנדרש בסעיף 27 לחוק, לא ניתן לאפשר מצב של בחירת ועד לתקופה בלתי מוגבלת. לפיכך הנחיית הרשם הינה כי תקופת כהונת הוועד תוגבל ל- 4 שנים, למעט מקרים חריגים בהם אופי העמותה מצדיק כהונה לפרק זמן ממושך יותר. דהיינו, יש לערוך בחירות לוועד העמותה לפחות אחת ל- 4 שנים (אלא אם כן חל התקנון המצוי או נקבעה תקופה קצרה יותר בתקנון), יחד עם זאת, אין מניעה כי העמותה תאפשר בחירת אותם חברים לקדנציות נוספות (אלא אם כן הדבר הוגבל בתקנון).

מורשי חתימה

העמותה נדרשת למנות מורשי חתימה לצורך התנהלותה השוטפת.

בהתאם לסעיף 18 לתקנון המצוי, על הוועד¹² להסמיך שניים או יותר מבין חבריו, לחתום בשם העמותה על מסמכים שיחייבו אותה. אין חובה לכלול את הוראות הסעיף בתקנון העמותה.

מורשי החתימה ייקבעו בהתאם להוראות התקנון ורשאים להיות מקרב חברי העמותה, נושאי משרה בה או עובדיה¹³.

אין חובה כי מורשי החתימה יהיו חברי ועד (אלא אם התקנון קובע זאת, לדוגמא כאשר העמותה אימצה את סעיף 18 לתקנון המצוי), אולם אין הם יכולים להיות חברי ועדת ביקורת או הגוף המבקר. למותר לציין שרואה החשבון של העמותה או מבקר הפנים שלה אינם יכולים להיות מורשי חתימה.¹⁴

לתשומת הלב, ביחס לעמותות המעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין, דורש רשם העמותות, לצורך פיקוח ובקרה נאותים על הוצאת כספים בעמותה, כי בכל מקרה יהיו לעמותה לפחות שני מורשי חתימה, אשר חתימתם יחד בצירוף חותמת העמותה, תחייב את העמותה בכל הנוגע לפעולות בעלי משמעות כספית, כגון חתימה על המחאות, חתימה על חוזים, ביצוע הזמנות, נטילת הלוואות, מתן הלוואות, רכישת ניירות ערך, רכישת מט"ח, השקעת כספים וכיו"ב.

כאשר ישנם שני מורשי חתימה בלבד, הם לא יהיו בדרגת קירבה ראשונה ביניהם, כדי להימנע ממצבים של ניגוד עניינים פסול, ועקיפת הכלל המחייב שני מורשי חתימה לפחות. ככל שיש יותר משני מורשי חתימה, וביניהם ישנם קרובים, אזי בין החותמים בפועל על מסמך מסוים לא יהיו יחסי קירבה.

18 17 16 15

¹² זו אינה חובה, כמשתמע מלשון ההוראות. מדובר בהוראה מקלה ולפיה גם אם יש יותר משני חברי ועד ניתן למנות שניים שיחתמו ואין צורך בכלום לשם חתימה.

¹³ זאת באם תוקן סעיף 18 (או סעיף מקביל בתקנון שאינו מצוי) בהתאם, וכמתאפשר כבר בזמן רישום העמותה
¹⁴ כאמור לעיל סעיף 18 הוא סעיף מיקל ואינו קובע כי מו"ח יהיו חברי ועד. הוראת רשם זו נובעת כפי הנראה מתפיסת החוק את תפקיד הוועד. כאמור, ניתן לצאת מכך ע"י אימוץ תיקון תקנה 18 או קביעת הוראה מקבילה לתיקון כזה בתקנון שאינו מצוי.

¹⁵ **משתמע כי עמותה שאינה נזקקת לאישור ניהול תקין אינה חייבת שני מו"ח ודי לה באחד, וממילא מתייתרת הדרישה לפסלות קרובים**

¹⁶ חלק מבדוקי הרשם מבקשים היעדר קירבה לפי הגדרת קרוב בתוספת השניה או השלישית לחוק, דרישה שאינה מוצדקת.

יצוין כי מרבית הדיווחים שעל עמותה להגיש לרשם העמותות, צריכים להיות חתומים על ידי שני חברי ועד. לגבי פירוט הדיווחים ראה בפרק "הגשת מסמכים לרשם העמותות".

לעניין אופן השימוש בכספי העמותה, לרבות האפשרות לשימוש בכרטיסי אשראי ונושאים כספיים נוספים, ראו הרחבה בהמשך.

ועדת ביקורת או גוף מבקר

האסיפה הכללית חייבת לבחור ועדת ביקורת או גוף מבקר. גוף מבקר יכול להיות רואה חשבון או גוף אחר שאושר לעניין זה על-ידי רשם העמותות.

במקרה שהעמותה רוצה למנות רואה חשבון כגוף מבקר במקום ועדת ביקורת, היא אינה צריכה אישור של הרשם. אין למנות את אותו רואה חשבון שמבקר את הדו"חות הכספיים של העמותה או שמבצע את הנהלת החשבונות, שכן יש ניגוד עניינים בין התפקידים.

אם העמותה מעוניינת למנות במקום ועדת ביקורת גוף מבקר שאינו רואה חשבון, עליה להעביר בקשה לרשם, בצירוף קורות חיים, שיכללו פרטים בדבר כישורים מקצועיים וניסיון רלוונטי, מגובים באסמכתאות רלוונטיות (תעודות וכד'), של אותו גוף (כגון – היותו בעל הכשרה להיות מבקר פנים, עו"ד, יועץ מס וכד'), בהתאם לצרכי הביקורת בעמותה). כדי שהמינוי ייכנס לתוקף יש לקבל הן את אישור הרשם והן את אישור האסיפה הכללית.

יצוין כי גם עמותה שאינה פעילה מבחינה כספית חייבת במינוי ועדת ביקורת, שכן סעיף 19 לחוק קובע כי לכל עמותה תהיה ועדת ביקורת. כמו כן, יתכן כי קיימת לעמותה פעילות כספית שהיא, מבחינתה, אינה מחשיבה אותה כפעילות כספית, כגון מימון שכר דירה על ידי גורם חיצוני. כן יתכן כי עצם העובדה שלא מתנהלת פעילות כספית היא בעיה שוועדת הביקורת צריכה לבדוק אותה.

על העמותה לתת כלים מתאימים לוועדת הביקורת לבצע את תפקידיה בהתאם להוראות החוק ובשים לב למאפייני העמותה, היקף פעילותה ומורכבות הפעילות. זאת, הן לעניין הרכב הוועדה וכמות חבריה.

ככל שנקבעו הוראות בתקנון העמותה לעניין כמות חברי ועדת הביקורת – יש למנות בהתאם להוראות התקנון. בעמותות אשר אימצו את הוראות התקנון המצוי, בוועדת ביקורת צריכים לכהן לפחות שני חברים. בכל מקרה, גוף מבקר יכול להיות אדם אחד, רואה חשבון או גוף אחר שאושר על ידי הרשם כמפורט לעיל.

בעמותות המעוניינות באישור ניהול תקין, יכהנו לפחות שני חברים בוועדת הביקורת, וזאת כדי להבטיח בקרה נאותה או שיכהן בה גוף מבקר.

19

על פי סעיף 33 לחוק העמותות, אדם הנותן שירותים בשכר לעמותה שלא עקב תפקידו כחבר ועדת ביקורת, אינו יכול לכהן כחבר ועדת ביקורת בעמותה. "מתן שירותים" משמעותו, איסור שחבר ועדת ביקורת יהיה עובד העמותה, או שייתן לה שירות כקבלן, וכן גם איסור על כל התקשרות נוספת של חבר ועדת הביקורת עם העמותה, שכתוצאה ממנה חבר ועדת הביקורת מקבל תמורה מהעמותה (כגון – השכרת נכס לעמותה, העברת כספים לחבר ועדת ביקורת, לרבות בעקיפין, באמצעות גוף אחר שהעמותה מתקשרת עמו). כללים אלה חלים גם על חבר ועדת ביקורת, הממלא תפקיד או מספק שירותים לחברת בת שבשליטת העמותה. במילים אחרות, חל איסור על

¹⁷ בודקים רבים מטעם הרשם מרחיקים לכת ודורשים הסרת אחד מהקרובים מבעלי זכות החתימה. חוברת זו אינה תומכת בדרישה זו.

¹⁸ עמדת הרשם היא כי גם בהעברה פנימית של כספים (למשל רכישת ניי"ע) יש צורך בשתי חתימות היות ויש לכך משמעות כספית. עולה מכך כי כאשר אין משמעות כספית לפעולה (למשל העברה מחשבון עו"ש אחד לחשבון עו"ש שני) אין צורך בשתי חתימות, אך ראה הערה 53 להלן.

¹⁹ משתמע כי בעמותה שאינה נזקקת לאישור ניהול – די בחבר אחד.

מתן תשלום כלשהו לחבר ועדת ביקורת באמצעות חברת בת שבשליטת העמותה. לגבי שירותים בשכר הניתנים ע"י קרוב של חבר ועדת ביקורת, ראה בפרק "קירבת משפחה וניגוד עניינים".

חברי ועדת ביקורת רשאים לקבל גמול ישיבה בעד השתתפותם בישיבות ועדת הביקורת והחזר הוצאות כחברי ועדת ביקורת בהתאם לתקנות שהותקנו בעניין²⁰, אולם קיימות מגבלות בעניין זה, הכל כפי שיפורט בפרק "השימוש בכספי העמותה" בהמשך. תקנות אלו אינן חלות על גוף מבקר ולפיכך שכרו של הגוף המבקר יקבע על ידי האסיפה הכללית לפי המקובל במקצוע.

סעיף 33 קובע עוד כי לא יכהן כחבר ועדת ביקורת בעמותה מי שאינו חבר בעמותה (אלא אם כן הוא נציג של תאגיד החבר בעמותה), קטין (מתחת לגיל 18) או מי שהוכרז פסול דין או פושט רגל, וכן מי שהורשע בעבירות המפורטות בסעיף או בעבירה אחרת אשר מפאת מהותה, חומרתה או נסיבותיה אין הוא ראוי לשמש, כחבר ועדת ביקורת.

סמכויות ותפקידים של ועדת הביקורת/גוף מבקר

1. בהתאם לסעיף 30 לחוק העמותות, לוועדת הביקורת או לגוף המבקר תפקיד מהותי בבדיקת התנהלות העמותה ומוסדותיה. בתיקון 14 לחוק העמותות חוזק מעמדה של ועדת הביקורת או הגוף המבקר והורחבו תפקידיהם וסמכויותיהם. בין היתר על ועדת הביקורת או הגוף המבקר:

- לבדוק את תקינות פעולות העמותה ומוסדותיה, לרבות התאמת פעולות העמותה למטרותיה. בכלל זה, נדרשת ועדת הביקורת לבדוק את תקינות פעילותם של נושאי המשרה בעמותה ולבדוק ניהול תקין של עמותה, חיסכון, יעילות, אפקטיביות וטוהר המידות;
- לבדוק את השגת יעדי העמותה ביעילות ובחיסכון;
- לעקוב אחר ביצוע החלטות האסיפה הכללית והוועד;
- לעמוד על ליקויים בניהול העמותה ולהציע לוועד דרכים לתיקון ליקויים בניהול העמותה;
- לבדוק את ענייניה הכספיים של העמותה, את פנקסי החשבונות שלה ואת תשלומי השכר בה, לרבות ייעוד כספי העמותה לקידום מטרותיה;
- לקבוע הסדרים לגבי אופן הטיפול בתלונות של עובדי העמותה בקשר לליקויים בניהול ענייניה ולגבי ההגנה שתינתן להם;
- למנות את המבקר הפנימי יחד עם הוועד²¹;
- להציע שינויים בתכנית העבודה של המבקר הפנימי, ולבחון את מערך הביקורת הפנימית בעמותה, ככל שישנו;
- לבחון את היקף עבודתו של רואה החשבון ואת שכרו;
- לבדוק כל נושא אחר הקשור לפעילותה של העמותה.

לצורך יישום תפקידי ועדת הביקורת או הגוף המבקר:

א. עליהם לבצע בדיקה כללית מידי שנה כמפורט לעיל, וכן לבצע מעקב אחר יישום המלצות שנתנה בעבר. בשים לב להיקף פעילות העמותה, מומלץ כי ועדת הביקורת או הגוף המבקר יתמקדו מידי שנה בנושא או במספר נושאים מתוך הנושאים הנ"ל, ותבצע במסגרתם בדיקה מעמיקה יותר מהרגיל.

ב. עליהם לדון בדו"ח המילולי ובדו"ח הכספי ולהגיש את המלצותיהם לוועד ולאסיפה הכללית. יצוין כי במסגרת הדיווחים השנתיים, על העמותה להגיש לרשם את ההמלצות האמורות.

²⁰ תקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד, לחבר ועד ולחבר ועדת ביקורת בעמותה), תשס"ט-2009 פורסם בק"ת תשס"ט - 2009

²¹ ליתר דיוק – להסכים למינוי המבקר הפנימי שמינה הוועד. לוועדת הביקורת זכות ווטו אך לא סמכות מינוי כמפורש להלן בחוברת

- ג. עליהם לקיים לפחות ישיבה אחת לדיון בליקוי מהותי שמצאו, ללא נוכחות נושא משרה בעמותה וככל הניתן בנוכחות המבקר הפנימי או רואה החשבון המבקר לפי העניין. הוועדה או הגוף המבקר יתנו הזדמנות לגורם מבוקר להביא את עמדתו לפנייהם. הוועדה או הגוף המבקר רשאים לבקש את נוכחותו של נושא משרה לשם הצגת נושא שבתחומי אחריותו.
- ד. ועדת הביקורת או הגוף המבקר יבחנו את תכנית העבודה של המבקר הפנימי, לפני הגשתה לאישור הוועד ויציעו בה שינויים, לפי הצורך, בין היתר בשים לב לצרכיה המיוחדים של העמותה ולגודלה.
- ה. ועדת הביקורת או הגוף המבקר יבחנו את היקף עבודתו ואת שכרו של רואה החשבון ויביאו את המלצותיהם בפני האסיפה הכללית או הוועד, לפי העניין, בהתאם לסעיף 31 לחוק העמותות.
2. על-פי סעיף 20(ב) לחוק רשאית ועדת הביקורת או הגוף המבקר לדרוש מהוועד בכתב לכנס אסיפה כללית שלא מן המניין, ובמקרה שהוועד אינו פועל בהתאם לדרישה תוך 21 יום מיום שהוגשה, רשאית ועדת הביקורת לכנס את האסיפה הכללית, ובלבד שהאסיפה תתקיים תוך שלושה חודשים לכל היותר מיום שהוגשה הדרישה.
3. ועדת הביקורת או הגוף המבקר רשאים לבקש מרשם העמותות למנות חוקר שיחקור את דרך ניהול העמותה, תפקודה בהתאם להוראות חוק זה, ופעולותיה הכספיות לפי סעיף 40(א) לחוק.
4. לצורך ביצוע תפקידם, רשאים חברי ועדת הביקורת/גוף מבקר לעיין בכל עת בפנקסי החשבוניות של העמותה ובמסמכים המתייחסים לאמור בהם ולצלם אותם, ולקבל מכל חבר ועד ומכל עובד עמותה כל מסמך שברשותם וכל מידע הדרושים להם לדעתם למילוי תפקידם (סעיף 35(ב) לחוק).
5. לצורך הבאת המסקנות לפני הוועד והאסיפה הכללית לפי סעיף 30 לחוק על ועדת הביקורת או הגוף המבקר נדרשים להכין דו"ח ביקורת לפחות פעם בשנה²². דו"ח הביקורת יכלול מלבד ממצאי הוועדה או הגוף מבקר גם המלצות והתייחסות לתיקון ליקויים שהתגלו בעבר, בהתאם לנסיבות.
6. בהתאם לסעיף 30(ב) לחוק העמותות, מי שאינו רשאי להיות חבר בוועדת הביקורת או בגוף המבקר, לא יהיה נוכח בדיוני הוועדה בעת הדיון וקבלת החלטות, למעט המבקר הפנימי של העמותה, מי שיו"ר הוועדה קבע שהוא נדרש להצגת נושא מסוים, היועץ המשפטי או המזכיר, אם ביקשה זאת הוועדה, וכן עובד העמותה, אם הוועדה ביקשה, ובלבד שלא יהיה נוכח בעת קבלת החלטות. רואה החשבון של העמותה רשאי להשתתף בישיבה שעניינה ביקורת הדוחות הכספיים ועל ועדת הביקורת או הגוף המבקר לדאוג כי תומצא לו הודעה על קיומה של ישיבה כאמור.

מבקר פנימי

סעיף 30א לחוק העמותות קובע כי בעמותה שמחזורה עולה על עשרה מיליון ₪^{23 24 25} ימונה מבקר פנימי. הוראה זו, שהנה חלק מתיקון 14 לחוק העמותות, מחייבת מיום 6/2/15. המחזור לעניין זה

²² בפועל בודקי הרשם נוטים לבקש לפעמים מעמותות גדולות כמה דוחות ביקורת בשנה.

²³ קיימת אי בהירות בעמותה שבה היה מחזור חד פעמי של 10 מיליון ₪. עמדת הרשם, כפי שהובעה בע"פ, היא כי במקרה כזה אין צורך במינוי מבקר פנימי. לטעמנו היה ראוי להחיל את ההוראות שנקבעו בחוק החברות לגבי חל"צ ולפיהן המבחן הקובע הוא ממוצע המחזור בשלוש השנים האחרונות. בפועל הרשם אינו נוהג כך.

²⁴ מהו מחזור? בהיעדר הגדרה בחוק, הפרשנות הינה כפי הנראה ע"פ ההגדרה שבתוספת השניה לחוק ולפיה המחזור הינו סכום התקבולים מכל מקור וסוג. תקבולים מוגדרים (בתוספת השניה) ככל תקבול, לרבות תרומות, הקצבות, מסים עקיפים, סכומים מיועדים, הן בכסף והן בשווה ערך כסף, למעט תמורה ממכירת רכוש קבוע.

הינו מחזור העמותה בהתאם לדו"ח הכספי האחרון שהיה על העמותה להגיש לרשם בהתאם לסעיף 36 לחוק העמותות. יצויין כי ככל שעמותה כללה בדו"חות הכספיים, בהתאם להוראות גילוי דעת 69 ותקן 5, הכנסות בשווה כסף לרבות שווי מתנדבים, שווי שימוש, תרומות בשווה כסף וכד' הרי שהכנסות אלה יכללו כחלק מהמחזור לעניין חובת מינוי מבקר הפנים²⁶. במקרים גבוליים, מומלץ לעמותה למנות מבקר פנים. כמו כן, מומלץ לעמותה שמחזורה צפוי לעלות על 10 מיליון בשנה שלאחר שנת הדו"ח שהוגש, להיערך בעוד מועד למינוי של מבקר פנים ובכל מקרה ברור כי עמותה רשאית למנות מבקר פנים באופן וולונטרי, אף אם מחזורה נמוך מ 10 מיליון.

בנוסף, על-פי חוק הביקורת הפנימית, קיימים מספר גופים, וביניהם עמותות בודדות, החייבים במינוי מבקר פנים.

מינוי מבקר פנימי מהווה כלי נוסף לחיזוק הבקרה הפנימית בעמותה. כחלק מתפקידו, על המבקר הפנימי לבדוק, בין היתר, את תקינות פעולות העמותה מבחינת שמירה על החוק ועל כללי התנהלות תקינה. תפקידו אינו זהה לתפקידי ועדת הביקורת או הגוף המבקר, ועל כן לא ניתן למנותו במקומם ואותו גורם אינו יכול לשמש גם גוף מבקר וגם מבקר פנימי. בעוד שוועדת הביקורת או הגוף המבקר הינם מוסד חובה בכל עמותה והם כפופים לאסיפה הכללית, המבקר הפנימי נועד, כאמור, להיות מנגנון בקרה פנימי נוסף, בעמותות שמחזורן עולה על 10 מיליון ₪, והוא כפוף ליו"ר ועד העמותה או למנכ"ל, בהתאם לתקנון העמותה, או כפי שיקבע הוועד, אם העניין לא הוסדר בתקנון. מכאן, מערכת היחסים בין הגופים הוסדרה בחוק באופן כזה שפעולות הביקורת הן נפרדות זו מזו, מבוצעות באופן עצמאי על ידי כל אחד מהם ומעוגנות בתכנית עבודה נפרדת, אך אין כמובן מניעה שיהיה ביניהן קשר, ולעיתים הקשר מתבקש כחלק מביצוע פעילות הביקורת על ידי כל גוף.

המבקר הפנימי ימונה על ידי הוועד, בהסכמת ועדת הביקורת, ואם לא הגיעו להסכמה, תכריע בעניין האסיפה הכללית. על העמותה להחליט על הדרך המתאימה לקידום מינוי כאמור, במסגרת זו היא יכולה לפרסם הודעת דרושים, הזמנה להציע הצעות או לפנות למספר מבקרי פנים, כראות עיניה. יוער כי ביחס לעמותה שהוגדרה כ"גוף דו מהותי", חלים כמפורט להלן בפרק 'הוראות מיוחדות' כללים מחמירים יותר, המחייבים בדרך כלל רק גופים ציבוריים דוגמת משרדי ממשלה ועיריות, ובכלל זה לעניין עריכת מכרזים.

על המבקר להיות יחיד, תושב ישראל, אשר לא הורשע בעבירה שיש עמה קלון. המבקר צריך להיות בעל תואר אקדמי ממוסד להשכלה גבוהה בישראל או מוסד בחו"ל שהוכר על ידי מוסד להשכלה גבוהה בישראל²⁷, עו"ד, רו"ח, בעל ניסיון של שנתיים בעריכת ביקורת או מי שהשתתף בהשתלמות מקצועית שקבע שר הכלכלה ושאושרה על ידי ועדת השתלמויות ייעודית (ר' סעיף 3א) לחוק הביקורת הפנימית).

נושא משרה או בעל עניין בעמותה, או קרוב של מי מאלה, וכן רואה החשבון המבקר או מי מטעמו לא יכולים לכהן כמבקר פנימי. המבקר הפנימי לא ימלא תפקיד נוסף בעמותה, למעט ממונה על תלונות ציבור או תלונות עובדים, וגם זאת, רק אם לא יהיה בכך כדי לפגוע במילוי תפקידו העיקרי. כמו כן, לא ימלא המבקר תפקיד מחוץ לעמותה אם הוא עלול ליצור ניגוד עניינים עם תפקידו בעמותה. אין מניעה למנות חבר עמותה, שמתקיימים לגביו כל התנאים המפורטים לעיל, כמבקר פנימי של העמותה.

המבקר הפנימי יגיש לאישור הוועד תכנית עבודה שנתית או תקופתית, לאחר שוועדת הביקורת בחנה אותה. יו"ר הוועד או יו"ר ועדת הביקורת רשאים להטיל על המבקר לערוך ביקורת פנימית, נוסף על תכנית העבודה שאושרה, אם התעורר צורך בבדיקה דחופה.

²⁵ האם מחזור כולל הכנסות שאינן כלולות בסעיף מחזור ההכנסות (כגון הכנסות הוניות, הכנסות מיוחדות)? בסעיף 19(ג) לגבי חובת מינוי רו"ח הגדרת מחזור כוללת "תקבולים מכל מקור וסוג" (כהגדרה בתוספת השניה). בסעיף הדן אודות המחזור למבקר פנימי אין התייחסות לכך וניתן לטעון כי הכנסות מיוחדות ורווחי היוון ודומיהם אינם נכללים בסכום המחזור. כפי הנראה רשם העמותות יטען שכן.

²⁶ היות ופעמים רבות ההחלטה אם להציג בדוחות סכומים כאלו נתונה לבחירת העמותה עמדת הרשם נותנת את הבחירה בידי העמותה.

²⁷ הנוסח מעורפל. הוא צריך להיות או בעל תואר אקדמי או עו"ד או רו"ח.

המבקר יערוך ביקורת על פי תקנים מקצועיים מקובלים ויגיש את ממצאיו ליו"ר הוועד, למנכ"ל וליו"ר ועדת הביקורת. סוג הביקורת בהתאם לתכנית העבודה של המבקר הפנימי, תלוי באופי העמותה וצרכיה, למשל היקף וסוג פעילותה, היקף העסקת עובדים, ועוד. על העמותה למנות את מבקר הפנים המתאים לצרכי הביקורת הפנימית בה בהתאם למאפייניה כאמור, בין היתר לעניין היקף שעות העבודה הנדרש, מומחיות מיוחדת, ככל שנדרשת וכיו"ב, זאת על פי שיקול דעתה.

ממצאי הביקורת של המבקר הפנימי יוגשו ליו"ר הוועד המנהל, למנכ"ל וליו"ר ועדת הביקורת. ממצאי ביקורת בעניין אשר הצריך בדיקה דחופה, מחוץ לתכנית העבודה, יוגשו למי שביקש את הביקורת- יו"ר הוועד או יו"ר ועדת הביקורת. רצוי לקיים את הדיונים בממצאי הדו"ח בהשתתפות כל מי שממצאי הביקורת הוגשו לו, אולם עניין זה נתון להחלטת העמותה, באופן שיבטיח את אפקטיביות הביקורת הפנימית ככלי ניהולי – פנימי. כך למשל, אין מניעה כי העמותה תחליט כי הדיון בממצאי הדוח יתקיים בפני הוועד המנהל בלבד או אף כי דוח הביקורת מהווה כלי ניהולי, יש לקיים את הדיון בממצאיו (ככלל או במקרים מסוימים) באסיפה הכללית של העמותה. יוער כי מאחר שהמנכ"ל הינו הדרג הבכיר ביותר הממונה על הניהול השוטף, נראה כי יש מקום לקבל את תגובתו והערותיו תוך כדי גיבוש דו"ח הביקורת וטרם הגשתו כדו"ח סופי.

לצורך ביצוע תפקידו, רשאי המבקר הפנימי או מי שפועל מטעמו, לדרוש כל מסמך ומידע המצוי בידי העמותה או עובדיה הדרוש לדעתו לצורך ביצוע תפקידו. מי שנדרש על ידי המבקר הפנימי להעביר מידע או מסמך, יעבירו תוך הזמן הנקוב בדרישה ובאופן הנקוב בה. כמו כן, למבקר הפנימי תהיה גישה למאגרים ובסיסי נתונים של העמותה לצורך מילוי תפקידו. המבקר הפנימי רשאי אף להיכנס לכל נכס של העמותה ולבדוק אותו.

המבקר הפנימי רשאי לפנות ליו"ר ועדת הביקורת ולבקש את כינוסה של הוועדה, תוך פירוט הנושא המבוקש לדיון ויו"ר הוועדה יכנסה תוך זמן סביר ממועד הבקשה, אם ראה טעם לכך וכן רשאי המבקר הפנימי להשתתף בכל דיוני הוועדה או הגוף המבקר.

לא ניתן להפסיק את כהונתו של המבקר הפנימי שלא בהסכמתו או להשעותו מתפקידו, אלא אם כן החליט על כך יו"ר הוועד, לאחר שקיבל את עמדת ועדת הביקורת או הגוף המבקר ולאחר שניתנה למבקר הזדמנות סבירה להשמיע את דעתו בפני שניהם.

רואה חשבון מבקר

נכון לשנת 2014, עמותה שהמחזור הכספי שלה²⁸ עולה על 1,172,933 ₪ (סכום המתעדכן מידי שנה), חייבת למנות רואה חשבון לבקר את הדו"חות הכספיים שלה, ולהגיש דין וחשבון מבוקר.

האסיפה הכללית היא שצריכה למנות את רואה החשבון ולקבוע את שכרו.

עד האסיפה השנתית הראשונה של העמותה, רשאי הוועד למנות את רואה החשבון ולקבוע את שכרו. רואה החשבון הראשון יכהן עד לקיומה של האסיפה השנתית הראשונה, בה יאושר המינוי או ימונה רו"ח אחר.

כל אחד מחברי העמותה רשאי להציע מועמד לתפקיד רו"ח של העמותה. הצעה למינוי רו"ח תשלח לחברי העמותה ולרואה החשבון לפחות 7 ימים לפני מועד האסיפה. ככל שיש כוונה להחליף את רואה החשבון, יש להודיע על כך לרואה החשבון המכהן לפחות 7 ימים לפני מועד כינוס האסיפה הכללית.

על רואה החשבון להשתתף בכל אסיפה כללית הדנה בדוחות הכספיים שהוא ביקר, כדי לספק כל הודעה או הסבר נדרשים בנוגע לאותם דוחות כספיים.

במקרה שהעמותה לא מינתה רו"ח כנדרש, רשאי הרשם, לפי בקשת אחד מחברי העמותה, למנות לה רו"ח לאותה שנה ולקבוע את השכר שהעמותה תשלם לו בעד שירותיו.

²⁸ מחזור – כולל תקבולים מכל מקור וסוג, הגם שאינם נכללים במחזור ההכנסות אלא בסעיפים אחרים (כמו רווח ההון, הכנסות מיוחדות).

רואה החשבון של העמותה רשאי אף הוא, כמו חברי הוועד וועדת הביקורת, לעיין במסמכים הדרושים לו לדעתו לצורך ביצוע תפקידו ולצלמם.

יודגש כי, לא ניתן למנות את אותו רואה החשבון שמבקר את הדו"חות הכספיים של העמותה כגוף מבקר במקום ועדת הביקורת, כדי שלא ליצור ניגוד עניינים בין שני התפקידים.

על פי תקנות רואי החשבון²⁹, ככלל, רואה החשבון המבצע את הביקורת על הדו"ח הכספי אינו רשאי לבצע עבור העמותה את הנהלת החשבונות, אולם אם המחזור הכספי של העמותה הוא עד 5 מיליון ₪, רשאי אדם ואף שותף אחר ממושרד רואי החשבון שאינו חלק מצוות הביקורת שביקר את הדו"ח הכספי לבצע את הנהלת החשבונות. בעמותות שמחזורן הכספי באותה שנה עולה על 5 מיליון ₪, ככלל, הנהלת החשבונות לא תבצע גם על ידי אחרים באותו משרד רואי חשבון.

פנקס החברים והוועד זכות עיון במסמכי העמותה

סעיף 18 לחוק העמותות קובע כי עמותה חייבת לנהל פנקס חברים ולרשום בו כל חבר, מענו, מספר זהותו, תאריך תחילת חברותו ותאריך פקיעתה. סעיף 29 קובע הוראה דומה באשר לפנקס חברי הוועד. החובה לנהל את הפנקסים חלה על ועד העמותה³⁰.

על פי סעיף 39 לחוק, פנקס חברי העמותה (דהיינו, חברי האסיפה הכללית) ופנקס חברי הוועד, הפרוטוקולים של האסיפה הכללית והדו"חות הכספיים והמילוליים המאושרים של העמותה, יהיו פתוחים בכל עת סבירה לעיון של כל חברי העמותה.

זכות העיון בפנקס החברים משמעותה, גם הזכות להעתיק את המידע באופן מקובל, אם המעיין רצה בכך, כגון צילום החומר וקבלת המידע על גבי דיסק ולאפשר את העיון והעתקה באופן זמין ובשעות סבירות ומקובלות. העמותה אינה רשאית לגבות תשלום בגין העיון עצמו, אולם אם נגרמו לה הוצאות בגין העתקת המידע היא רשאית לבקש מהפונה לשלמם.

פנקס החברים נועד בין היתר לאפשר לחברים לדעת מי הם חברי העמותה האחרים, וליצור עמם קשר. בהקשר זה, על העמותה לפעול באופן שוויוני כלפי כל חברי העמותה, לרבות חברי ועד העמותה, בנוגע להיקף המידע הניתן במסגרת זכות העיון ובאשר לאופן הצגתו, למשל באשר לפרטי יצירת קשר עם חברי העמותה.

נוסף על האמור לעיל, לחברי ועדת הביקורת, לחברי הגוף המבקר ולמבקר הפנימי זכות לעיין בכל מסמך שהעמותה מחזיקה בו או לקבל מידע מחברי העמותה או עובדיה, אם מידע כאמור נדרש לדעתם לצורך ביצוע תפקידיהם.

הדברים אמורים, ביתר שאת, לגבי חברי הוועד במסגרת אחריותם על פי סעיף 27 לחוק לפעול לטובת העמותה, במסגרת מטרותיה, ובהתאם לתקנון ולהחלטות האסיפה הכללית.

יצוין כי לציבור הרחב קיימת זכות לעיין בכל המסמכים שהעמותה חייבת להגיש על פי החוק לרשם, וכן בתקנון העמותה ובבקשה לרישום העמותה. בהתאם להוראות סעיף 39 לחוק (לאחר תיקון 14 לחוק), קיימת לציבור זכות לעיין גם בדוח ממצאי פיקוח של הרשם, בדוח סופי של ביקורת עומק או של חקירה שבוצעה בעמותה, בבקשה לפירוק העמותה, על נספחיה שהוגשה על ידי הרשם לבית המשפט ובכל מסמך נוסף שקבע לגביו הרשם כי יעמוד לעיון הציבור בכפוף להוראות, לשיקולים ולתנאים שפורטו בסעיף 39 לחוק. הרשם רשאי גם לקבוע כי יועמד לעיון הציבור תמצית המסמכים האמורים או מסקנותיהם, וכן לקבוע כי המסמכים האמורים יועמדו לעיון הציבור רק בסיום תהליך הבדיקה.

ניתן לקבל דיסק (בין במשרדי הרשם ובין באמצעות משלוח בדואר בעלות מופחתת) הכולל את מסמכי העמותה העומדים לעיון הציבור בתיק העמותה, הכל כפוף לתשלום אגרה כדן.

²⁹ תקנות רואי חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר), תשס"ח-2008 פורסם בק"ת תשס"ח, עמ' 608

³⁰ הפנקס אינו חייב להיות בספר כרוך ואף די שיהיה באמצעי אלקטרוני.

בנוסף ניתן לצפות ללא תשלום בחלק מהמידע הקיים בתיק העמותה באמצעות האינטרנט באתר
הגיידסטאר בכתובת <http://guidestar.org.il>.

באשר למסמכים שעל העמותה להגיש לרשם העמותות ראו בפרק "הגשת מסמכים לרשם
העמותות".

שם, מטרות ותקנון העמותה*

*להרחבה בכל הנוגע להנחיות לכללים לקביעת שם מטרות ותקנון העמותה ולשינוי הוראות אלה על ידי העמותה, ראו חוברת הנחיות לעניין רישום עמותה, שינוי שם מטרות ותקנון.

שימוש בשם העמותה

לפי הוראת סעיף 8א לחוק העמותות, על עמותה להשתמש בשמה המלא כפי שהוא מופיע בתעודת הרישום, ללא כל השמטות או תוספות. שם העמותה צריך להופיע על כל מסמך, שילוט או פרסום היוצא מטעם העמותה בהתאם לדרישה זו. אסור לעמותה להשתמש בשמות חלופיים במסגרת קידום פרויקטים שונים.

בסיום שם העמותה יש להוסיף "ע"ר" או "עמותה" או "עמותה רשומה".

עמותה רשאית, לכלול את שמה ללא ציון ע"ר בלוגו, ולעצב את הלוגו כרצונה, כל עוד אין בכך הטעיה, ובלבד ששם העמותה במלואו, ובהתאם להוראות סעיף 8א לחוק, יצוין בכל מסמך של העמותה ללא קשר ללוגו. במקרה דנן יש לוודא שבנייר המכתבים של העמותה שם העמותה המלא מופיע בצורה ברורה ובולטת על גבי המסמך, כך לדוגמא יש להימנע ממצב שבו שם העמותה קטן ושולי ביחס ללוגו.

מטרות העמותה

אחד הנושאים המרכזיים הנבדקים לעניין תקינות פעילות העמותה הוא קידום מטרותיה הרשומות. המטרות הרשומות הן אלו שנרשמו על-ידי הרשם במסגרת הבקשה לרישום עמותה³¹, או מטרות שנרשמו על ידי הרשם בשלב מאוחר יותר, אם שונו לבקשת העמותה, בהליך כמפורט להלן.

עמותה אינה רשאית לבצע פעולות שאינן במסגרת מטרותיה הרשומות אף אם המדובר בפעולות חשובות, המסייעות לציבור או לנזקקים.

על עמותה לקדם את כל מטרותיה הרשומות, ולבטל מטרות שאינן בכוונתה לקדם. אם לעמותה מטרות רשומות שלא קודמו במשך תקופת זמן בלתי סבירה, על העמותה חלה האחריות לבטלן או להראות תכנית מעשית לקדם³².

עמותה הרוצה להוסיף, לגרוע או לשנות מטרות קרובות למטרות הקיימות שלה, רשאית, בהתאם לסעיף 11א(א) לחוק העמותות, לכנס אסיפה כללית ולקבל החלטה על כך, ולאחר מכן להעביר את ההחלטה לבחינת רשם העמותות. המטרות החדשות לא יכנסו לתוקף ולא ניתן יהיה לפעול על פיהן אלא לאחר רישומן בידי הרשם. במידה והמטרות שהעמותה מבקשת לגרוע³³, לשנות או להוסיף אינן קרובות למטרות הקיימות של העמותה, על העמותה לפנות לבית המשפט כדי לקבל את אישורו לפעולה המבוקשת. בכל מקרה, לא יהיה תוקף לשינוי המטרות לפני רישומן בידי הרשם.

יודגש כי אין די בהגשת פרוטוקול לרשם בדבר שינוי מטרות, אלא, רישום השינוי, בכפוף להוראות להלן בדבר אישור שינוי המטרות, הוא תנאי לכך שהשינוי יכנס לתוקף.

טרם קבלת החלטה על שינוי מטרות, מחובתו של הועד להציג בפני האסיפה הכללית את פירוט הנכסים שצברה העמותה למטרותיה הקיימות והמחויבויות שקיבלה על עצמה העמותה לעניין זה, לרבות כלפי תורמים לעמותה. עמידה בתנאים הנ"ל חיונית כדי לוודא שלא תתקבל החלטה כה משמעותית בחיי העמותה כלאחר יד, אלא לאחר שהעמותה שקלה כראוי את השלכותיה, וכן תוודא כי אין פגיעה באינטרסים של התורמים לעמותה בעקבות השינוי. לגבי מחויבות כלפי

³¹ בעמותות ישנות חשוב לשים לב כי בתעודת העמותה נכללו רק מטרות עיקריות ולא כל המטרות שבבקשת הרישום. מה שקובע אלו המטרות שאושרו בבקשה ולא רק אלו המוזכרות בתעודת העמותה

³² לא ברור איך הרשם מוצא חובה כזו בחוק. כפי הנראה הנימוק הוא הטעיית התורמים. הטעיה זו ניתן לתקן במסגרת ביאור בדוחות הכספיים איזה מטרות מקודמות ואיזה לא.

³³ מילה זו הינה ט"ס.

תורמים שכספם ישמש למטרה מסוימת, ובכלל זה, המשמעויות של שינוי מטרת במקרה כזה – ראו להלן בפרק "ניהול נכסי העמותה לקידום מטרותיה".

על פי סעיף 1 לחוק, מטרתה העיקרית של עמותה איננה יכולה להיות מכוונת לעשיית רווחים. לפיכך, פעילותה העיקרית של עמותה איננה יכולה להתבטא בהחזקת מניות בחברה עסקית, גם אם במקרה זה החברה היא בבעלותה המלאה של העמותה וכל רווחיה מחולקים לעמותה.

עם זאת, עמותה רשאית להחזיק במניות בחברה עסקית לבד או יחד עם גופים מלכ"רים נוספים ובתנאי שפעילות זו אינה פעילותה העיקרית, ושרווחי פעילות זו משמשים את מטרותיה העיקריות של העמותה. לגבי החזקה במניות בחברה עסקית יחד עם גורם פרטי ראה בפרק "פעילות עסקית על ידי עמותה".

שימוש בנכסי העמותה לקידום מטרותיה

על עמותה להשתמש במשאביה לצורך קידום המטרות שלה. דהיינו, כספי העמותה, נכסיה, המוניטין שלה, הציוד וכיו"ב צריכים לשמש לקידום מטרות העמותה.

כספים ייעודיים - במידה והעמותה קיבלה כספים, בין כתרומות ובין כתמיכות לצורך קידום מטרה מסוימת, עליה להשתמש באותם כספים למטרה לשמה ניתנו ולא למטרות אחרות, אף אם המטרות האחרות הן במסגרת מטרות העמותה. כמו כן, אם המצג שהוצג כלפי התורמים הוא כי יעשה שימוש מסוים בכספי העמותה, יש להשתמש בכספים לאותו שימוש, ולא לצבור אותם או להעבירם לשימושים אחרים (גם אם הם במסגרת המטרות). יצוין, כי על העמותה לתת ביטוי הולם בדו"חות הכספיים, בהתאם לכללים חשבונאיים, לנכסים שהשימוש בהם הוגבל או יועד לשימוש מסוים, בין אם ע"י תורם חיצוני ובין אם ע"י מוסד ממוסדות העמותה המוסמך לכך³⁴.

כמו כן, במסגרת קבלת החלטה באסיפה הכללית על שינוי מטרת או על שינוי הוראות התקנון לגבי ייעוד נכסים בפירוק, על הוועד להציג בפני האסיפה הכללית התחייבויות שניתנו כלפי תורמים של העמותה לגבי כספים ייעודים כאמור. שינוי המטרות או התקנון ייכנסו לתוקף רק לאחר רישומן בידי הרשם, ובכפוף לאישור בית המשפט אם נדרש, כמפורט בפרק הקודם. על העמותה לציין את ההתחייבויות שניתנו כלפי התורמים גם בפנייה לצורך אישור או רישום המטרות, לפי העניין. גם אם יאושר שינוי המטרות יתכן והעמותה תידרש להתחייב להמשיך ולהשתמש בכספים שנצברו בעבר למטרות לשמן ניתנו.

העדר פעילות – עמותה שאינה מקיימת פעילות, מתנהלת בניגוד לחוק, וחשופה לאפשרות כי הרשם ישקול נקיטה בסנקציות נגדה ובכללן בהגשת בקשה לפירוקה.

צבירת נכסים – עמותה המעוניינת באישור ניהול תקין לא תורשה לצבור, באופן לא סביר, נכסים או הון לתקופה ממושכת בלי להשקיעם בקידום מטרות קונקרטיות, או מבלי שיש לה תכנית עדכנית, מעשית ויעילה לשימוש בכספים אלו לצורך קידום מטרותיה. איסור צבירת עודפים באופן לא סביר נובע בין היתר מתכלית העמותה לפעול לקידום מטרותיה, ומהנחת היסוד שתורמים או גופים אחרים העבירו כספים לעמותה לצורך קידום ישיר של מטרותיה תוך זמן סביר. יובהר כי עמותה כאמור רשאית לצבור סכום סביר בשים לב לצורכי פעילותה השוטפת, כגון לצורך התמודדות עם תקופות של קשיים כלכליים. ככלל, צבירת עודפים, בהיקפים כספיים משמעותיים, לדוגמא סכומים שמהווים מעל 200% מהמחזור, במשך שלוש שנים רצופות, תחשב כתקינה, רק כאשר קיים הסבר שיצדיק זאת, מלווה באסמכתאות רלוונטיות (כגון הסכמת תורם). ככל שהכסף אינו מוגבל, על העמותה להראות תכנית מבוססת וישימה לשימוש בכספים למימוש מטרותיה בטווח הזמן הנראה לעין, תוך פירוט הפעולות שבכוונת העמותה לבצע ב- 3 השנים העוקבות, והיא תוכל לקבל אישור ניהול תקין רק לאחר שתחתום על התחייבות לפעול בהתאם לתכנית כאמור. יודגש כי רכישת נכס, ובכלל זה נכס נדל"ן שלא מיועד לפעילות העמותה, במסגרת ייעוד עודפים, לא יענה על הכלל האמור ויחשב כצבירת נכסים אסורה.

³⁴ יצוין כי הגבלה שנוצרה ע"י מוסדות העמותה אינה חייבת, לפי תקן 5 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, להיות מוצגת כנכס ופעילות מוגבלים. אין בכוחו של הרשם להורות כיצד להציג דוחות כספיים.

במקרים מסוימים אופי העמותה או אופי הנכסים מאפשר שמירה על רוב הנכסים בעמותה, תוך שימוש בחלק קטן מהם לצורך קידום המטרות, כגון, כספים שניתנו לעמותה בתנאי שימשו כקרן אשר פירותיה יחולקו לזכאים על-פי מטרות העמותה, או עמותה שמטרותיה נובע באופן ברור שפעילותה העיקרית תכלול צבירת כספים. במקרים כגון אלו אין פסול בהחזקת הכספים לטווח רחוק. בהקשר זה יהיה על העמותה לבחון האם לא נוצר הקדש בו העמותה היא הנאמן. אם אכן נוצר הקדש, על העמותה לרשום את ההקדש אצל רשם ההקדשות, ולפעול למסירת דיווחים בהתאם לכללי חוק הנאמנות. על רואה החשבון של העמותה להקפיד לסווג את הנכסים בדוחות הכספיים באופן שייתן גילוי נאות ומלא לגבי כספים בעלי הגבלה קבועה, זמנית או ללא כל הגבלה, תוך שקיפות מרבית לרבות ביאור רלוונטי, כך שמצב העודפים וצבירת הנכסים יקבל ביטוי מלא.

שיתוק פעילות בעמותה – עמותה שאינה פועלת לקידום מטרותיה עקב סכסוכים פנימיים ומאבקי כוח בין חברי העמותה או מכל סיבה אחרת, אינה מקיימת את הוראות החוק שכן אינה מקדמת את מטרותיה, ויתכן כי הרשם ינקוט בסמכויות כלפיה. על העמותה לנקוט בצעדים אשר יאפשרו לה לתפקד.

עמותה שאינה פועלת לקידום מטרותיה כאמור, לא תוכל לקבל אישור ניהול תקין, אלא אם כן תחתום על התחייבות שתהיה מקובלת על הרשם לנקיטה בצעדים אשר יאפשרו לה לתפקד.

³⁵ נימוק זה, שמקורו בחוק, תופס לכאורה גם לגבי עמותה שאינה מעוניינת באישור ניהול תקין. ההבדל בינה לעמותה המעוניינת באישור ניהול הוא, כפי הנראה, בגבולות הצבירה המותרת.

פעילות עסקית על ידי העמותה

קיומה של פעילות עסקית - כללי

³⁶ לעיתים מבקשת עמותה לדאוג לעצמה לערוץ של הכנסה קבועה, שתצמצם את תלותה בתורמים ותבטיח לה יציבות כלכלית, באמצעות ביצוע פעילות עסקית. מגמה זו הינה, ככלל, מגמה רצויה, ובלבד שתעשה בגדרי חוק העמותות, ולאחר שננקטו אמצעי הזהירות המתאימים.

מטרת פרק זה הינה להנחות איזו פעילות עסקית היא מותרת, ואילו שיקולים על העמותה להביא בחשבון בעת קבלת החלטה על ביצוע פעילות עסקית.

הנחת היסוד היא, אם כן, שקיומה של פעילות עסקית - הן בתוך העמותה עצמה והן באמצעות חברה המוחזקת על ידה³⁷ לבד או ביחד עם גורם אחר, שיש בה כדי לתרום לקידום מטרותיה של העמותה, תוך ניצול מיטבי של משאבי העמותה, ידע של העמותה או נכסיה - מותרת ואף רצויה.

זאת, ככל שאין בפעילות העסקית משום עקיפה של הוראות חוק העמותות ושל הכללים המסדירים את התנהלות התקינה של העמותה, במישרין או בעקיפין, וככל שאין בה כדי לסכן את פעילות העמותה מבחינה כלכלית, לעקוף את האיסור על חלוקת רווחים, או לשבש את הגשמתן או קידומן של מטרותיה (לסייגים בחוק העמותות ביחס לפעילות עסקית - ראו להלן).

כך למשל, השכרת משרדים שהעמותה אינה משתמשת בהם היא רצויה ואף מומלצת ליצירת מקור הכנסה סולידי, לעמותה לקידום מטרותיה. כך גם העמדת השימוש במבנה של העמותה לצדדים שלישיים בתשלום, בשעות בהן העמותה לא עושה בו שימוש (לאחר שעות הפעילות), כגון הפעלת אולם שמחות בבית כנסת או קיום חוגים בגן ילדים לאחר שעות הפעילות. דוגמא נוספת היא ביצוע פעילות המיועדת לסייע לפעילות הציבורית, כגון תיאטרון המפעיל מזנון או חניון לטובת מבקריו.

יודגש כי מאחר שהפעילות העסקית מיועדת להוות מקור הכנסה של העמותה, עמותה שמנהלת פעילות עסקית, בין בתוך העמותה ובין בחברה נפרדת, נדרשת לנהל אותו באופן יעיל הממקסם את רווחי העמותה מהפעילות העסקית.

יצוין כי על עמותה המקיימת פעילות עסקית להקפיד על הפרדה בין הפעילות לקידום מטרותיה לבין הפעילות העסקית (הכוללת, כמובן, גם הפרדה חשבונאית), הן אם זו מתנהלת בעמותה עצמה והן אם באמצעות חברת בת, באופן שיאפשר מעקב, פיקוח וניתוח המשמעויות של הפעילות העסקית.

מאחר שכניסה לפעילות עסקית היא פעולה מהותית, בעלת השלכות משמעותיות על התנהלות העמותה, להלן יפורט הליך קבלת ההחלטות הנדרש ביחס לביצוע פעילות עסקית על-ידי עמותה והשיקולים שעל עמותה לשקול לפני כניסתה לפעילות עסקית, בין בעצמה ובין באמצעות חברה נפרדת.³⁸

אופן קבלת ההחלטה על ביצוע פעילות עסקית

1. החלטה לבצע פעילות עסקית צריכה להתקבל על-ידי ועד העמותה, אשר בהתאם לנסיבות ימשיך ללוות את הפעילות העסקית ולפקח עליה. על הוועד לשקול, בין היתר, את השיקולים כפי שיובאו בהרחבה במסמך זה (להלן).

³⁶ בשל מורכבות הנושא, האמורפיות של הוראות הרשם ודיני המס יש להתייעץ עם איש מקצוע בכל מקרה של פעילות עסקית, הן בעמותה והן בחברה שיש לעמותה מניות בה.

³⁷ לעניין זה "חברה" או כל תאגיד עסקי אחר.

³⁸ **חשוב מאוד לציין** כי לדעת הרשם כאשר המחזור העסקי מהווה 50% ומעלה מסך הפעילות המלכרית והעסקית העמותה הינה גוף שעיקר מטרתו עשיית רווחים וממילא אינו יכול להיות עמותה לפי חוק העמותות (לחל"צ אין הגבלה כזו). גישה זו הינה בין לגבי פעילות עסקית הנעשית בעמותה ובין לגבי פעילות עסקית הנעשית בחברת בת שלה שדוחותיה אמורים להיות מאוחדים עם דוחות העמותה לפי כללי חשבונאות מקובלים. לדעתנו הפרשנות הזו אינה נכונה היות והפעילות העסקית אינה מטרה אלא רק מקור לעשיית כספים (כמו מערכת התרמה משוכללת ועניפה שיתכן והיא מגיעה לכדי עסק). מכל מקום הרשם עומד על דעתו זו.

2. במקרים מתאימים מומלץ שהוועד יתייעץ עם אנשי מקצוע רלוונטיים, ובכללם עורכי-דין, שמאים, יועצים כלכליים ורואי חשבון.
3. בנוסף, על הוועד לשקול להביא את הנושא מראש גם בפני ועדת הביקורת או להציג את הנושא בפני האסיפה הכללית, יחד עם המלצות ועדת הביקורת, ככל שניתנו.
4. בכל מקרה, על ועדת הביקורת להידרש לפעילות העסקית של העמותה במסגרת תפקידי הביקורת המבוצעים על ידה.
5. בחינת מכלול השיקולים על-ידי הוועד תתועד בפרוטוקולים.
6. יצוין, כי רשם העמותות עשוי לבקש לעיין בפרוטוקולים ולבחון את הליך קבלת ההחלטות של העמותה.

שיקולים רלוונטיים בנוגע לפעילות עסקית

שיקולים שעל עמותה לשקול בנוגע לפעילות עסקית כוללים, בין היתר, את הבאים:

- **רמת הסיכון של העסק** - על העמותה לבחון האם כניסה לפעילות העסקית מהווה שימוש סביר וראוי בנכסיה, תוך קיום החובה של הוועד להבטיח בראש ובראשונה את טובת העמותה וקידום מטרותיה. במסגרת זו, על העמותה להבטיח כי רמת הסיכון העסקי נמוכה, לרבות בדרך של קבלת חוות דעת גורם מקצועי. יש חשיבות רבה לשאלה האם אובדן ההשקעה הכרוכה בעסק במקרה של אי הצלחה יסכן את פעילותה השוטפת של העמותה. כמו כן, על העמותה לשקול מהי הדרך הטובה ביותר בנסיבות העניין לביצוע הפעילות העסקית, לרבות האם יש מקום שהפעילות העסקית תעשה באמצעות חברת בת של העמותה.
- **זיקה לפעילות השוטפת של העמותה** - קיימת הצדקה רבה יותר להחלטה לבצע פעילות עסקית בתחומים שבהם העמותה צברה ניסיון במהלך פעילותה השוטפת, וזאת לנוכח הפחתת הסיכונים הכרוכים בפעילות זו.
- **זיקה לנכסיה של העמותה** - פעילות עסקית המנצלת באופן מיטבי נכס של העמותה שאינו דרוש לה באופן שוטף לקידום מטרותיה היא פעילות עסקית רצויה. למשל, השכרת משרדים בחזקת העמותה שאינם בשימוש לצדדים שלישיים או שימוש במבנה העמותה בשעות שהעמותה אינה מקיימת בו פעילות, למשל בית כנסת המשמש גם כאולם שמחות, וגן ילדים שמופעלים בו גם חוגים לילדים בשעות אחר הצהריים.
- **פעילות כרוכה** - קיימת הצדקה רבה יותר לפעילות עסקית הכרוכה בפעילות העמותה, כגון הקמת חניון על-ידי עמותה המפעילה בית חולים לצורך שימוש המבקרים בבית החולים או הקמת חנות בתוך מוזיאון.
- **דרישות על פי דין** - על העמותה לבחון את הכניסה לפעילות העסקית ולבצע בהתאם לחוקים ולהוראות הרלוונטיים ובכלל זה לבחון היבטי המס, דרישות רישוי ו/או דרישות רגולטוריות אחרות, דרישות מצד רשויות מנהליות שונות כגון חשב כללי, מועצה להשכלה גבוהה, רשות מקרקעי ישראל וכד'.
 ● **כלים מקצועיים נאותים** - על העמותה לדאוג לקיומם של כלים מקצועיים שיאפשרו פיקוח על הפעילות העסקית וניהולה, כגון העסקת מנהל בעל הכשרה וניסיון מתאימים, בחינת הרווחיות וביצוע סקר שוק נאות.
- **כדאיות הפעילות העסקית** - על העמותה לבחון במהלך הפעילות העסקית ולפחות אחת לשנה, את המשך כדאיותה, בשים לב למטרות העמותה, בייחוד במקרים בהם נדרשה העמותה להזרים משאבים לאותה פעילות גם לאחר שנות הפעילות הראשונות. במידה והפעילות היא גרעונית, גם לאחר שנות הפעילות הראשונות, על העמותה להימנע מהעברת משאבים לפעילות האמורה ולשקול הפסקתה.

- **מכירת פעילות עסקית** - אם העמותה שוקלת מכירה של פעילות עסקית עליה להבטיח קבלת תמורה הולמת תוך קבלת הערכת שווי מגורם מקצועי. ככל שמדובר בעסקה עם צד קשור או עם בעל עניין, יש לשים לב להוראות העוסקות בעניין זה (ראו פרק "קירבה משפחתית וניגוד עניינים").

פעילות עסקית באמצעות תאגיד קשור

בכפוף לאמור לעיל לעניין פעילות עסקית בעמותה והשיקולים שיש לשקול בהקשר זה, עמותה רשאית גם להקים חברה לצורך ביצוע פעילות עסקית, אשר רווחיה יועברו לעמותה. כך ייתכן כי העמותה תבחר להקים חברה אם היא מבקשת, במסגרת קידום מטרותיה, לבצע גם פעולות המתאימות באופיין למסגרת של חברה (לדוגמא, עמותה שמטרתה לחלק מזון למעוטי יכולת המקימה חברה שתפעיל מרכולים מיוחדים).

יש יתרונות וחסרונות לקיום פעילות עסקית באמצעות חברה נפרדת לעומת קיומה בעמותה עצמה. על עמותה לשקול מהי המסגרת הרלוונטית לביצוע הפעילות העסקית בהתאם לנסיבותיה הקונקרטיות של העמותה.

שיקולים רלוונטיים לדוגמא, להחלטה האם להקים חברה נפרדת לביצוע הפעילות העסקית:

- ההיקף הצפוי של הפעילות העסקית;
- השלכות המס, לרבות לעניין העברת דיבידנד מחברה נפרדת לעמותה³⁹;
- הרצון ליצור הפרדה מלאה בין נכסי העמותה לבין הפעילות העסקית שתבוצע בחברה נפרדת ולהקטין את הסיכון לנכסי העמותה כתוצאה מהפעילות העסקית;
- הסרבול האפשרי והקושי בפיקוח ובשליטה של העמותה כאשר הפעילות מתנהלת בחברה נפרדת;
- האפשרות למינוי דירקטוריון מקצועי לפיקוח על הפעילות העסקית בחברה נפרדת וכן האפשרות לקבל אשראי או לשתף גורמים נוספים בפעילות העסקית.

כמובן, שישנם שיקולים רלוונטיים נוספים.

ככלל, רצוי כי העמותה בעצמה או בשיתוף גופים ללא כוונת רווח נוספים תחזיק ב-100% ממניות החברה, ולכל הפחות, שתהיה בעצמה או בשיתוף עם גופים ללא כוונת רווח נוספים בעלת 51% מאמצעי השליטה בחברה. במקרים חריגים, ניתן יהיה לפעול אחרת, ככל שוועד העמותה שוכנע כי ישנה הצדקה מיוחדת להחזקה משותפת יחד עם גורם פרטי כאשר לעמותה יהיו פחות מ-51% מאמצעי השליטה בחברה או תשתתף בפחות מ-51% במיזם. הנימוקים להצדקה המיוחדת יפורטו בפרוטוקול הדיון בוועד המנהל. כן מוצע, כי במקרים כאמור, העמותה תפנה מראש לקבלת עמדת רשם העמותות בעניין.

ככל שגורם פרטי מחזיק באחוז כלשהו ממניות חברה כאמור לעיל, תיבחן השאלה האם העמותה נקטה באמצעים חוקיים ומשפטיים להבטחת זכויותיה. זאת, לרבות בדרך של עיגון זכויותיה בתקנון החברה או מבחינה חוזית, שריון זכות וטו לעמותה בנושאים מהותיים כגון משכורות לעובדים, מכירת נכסים וכיו"ב, עריכת הסכם בכתב בין העמותה לבין החברה וכיו"ב.

בנוסף, יש לשקול את הצורך במינוי נושאי משרה מטעמה של העמותה בחברה כאמור לשם שמירה על האינטרסים של העמותה, תוך הקפדה כי מינוי כאמור לא יצור ניגוד עניינים בין טובת העמותה לבין טובת החברה. לעניין זה יצוין כי כהונה של מנכ"ל העמותה כמנכ"ל החברה מעוררת חשש משמעותי להימצאותו במצב של ניגוד עניינים מתמיד.

כמו כן, יש לשקול את הצורך בקבלת בטחונות מתאימים מהחברה. רשם העמותות יבחן האם קיימת זליגת נכסים מהעמותה לחברה או לגורם הפרטי, שאינה נאותה או שפוגעת בפעילות

³⁹ לא תמיד דיודנד מחברה שבשליטת עמותה (אף בשליטה מלאה!) חייב במס

העמותה לשם קידום מטרותיה, כגון הלוואות, העברות כספים, העברות נכסים, הקצאת כוח אדם, שימוש במוניטין, שימוש בנכסי העמותה וכיו"ב.

יש להקפיד כי רווחי החברה, בהתאם לחלקה של העמותה, ישמשו למטרות העמותה בלבד, ולא יחולקו לגורם אחר, במישרין או בעקיפין (לרבות לעובדי החברה באמצעות משכורות מוגדלות וכיו"ב). כמו כן, העמותה תקפיד על שיוך מדויק של הוצאות והכנסות הנוגעות לפעילות העמותה - לעמותה בלבד, והוצאות והכנסות הנוגעות לפעילות החברה - לחברה בלבד. בנוסף, יש להקפיד כי החזקת המניות בחברה לא תהווה את מטרתה או את פעילותה העיקרית של העמותה, וכי התכלית העיקרית של העמותה תהיה הגשמת מטרותיה באופן שאינו מכוון להשאת רווחים (ראו פירוט להלן).

אותם כללים הנוגעים לאיסור העסקת חברי ועד או חברי ועדת ביקורת בעמותה או קרוביהם, ולקבלת שירותים בשכר מבעלי תפקידים אלה, יחולו גם על העסקתם או על קבלת שירותים מהם על-ידי החברה. במסגרת זו תיאסר העסקתם של חברי ועד וחברי ועדת ביקורת בעמותה (וקרוביהם) בנושאי משרה בשכר בחברה.

יותר תשלום גמול לחבר ועד המכהן גם כדירקטור (לא בשכר) בחברה, עבור ישיבות דירקטוריון אשר הוא השתתף בהן בחברה, בהתאם לגמול שנקבע לדרגת העמותה בתקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד, לחבר ועד ולחבר ועדת ביקורת בעמותה), תשס"ט-2009 (ראו פרק "תשלום גמול לחבר ועד, יו"ר ועד ולחבר ועדת ביקורת") בגין השתתפות בישיבות ועד. זאת, ובלבד שסך כל התשלום בגין מספר הישיבות של הוועד ושל ועדה קבועה של הוועד, בעמותה, יחד עם מספר הישיבות של דירקטוריון חברת הבת עבורן התקבל הגמול, לא יעלה על התקרה הקבועה בתקנות האמורות לגבי השתתפות בישיבות ועד ו-ועדה קבועה של הוועד, בעמותה עצמה. מובן כי לא ניתן לשלם לאותו חבר ועד כל תשלום או גמול כלשהו מחברת הבת בכלל ובגין השתתפות בישיבות האמורות בפרט.

בכל מקרה, חל איסור על כך שבעל תפקיד בעמותה, קרובו או מי מטעמו יחזיקו באופן אישי במניות של חברת הבת. פעולה מעין זו עלולה להיחשב כהעברת נכסים אסורה. יתרה מכך, אם מדובר בחבר עמותה, הדבר עלול להיחשב כחלוקת רווחים, ולגבי חבר ועד וחבר ועדת ביקורת, עלול הדבר להיחשב בנסיבות מסוימות, כעקיפה של הוראות סעיף 33(א)(2) לחוק העמותות ותקנות הגמול⁴⁰. בהקשר זה יש לשים לב גם לחשש לקיומו של ניגוד עניינים פסול, לרבות במקרים של קרבה משפחתית לנושאי משרה בעמותה.

במקרים שבהם מתקיימת שליטה של העמותה בחברה המוחזקת, על העמותה להגיש דוחות מאוחדים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים. במידה ולא מתקיימים התנאים לעריכת דוחות מאוחדים, על העמותה לכלול בדוחות הכספיים שלה גילוי נאות בקשר לחברה המוחזקת והפעילות המתבצעת בה, יתרות והתחייבויות הדדיות ונתונים אחרים רלוונטיים. במקרים אלו העמותה עשויה להידרש להגיש הבהרות ומסמכים לפי סעיף 38א לחוק העמותות ביחס לנתונים הנוגעים לפעילותה העסקית ולחברה המוחזקת, לרבות במסגרת ביקורות המבוצעות על ידי רשם העמותות.

יובהר כי כל האמור בנוגע לפעילות עסקית באמצעות חברה, שריר ותקף גם בנוגע לפעילות באמצעות חברה נכדה או שרשרת החזקות בתאגידים נוספים.

סייגים לביצוע פעילות עסקית בידי עמותה, במישרין או בעקיפין

מהוראות חוק העמותות נובעים מספר סייגים לקיומה של פעילות עסקית בעמותה.

בהתאם לסעיף 1 לחוק העמותות, רשאית עמותה לפעול למטרה חוקית שאינה מכוונת לחלוקת רווחים ושמטרתה העיקרית אינה עשיית רווחים. העולה מכך הוא, שאין איסור על היווצרות רווחים בעמותה אולם עיקר פעילותה של העמותה צריך להיות קידום של מטרות שאינן עסקיות ובאופן שאיננו מכוון לעשיית רווחים.

סייגים לעניין מטרות העמותה ואופן קידומן⁴¹

⁴⁰ ראה הערה 10.

⁴¹ האמור ביחס לבקשה לרישום עמותה חל גם על הגשת בקשה לשינוי מטרות לאחר רישומה של העמותה.

כאשר מוגשת בקשה לרישום עמותה למטרות שהן פעילות המקובלת בשוק כעסקית, הנחת היסוד היא כי מטרתה העיקרית היא עשיית רווחים, דבר המנוגד לסעיף 1 לחוק העמותות, אלא אם ניתן יהיה לשכנע את רשם העמותות כי האופן שבו תפעל העמותה לקידום מטרותיה שונה באופן מובהק מהאופן בו גוף עסקי יפעל לקידום אותן מטרות.

כך למשל, אם עמותה תבקש להתאגד לשם הקמת חנות לממכר מוצרי מזון (סופרמרקט), שהיא פעילות המתבצעת בדרך כלל במגזר העסקי, יהיה עליה לשכנע את רשם העמותות בשלב הרישום כי אופן הפעלת החנות יהיה במובהק ללא כוונת רווח, למשל, תוך גביית מחירים מופחתים משמעותית מהמחירים הנגבים בגוף עסקי המקיים אותה פעילות. ניסוח המטרות במועד הגשת הבקשה לרישום יידרש לשקף במפורש את האמור, וכך כמובן גם האופן בו תקדם העמותה את מטרותיה לאחר הרישום. באופן דומה לא תירשם "עמותת בניה", קרי, עמותה שמטרתה קידום פרויקט בניה לחבריה בלבד, אלא אם כן תציג תכלית חברתית מיוחדת ותשכנע כי היא תפעל באופן שונה מגוף עסקי הפועל לקידום אותה מטרה. נציין בהקשר זה כי בעבר ניתן היה לרשום עמותות בניה אולם המדיניות בעניין זה שונתה בשנת 2017 וכיום, ככלל, לא ניתן עוד לרשום עמותות מסוג זה.

לעיתים, כוללות מטרות העמותה פעילות שמבוצעת על-ידי גורמים עסקיים אך מדובר בפעילות שמקובל לעשותה גם במסגרת גופים שאינם למטרת רווח (למשל, ניהול בית אבות). במקרה זה, פעילות העמותה תבחן בהתאם לאמות המידה הרלוונטיות לתאגידים שאינם למטרת רווח. כך למשל, במקרים בהם המחיר שנגבה על-ידי העמותה אינו נמוך משמעותית ממחיר השוק תוך היווצרות עודפים גבוהים או תשלום משכורות גבוהות מאותה פעילות, לצד העדר סממנים בדבר התרומה החברתית או הציבורית של פעילות העמותה, יחשב הדבר כפעילות שתכליתה העיקרית הינה עשיית רווחים, המנוגדת להוראת סעיף 1 לחוק העמותות. בשלב הגשת הבקשה לרישום, העמותה תידרש לשקף במפורש במטרותיה את אופן הפעולה העתידי באופן שיבחין את דרך פעולתה מפעילות דומה שתבוצע על-ידי גורמים עסקיים.

ככלל, עמותה שעיקר פעילותה לקידום מטרותיה הינה באמצעות החזקה במניות חברה עסקית המקדמת את אותן מטרות, מפרה את הוראת סעיף 1 לחוק העמותות, לפיה המטרה העיקרית של העמותה לא תהיה עשיית רווחים, וזאת גם אם היא מקדמת בכך את מטרותיה. זאת מאחר שהציפייה היא, כי המטרות יקודמו על-ידי גוף ללא כוונת רווח, ובאופן ההולם את אופיו כגוף ללא כוונת רווח. למשל, עמותה שמטרתה הפעלת בית אבות, איננה רשאית להקים חברה בת בבעלותה שתבצע את הפעילות ולהסתפק באחזקת המניות בלבד.

פעילות עסקית שאינה נכללת במטרות העמותה

בכפוף למפורט לעיל, פעילות עסקית בעמותה שמפיקה רווחים הינה מותרת ואף רצויה ככל שיש בה לתרום לקידום מטרותיה של העמותה, או לניצול מיטבי של נכסיה, ובלבד שהרווחים מועברים לעמותה לקידום מטרותיה והפעילות העסקית איננה מהווה את עיקר פעילות העמותה תוך הסטת משאבים מקידום מטרותיה, או תוך פגיעה או שיבוש בהגשמתם או בקידומם.

אם בפועל כל הפעילות שמתבצעת במישרין בעמותה או בעקיפין באמצעות תאגידי בת, היא פעילות עסקית, שאיננה קשורה במטרותיה, יראו את העמותה כמי שמטרתה העיקרית הינה עשיית רווחים, דבר המנוגד להוראות סעיף 1 לחוק העמותות.

במקרים בהם עמותה מקדמת את מטרותיה באופן ישיר ובנוסף מקיימת פעילות עסקית מובהקת, בעצמה או באמצעות תאגיד המוחזק על ידה, יבחן רשם העמותות, בהתאם לנסיבות על-פי סממנים שונים, האם הפעילות העסקית של העמותה ועשיית הרווחים, מהווה את עיקר פעילותה⁴².

סממנים אפשריים לכך שהפעילות העסקית של העמותה מהווה פעילות מותרת, שאינה עולה כדי עיקר פעילות והעולה בקנה אחד עם הנחיות רשם העמותות, הינם כדלקמן:

1. קיומה של זיקה בין הפעילות העסקית לפעילות העמותה לפי מטרותיה או בין הפעילות העסקית לבין נכסי העמותה. ככל שהזיקה הדוקה יותר, תגבר הנטייה לראות אותה

⁴² הרשם אף עשוי לטעון (ולאו דווקא בצדק) כי השכרת צבר גדול של נכסים (ושימוש בהכנסות אלו למטרות העמותה) נכלל כמטרה עיקרית לעשיית רווחים.

כפעילות מותרת העולה בקנה אחד עם הנחיות הרשם (למשל, הקמת חניון על-ידי בית חולים או גמ"ח בגדים שמפעיל גם חנות בגדים עסקית).

2. אין צבירת עודפים גבוהים על-ידי העמותה כתוצאה מהפעילות העסקית.

3. שיעור ההכנסות של העמותה המוצא לקידום מטרותיה הינו גבוה.

4. שיעור נמוך מההכנסות או מהמשאבים של העמותה מופנה לפעילות העסקית.

5. עיקר זמנם של העובדים בעמותה אינו מושקע בפעילות העסקית.

יצוין כי במקרים בהם עמותה פועלת באופן הדוק לצד גוף מלכ"רי אחר המקדם מטרות ציבוריות, כאשר מטרותיה של העמותה כרוכות במטרותיו של הגוף האחר, יתכן כי הפעילות העסקית תהיה מותרת, גם אם היא מהווה עיקר פעילותה של העמותה. במקרה זה על העמותה להראות כי מתקיימים כל אלה:

(1) קיימת זיקה הדוקה בין הפעילות העסקית שהעמותה מקיימת לבין מטרותיה ומטרות הגוף המלכ"רי האחר;

(2) הפעילות העסקית מתבצעת במחירי שוק לכל היותר, קיימים רווחים מן הפעילות העסקית והם מועברים לקידום מטרות העמותה או לקידום המטרות הציבוריות של הגוף האחר, תנאי השכר בעמותה סבירים ואין בעמותה עודפים גבוהים שנצברו בגין הפעילות העסקית;

(3) העמותה מקיימת פיקוח משמעותי על השימוש ברווחים אצל הגוף האחר לקידום המטרות הציבוריות. העמותה מקיימת גם פעילות מלכ"רית עצמאית לא זניחה לקידום מטרותיה;

(4) הפעילות העסקית זניחה לעומת הפעילות המלכ"רית של העמותה והגוף האחר ביחד, כך שלמעשה ברור כי העמותה הוקמה כדי לשרת את מטרותיו הציבוריות של הגוף האחר, ואין לה קיום עצמאי.

דוגמא לכך היא עמותה הפועלת לצד בית חולים ממשלתי ומטרתה לתת סיוע וסעד לחולים המאושפזים בו, אשר פעילות מרכזית שלה, בנוסף לגיוס והפעלת מערך המתנדבים בבית החולים היא הפעלת מזנונים ניידים בבית החולים, במחירים סבירים, בין היתר על ידי אותם מתנדבים. אם אותה עמותה מעבירה את הרווחים מפעילות הפעלת המזנונים לבית החולים, מקיימת פיקוח משמעותי על השימוש באותם רווחים לקידום מטרותה כאמור לסיוע וסעד לחולים המאושפזים בו, יהיה להכיר בה כפעילות עסקית מותרת המתיישבת עם הוראות סעיף 1 לחוק העמותות.

תחולת ההוראות על "עסק חברתי"

בתקופה האחרונה, במסגרת הדיונים בשולחן העגול הממשקי המתנהל במשרד ראש הממשלה, נערכה בחינה של הסדרת נושא העסקים החברתיים. בהתאם להגדרה שהתגבשה, "עסק חברתי" הנו כל אחד מאלה:

א. **פעילות עסקית בעמותה או בחברה לתועלת הציבור**, הקשורה במישרין למטרות העמותה או החל"צ, שיש בה (בפעילות) כשלעצמה כדי להביא למימוש מטרות חברתיות. בפעילות עסקית זו שואף התאגיד לרווח אך לא למקסום רווחיו בשל מטרותיו החברתיות.

ב. **חברה**, שפעילותה מכוונת למימוש מטרות חברתיות, ושיש בה (בפעילות) כשלעצמה כדי להביא למימוש מטרות חברתיות שנקבעו בתקנונה, השואפת לרווח אך לא למקסום רווחיה בשל מטרותיה החברתיות, ואשר בתקנונה נקבעה מגבלה על משיכת רווחים על-ידי המשקיעים הפרטיים, ככל שיש כאלה בחברה, שלא תעלה על 50% מהרווחים הניתנים לחלוקה. מגבלה זו תחול רק לאחר משיכת רווחים בגובה ההשקעות ההוניות של בעלי המניות בחברה;

ובלבד שיתקיימו כל אלה:

1. כאשר החברה מוחזקת על-ידי עמותה או חברה לתועלת הציבור בשיעור כלשהו, תהיה הפעילות קשורה במישרין למטרות העמותה או החל"צ.
2. כאשר החברה מוחזקת על-ידי משקיע פרטי ועל-ידי עמותה או חברה לתועלת הציבור במשותף (עסק חברתי משותף), יחזיק האלכ"ר (ארגון ללא כוונת רווח) לפחות 50% מכל אחד מסוגי אמצעי השליטה בחברה כהגדרתם בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה. סעיף זה כפוף למגבלת הרווחים הקבועה בהגדרת עסק חברתי שבסעיף 1ב' לעיל.
3. בעסק חברתי משותף זכויותיה של העמותה בחלוקת רווחים לא יהיו נחותות ופחותות ביחס למשקיע הפרטי."

ככל שרשם העמותות ישתכנע שפעילות עסקית מסוימת מהווה עסק חברתי והפעילות משרתת במישרין את מטרות העמותה, אזי בין אם הפעילות היא בתוך העמותה או בחברה נפרדת, ואף אם הפעילות העסקית האמורה תהווה פעילות משמעותית מבחינת העמותה, הוא ייטה לראות בפעילות האמורה, פעילות עסקית מותרת שעולה בקנה אחד עם הנחיותיו.

ברור כי בכל הנוגע לעסק חברתי המקדם במישרין את מטרות העמותה, אין צורך כי ההתנהלות העסקית תתנהל באופן הממקסם את רווחי העמותה.

פעולה בהתאם לתקנון העמותה ושינוי תקנון

עמותה חייבת לפעול על-פי התקנון שלה. חובה זו נובעת הן מסעיף 27 לחוק העמותות הקובע כי על חברי הוועד לפעול בהתאם לתקנון העמותה, והן מסעיף 9 לחוק העמותות הקובע כי דין התקנון כדין חוזה בין העמותה לבין חבריה ובינם לבין עצמם.

סעיף 12(ב) לחוק העמותות קובע כי אם יש עניין המוסדר בתקנון המצוי, אך אינו מוסדר בתקנון העמותה, או מוסדר בו באופן חלקי או לקוי (בניגוד להוראות החוק), יחולו על אותו עניין הוראות התקנון המצוי.

יצוין, כי לא די בכך שכל חברי העמותה הסכימו על הסדרת עניין מסוים בדרך מסוימת, אלא יש לבדוק האם העניין תואם את תקנון העמותה. על עמותה לקיים את דרישות התקנון שלה גם אם אינן נוחות וגם אם יש בעמותה רוב מכריע נגד דרישות אלו. כך לדוגמא, עמותה שאימצה את התקנון המצוי, אינה רשאית למנות מורשי חתימה שאינם חברי ועד העמותה, שכן סעיף 18 לתקנון המצוי קובע כי מורשי החתימה יהיו מבין חברי הוועד⁴³. כמו כן אם נקבע בתקנון כי כל מספר שנים יערכו בחירות לוועד עמותה, אין חברי העמותה רשאים לוותר על קיום הבחירות.

במידה והעמותה מעוניינת לשנות סעיף בתקנון, יש לקבל החלטה בדבר השינוי באסיפה הכללית, ולאחר מכן להעביר את ההחלטה לבחינת רשם העמותות תוך 14 ימים מיום קבלת ההחלטה על השינוי ולדווח על כך באופן מקוון בטפסים שנקבעו. השינוי ייכנס לתוקף רק לאחר רישומו בידי רשם העמותות. יש להקפיד על כך שגם ההחלטה שתקבל בהתאם לתקנון אם ישנה הגבלה לגבי הרוב הנדרש, זכות וטו וכיו"ב.

במסגרת בדיקת נוסח התקנון על ידי רשם העמותות, תיבחן התאמתו לדרישות החוק, ובכלל זה, הוראות הנחיות אלה. במקרה שבמסגרת הבדיקה יעלה הצורך לתקן את הוראות התקנון, כאשר התיקון נובע מכך שהחוק קובע הסדר חד משמעי אחר בעניין, לא תידרש העמותה לכנס שוב את האסיפה הכללית לאישור הנוסח. במקרה כזה ניתן יהיה לרשום את התיקון, ללא אישור נוסף של האסיפה הכללית, אם חתמו שני חברי ועד על הנוסח המתוקן והם נתנו התחייבות בכתב לרשם שיביאו את התיקונים שנדרשו לפני האסיפה הכללית הקרובה. אם מדובר בנושא מהותי, בו קיים מרחב שיקול דעת לאסיפה הכללית, יהיה צורך להביא את העניין שוב לאישורה בטרם הגשת הנוסח המתוקן לרשם לשם רישום הנוסח המתוקן על ידו.

מומלץ שהעמותה תחזיק בנוסח שלם ומעודכן של התקנון, הכולל את כל השינויים שנעשו בו עד לאותו עת.

⁴³ אלא אם כן סעיף 18 לתקנון המצוי תוקן (ראה עמוד 17 ובהערות שם).

קיום נהלים בכתב

על עמותה המקיימת פעילות משמעותית בתחום מסוים לדאוג לקיומם של נהלים מקצועיים ומפורטים בכתב, המסדירים את הפעילות האמורה. כך למשל, מצופה מעמותה המעסיקה עובדים ומקיימת פעילות משמעותית לקבוע נוהל קבלת עובדים לעמותה, נוהל התקשרות עם ספקים, נוהל נוכחות עובדים בעבודה, נוהל קופה קטנה וכיו"ב נהלים המבטיחים פעילות תקינה ורציפה בעמותה לאורך זמן. היקף הנהלים ורמת הפירוט שלהם יותאם להיקף הפעילות של העמותה.

על עמותה המהווה גוף דו מהותי (ראה פרק בעניין הוראות מיוחדות), לאמץ, בין היתר, נוהל בנוגע להתקשרויות הכולל עקרונות מדיני המכרזים.

הגשת מסמכים לרשם העמותות

דרישות החוק

סעיף 38 לחוק העמותות קובע מהם המסמכים שעל כל עמותה להגיש לרשם העמותות. את המסמכים יש להגיש בחתימות מקוריות של שני חברי ועד, תוך ציון שמות החותמים. לחילופין, ניתן להגיש העתק מהמסמכים חתומים כאמור, כשהוא חתום כ"העתק נאמן למקור" על-ידי עו"ד או רואה חשבון. הדיווח יועבר לרשם העמותות תוך שבועיים מיום קבלת ההחלטה או מיום האירוע, למעט הדוחות הכספיים והדוח המילולי המוגשים אחת לשנה.

בהתאם להוראות תקנות העמותות (טפסים), התשנ"ט – 2009, חלה חובה להגיש לרשם העמותות דיווחים על גבי טפסים כפי שנקבעו בתקנות. חלה חובה למלא טפסים אלו באמצעות הטפסים המקוונים כפי שיופיעו באתר רשם העמותות, ולהגיש לרשם פלט חתום כאמור לעיל.

המסמכים שעל העמותה להגיש לרשם כוללים:

1. הודעה על שינוי מען העמותה;
2. הודעה על מינוי חבר ועד, ועדת ביקורת או הגוף המבקר, או פקיעת כהונתם, וכן הודעה על מינוי רו"ח ופקיעת כהונתו;
3. פרוטוקול האסיפה הכללית הכולל החלטה לשנות את תקנון העמותה, שמה או מטרותיה;
4. החלטת האסיפה הכללית או הוועד בדבר הרשאים לחתום בשם העמותה;
5. הודעה על הגשת תובענה כנגד העמותה או כנגד חבר הוועד בתוקף תפקידו כחבר הוועד. יש לציין בהודעה את שמות הצדדים, בית המשפט שאליו הוגשה התובענה, העילה ומספר ההליך;
6. הדו"חות הכספיים של העמותה, הכוללים: פירוט של חמשת מקבלי השכר הגבוה בעמותה, דו"ח על תרומות והודעה על תרומות מישות מדינית זרה לפי סעיף 36א לחוק. אופן עריכת הדו"חות הכספיים יפורט בהמשך;
7. הדו"ח המילולי של העמותה;
8. פרוטוקול החלטת האסיפה הכללית לאשר את הדו"ח הכספי והדו"ח המילולי בצירוף הדו"ח הכספי ובצירוף המלצת ועדת ביקורת או הגוף המבקר לגבי הדו"ח הכספי והדו"ח המילולי, ואם נתמנה רו"ח, בצירוף חוות דעתו על הדו"ח הכספי;
9. פרוטוקול בדבר החלטת האסיפה הכללית על פירוק מרצון ועל מינוי מפרק;
10. דיווח רבעוני על קבלת תרומה מישות מדינית זרה.⁴⁴ (ראה הרחבה בפרק תרומות מישות מדינית זרה).

על פי סעיף 38א לחוק, רשם העמותות רשאי לדרוש כל מסמך או מידע נוסף לצורך הבהרת פרטים שצוינו או שצריך היה לציין בדו"ח הכספי או בדו"ח המילולי, או לצורך הבהרות באשר להתנהלותה החוקית של העמותה. נוסף על האמור, מפקחים מטעם הרשם מוסמכים לדרוש מידע ומסמכים מהעמותה וכן מנושאי משרה בעמותה, מעובדיה ומכל אדם הנוגע בדבר, לשם פיקוח על התנהלות העמותה בהתאם להוראות החוק.

⁴⁴ בהתאם לחוק חובת גילוי לגבי מי שנתמך על ידי ישות מדינית זרה, התשע"א-2011

המסמכים המוגשים לרשם העמותות צריכים להיות בשפה העברית או הערבית. אין להגיש מסמכים בשפה האנגלית או בכל שפה אחרת. לאור האמור, מסמכים אשר יוגשו לרשם העמותות שלא כאמור לעיל, לא ייחשבו כדיווח או הודעה המוגשים לרשם כדין.

מועד הגשת הדוח הכספי והדוח המילולי

בהתאם לסעיף 36(ד) לחוק העמותות יש להגיש את הדוח הכספי והדוח המילולי, לא יאוחר מיום 30 ביוני בשנה שלאחר תם תקופת הדוח, כשהוא חתום בידי שניים מחברי הוועד, ורשאי הרשם להאריך את המועד להגשתם.

רשם העמותות עשה שימוש בסמכות שהוענקה לו בחוק לשם קביעת הסדרי אורכות מול רואי חשבון העורכים ביקורת על דו"חות כספיים של עמותות המבקשות אישור ניהול תקין. הסדרי האורכות אינם חלים על עמותות המבקשות לראשונה אישור ניהול תקין או אישור על הגשת מסמכים, או עמותות שלא קיבלו אישור במשך מספר שנים. לצורך בחינת ההסדר בנוגע לשנה מסוימת, ככל שקיים, ניתן לקבל פרטים באתר האינטרנט של רשם העמותות.

הגשת מסמכים לצורך קבלת אישור ניהול תקין

קיום חובות הדיווח השנתיות על פי החוק, באופן שוטף, מהווה תנאי סף לצורך קבלת אישור ניהול תקין מרשם העמותות. ניתן למצוא באתר האינטרנט של רשם העמותות הוראות באשר למסמכים ולטפסים שיש להגיש לצורך קבלת האישור.

רק בתום שנתיים של פעילות רצופה מוכחת של העמותה, הגשת המסמכים הנדרשים בהתאם לחוק וכן עמידה בהוראות החוק ובכללי הרשם לצורך מתן אישור ניהול תקין, יינתן אישור ניהול תקין לעמותה.

ככל שהעמותה החלה בפעילות, אולם עדיין לא ביצעה פעילות רצופה של שנתיים בסמוך לפני בקשתה לקבל אישור, באפשרותה לקבל אישור על הגשת מסמכים, שיכול לשמש אותה בין היתר לקבלת אישור על פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה, לאחר הגשת בקשה מתאימה לרשות המסים.

עמותה, המבקשת אישור ניהול תקין לאחר שבמשך מספר שנים לא קיימה את חובות הדיווח כנדרש, תתבקש להשלים את כל המסמכים אותם הייתה חייבת להגיש על פי החוק בגין ארבע שנות הכספים הרלבנטיות.

יובהר כי תוקפו של אישור ניהול תקין הוא מהמועד בו ניתן, ועד לתום השנה הקלנדרית לגביה ניתן. רשם העמותות אינו נותן אישור ניהול תקין עם תחולה רטרואקטיבית או עבור שנים שחלפו.

עמותה שלא קיימה את חובות הדיווח כראוי במשך תקופה ארוכה, נדרשת להשלים חומר ולהעביר, לצורך מתן האישור, את הדו"ח הכספי האחרון הנדרש לצורך מתן האישור והמסמכים הנלווים, ובנוסף דו"חות כספיים ומסמכים כאמור ל-3 השנים הקודמות. לדוגמא, עמותה המבקשת אישור לשנת 2015 תידרש להגיש דו"ח ומסמכים נוספים לשנת 2013, וכן דו"חות ומסמכים המתייחסים לשנים 2010 – 2012. על העמותה, עובד העמותה, נושא משרה או כל בעל תפקיד בה, להמציא כל מסמך נוסף שיידרש על ידי הרשם לצורך הבהרות.

אם עמותה אינה ממציאה את המסמכים הנדרשים על-ידי רשם העמותות, רשאי הרשם לסרב לתת לעמותה אישור ניהול תקין, ואף לנקוט כלפי העמותה בפעולות ובסנקציות חמורות יותר הכוללות מינוי חוקר והגשת בקשה לפירוק העמותה.

אגרה שנתית

כל עמותה חייבת בתשלום אגרה שנתית, החל מהשנה שלאחר רישומה, אלא אם כן היא נכנסת לגדר הפטור הקבוע בתקנות.

עמותה תהא זכאית לפטור מאגרה שנתית אם הצהירו יו"ר הועד וחבר ועד נוסף בתצהיר חתום בפני עורך דין, באשר לכל שנה בנפרד, כי מתקיימים בה התנאים המצטברים:

1. התקציב השנתי של העמותה אינו עולה על 300,000 ₪;
2. אין היא משלמת שכר ותשלומים בכל צורה שהיא (עבור עבודה⁴⁵, בין אם כעובד ובין אם כקבלן משנה), לרבות משכורת, דמי גביית תרומות או דמי ניהול, פרט לשכר המשולם לבעל מקצוע לצורך ביצוע פעולות הנדרשות על פי דין, כגון תשלום לגוף מבקר או לר"ח לשם עריכת דוחות כספיים
יחד עם זאת, רשם העמותות מתייחס לתשלום של עד 1,500 ₪ במצטבר לחודש, לצורך פעילות הנלווית לפעילות העיקרית של העמותה, כתשלום זניח שאינו עולה כדי תשלום שכר. כך למשל, עמותות המשלמות תשלום של עד 1,500 ₪ לחודש עבור שירותי ניקיון עדיין תהיינה זכאיות לפטור מתשלום אגרה.
יצוין כי תשלום גמול ליו"ר ועד, חבר ועד וחבר ועדת ביקורת על פי תקנות הגמול (ראה הרחבה בפרק בנושא תשלום גמול לחבר ועד, ליו"ר וועד ולחבר ועדת ביקורת) לא יובא בחשבון כתשלום שכר לעניין הפטור מאגרה.
ככל שהעמותה הצהירה על התנאים המזכים אותה בפטור, וחלו שינויים בעניין במהלך השנה באופן שמוציא אותה מגדר הזכאים לפטור, על העמותה למסור דיווח בעניין לרשם, ולשלם את האגרה השנתית.

על כל עמותה לשלם את האגרה השנתית בבנק הדואר או באינטרנט ולחילופין להמציא לבנק הדואר את טופס התצהיר בדבר פטור (הנכלל בטפסים שנשלחים לעמותה מידי שנה) חתום כנדרש.

במידה ויתברר כי תצהיר העמותה בדבר זכאותה לפטור מתשלום אגרה אינו נכון, כך שבפועל לא עמדה העמותה בתנאים לעיל, תידרש העמותה לשלם את חוב האגרה בגין השנים הרלוונטיות ורשם העמותות ישקול נקיטה בסמכויות כלפי העמותה או כלפי מי שמסר את המידע המטעה. בהתאם לנסיבות תתבקש העמותה להגיש הבהרות ועל פיהן יבחן העניין.

אי תשלום אגרה עלול לגרום סנקציות נוספות כלפי העמותה.

לתשומת הלב, לא יינתן אישור ניהול תקין לעמותה שאינה זכאית לפטור כאמור ושלא שילמה אגרה שנתית או שלא הגישה תצהיר לפטור לבנק הדואר לפי העניין. כמו כן הרשם ישקול ביטול אישור ניהול תקין ככל שיסתבר שהעמותה הגישה תצהיר שיקרי לצורך קבלת פטור מאגרה, וזאת מבלי לגרוע מנקיטה בסמכויות נוספות.

⁴⁵ עולה כי מלגות אינן נחשבות כתשלומים המונעים זכאות לפטור

המערכת החשבונית והכנת הדו"ח הכספי והמילולי

סעיף 35 לחוק העמותות קובע כי עמותה חייבת לנהל פנקסי חשבונות שישקפו בשלמות ובנאמנות את עסקאותיה ומצבה הכספי. על העמותה לדאוג לרישום פעולותיה הכספיות בהתאם להוראות ניהול ספרים של מס הכנסה ובהתאם לתוספת השנייה לחוק העמותות.

עקרונות כלליים בנוגע לניהול הכספי

1. המערכת החשבונית תנוהל על-ידי העמותה עצמה או גורם מטעמה. הנהלת החשבונות צריכה להיות אוטונומית ונפרדת מזו של תאגידיים אחרים.
2. יש לרשום ברישומי הנהלת החשבונות כל פעילות כספית המבוצעת בעמותה. רישומי הנהלת החשבונות צריכים להתבסס על תיעוד מלא ונאות, ותיעוד זה צריך להישמר בצורה מסודרת. יש לדאוג לחתימת הסכמים בכתב באשר לכל התחייבות כספית של העמותה, לרבות הסכמי הלוואה, ולתיעוד בכתב של הוצאת כספים וקבלתם. על העמותה לשמור חשבוניות⁴⁶ וקבלות וכן כל הסכם וכל מסמך המהווה בסיס לפעולות הכספיות שבוצעו.
3. על העמותה לדאוג למנות אדם שיהיה מופקד על רישום הפעולות הכספיות, ולעדכן באופן שוטף את מערכת הנהלת החשבונות.
4. הוצאת כספים מהעמותה תבוצע רק על-ידי המורשים לחייב את העמותה בחתימתם, תוך תיעוד נאות.

ניהול פנקסים על פי התוספת השנייה לחוק

בהתאם לסעיף 35 לחוק העמותות, פנקסי העמותה צריכים לכלול, לפחות, את הפרטים המופיעים בתוספת השנייה לחוק.

התוספת השנייה מפרטת קטגוריות שונות שעל עמותה לכלול במערכת החשבונות שלה.

קטגוריות אלו כוללות, בין היתר, הנפקת שוברי קבלה תוך רישום נפרד של שוברי קבלה בגין מכירת נכסים ושירותים לעומת שוברי קבלה בגין תרומות. על קבלה בגין תרומה חלה חובה להדפיס⁴⁷ את המילה "תרומה" ואת המילים - "למוסד אישור מס הכנסה לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודה", במידה וניתן לעמותה אישור מס הכנסה לעניין תרומות. על העמותה לערוך ספר שבו ירשמו נכסים שהתקבלו כתרומות וכמתנות, וכן פירוט בספר תקבולים של ההקצבות שהעמותה קיבלה מאחרים, כולל גופים ממשלתיים או עירוניים.

על פי התוספת השנייה עמותה שהמחזור השנתי שלה עולה על סכום של 750,000 ₪⁴⁸ צריכה לנהל מערכת חשבונית על-פי שיטת החשבוניות הכפולה. סכום זה עודכן במהלך השנים עקב עליית

⁴⁶ הצורך בחשבונית אינו אולטימטיבי. בדרי"כ (למעט עסקאות מסוימות במקרקעין) עמותות אינן נזקקות לחשבוניות בכדי לקזז מע"מ. ע"פ חוק מע"מ מלכ"ר שרכש נכס או שירות בסכומים של 20,000-310 ₪ חייב לדרוש חשבונית או לשלם בהעברה בנקאית, כרטיס אשראי או המחאה שלו (שאינה מוסבת) ואם שולם באמצעים אלו אין חובה בחוק לדרוש חשבונית. בסכומים של מעל 20,000 ₪ חובה לדרוש חשבונית (וגם לא לשלם במזומן, ואם התשלום בהמחאה מוסבת יש לציין עליה את שמו חתימתו ומספרו המלכ"ר). החובה לדרוש חשבונית אינה יכולה להיות חובה לקבל ודי להראות כי נשלחה דרישה (דאר רשום, פקס עם אישור מסירה או מייל). אמנם עמותה צריכה שתהיה בידה הוכחה לתשלום ולנכס או השירות שעבורם שילמה (הצעות מחיר, קבלות וכדו'). אגב חשוב לציין כי בחלק מהתבחינים לתמיכות ממשלתיות יש התניה של קיום חשבוניות. לא ברור מנין העלה הרשם כי חובה זו נובעת מהחוק, בעוד חוק מע"מ עצמו גמיש, כאמור.

⁴⁷ מוזר, אבל לפי הנחיות התוספת השנייה לחוק (וגם לפי תקנות מס הכנסה ניהול פנקסים ע"י מוסד) הקבלה עצמה אינה חייבת להיות מודפסת, רק המילים "תרומה" ו"למוסד אישור מס הכנסה לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודה" צריכות להיות מודפסות. השאר יכול להיות רשום בכת"י!

⁴⁸ בתקנות מס הכנסה הוא 500,000 ₪ או 10 מועסקים. הסכום בתקנות מס הכנסה אינו מושפע מעליית המדד.

המדד ועומד כיום על למעלה מ - 1,170,000 ₪. בהתאם להוראות מס הכנסה לניהול ספרים של עמותה שהינה מוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודה, תחול חובה זו על עמותה שמחזור מעל 500,000 ₪.

נטילת הלוואות

עמותה רשאית ללוות כספים. החלטה על נטילת הלוואה תאושר בוועד המנהל, אשר יבחן, בין היתר, את יכולת פירעון ההלוואה בהתאם לתנאיה, ובכלל זה מועדי פירעונה, את תנאי ההלוואה ביחס לתנאי השוק וכיו"ב.

על העמותה לחתום על הסכם הלוואה, הכולל תנאי הלוואה סבירים ומפרט, בין היתר, את זהות נותן הלוואה, פרטי ההלוואה ותנאיה ובכללם סכום ההלוואה ומועדי פירעונה.

יודגש כי הסכם ההלוואה ייחתם עם מי שנתן את הכספים במישרין. במקרים בהם המלווה הינו גורם בעל זיקה לעמותה (בין היתר - חבר עמותה או במוסדותיה, בעל תפקיד בעמותה, גורם המגייס תרומות עבור העמותה וכד') על העמותה להבטיח כי הגורם הרשום כמלווה הוא הגורם שנתן את הכספים במישרין וכי הוא אינו מהווה צינור להעברת כספים מכל גורם חיצוני אחר, שזהותו אינו ידועה⁴⁹. לצורך כך על העמותה לקבל הצהרה של המלווה כי כספי ההלוואה הינם ממקורותיו האישיים ואינם כספים שנתקבלו מצד שלישי כלשהו.

לעיתים צג ג' אינו מעוניין להלוות כספים לעמותה באופן ישיר, אלא לבעל תפקיד בעמותה בלבד, אף כי כספי ההלוואה נועדו לשימוש העמותה, לקידום מטרותיה. במקרה כזה, כדי להבטיח מעקב אחר מקור ההלוואה בספרי העמותה, ולמנוע בעיות אפשריות בעת החזר ההלוואה לצד ג', בהעדר אסמכתה למתן ההלוואה, על בעל התפקיד לחתום על הסכם ההלוואה בין צד ג' לבעל התפקיד בעמותה. הסכם זה יכלול את הפרטים האמורים לעיל וכן הצהרה כי ההלוואה ניתנת לבעל התפקיד בלבד וכי לא יהיו לצד ג' כל טענות כלפי העמותה בגין ההלוואה. בנוסף, ייחתם הסכם הלוואה בין בעל התפקיד לעמותה, אשר יצורף לו הסכם ההלוואה שחתם בעל התפקיד עם צד ג'.

במקרה שעמותה מעוניינת ליטול הלוואה מחבר עמותה, בשל חשש לחלוקת רווחים אסורה, עליה להקפיד ביתר שאת על התנאים האמורים ולוודא כי היא ניתנת בתנאים המקובלים בשוק. אם חבר העמותה המלווה הנו חבר ועד או קרובו, יש להימנע מנטילת הלוואה בריבית⁵⁰.

עריכת הדו"ח הכספי

סעיף 36(א) לחוק העמותות מטיל על הוועד את האחריות להכנת הדו"חות הכספיים. הדו"חות אמורים לכלול לכל הפחות מאזן ודו"ח הכנסות העמותה והוצאותיה. מסמכים אלו צריכים לתת ביטוי נאות לנתונים הכלולים במערכת החשבונאית של העמותה. הטלת הכנת הדו"ח על גורם אחר מטעם העמותה אינה פוטרת את הוועד מאחריותו לתקינות הדו"ח ועמידתו בדרישות החוק. יודגש כי על כל עמותה להגיש דו"חות כספיים, ללא קשר להיקף המחזור הכספי שלה.

בהתאם לסעיף 36(ב) לחוק יש לצרף לדו"ח הכספי פירוט מלא ומדויק של כל התשלומים ששילמה העמותה או שהתחייבה לשלם, בשנה שלגביה מוגש הדו"ח הכספי, לרבות תשלומים אחרים והתחייבויות לתשלום ובכלל זה הלוואות, סכומי כסף או שווי כסף (לרבות ניירות ערך), תנאי פרישה, וכל הטבה אחרת (פירוט מילולי וכמותי), לכל אחד מחמשת מקבלי השכר הגבוה ביותר בעמותה. הפירוט יוגש בטופס בהתאם להוראות תקנות הטפסים.

במסגרת הדיווח על חמשת מקבלי השכר הגבוה, על העמותה לדווח גם על אנשים שמועסקים על ידה בפועל כעובדים, גם אם אינם מועסקים כשכירים כגון אדם שמשמש בפועל כמנכ"ל בעמותה אולם מקבל תמורה קבולן.

⁴⁹ תמורה כיצד הרשם מצא בחוק אסמכתא לכך. בכל מקרה מדובר בדרישה שיישומה המעשי כמעט ובלתי אפשרי, למעט אם נפרש את האמור כאיסור לתת יד לקנוניה מודעת עם מלווה

⁵⁰ לדעתנו גם נטילת הלוואה כזו בהצמדה למדד בלבד פסולה כאשר הפקדות בתנאים דומים בבנק מניבות תשואה נמוכה מההצמדה.

על החובה לפרט בדו"ח הכספי תרומות מישות מדינית זרה ראה בפרק "תרומות מישות מדינית זרה".

בדו"ח הכספי המוגש לרשם יש לבצע הפרדה בין הוצאות לפעילות לבין הוצאות המשויכות להנהלה וכלליות. כמו כן יש לפרט את רשימת האנשים שתרמו לעמותה סכום העולה על 20,000 ₪ לשנה במצטבר, אלא אם כן ניתן אישור מיוחד מרשם העמותות לאי פרסום השם (באשר להוצאות אותן יש לפרט כהוצאות "הנהלה וכלליות", ובאשר לכללים החלים על פירוט שמות התורמים ר' פרק "השימוש בכספי העמותה ובנכסיה").

גילוי דעת חשבונאי 69 ותקן 5

סעיף 36(ג) לחוק העמותות קובע כי "הדו"ח הכספי ייערך על פי כללי חשבונאות ודיווח מקובלים...".

במסגרת חובה זו יש לערוך את הדו"ח בהתאם לתקנים הנקבעים על ידי המוסד הישראלי לתקינה חשבונאית ולגילויי דעת של לשכת רואי החשבון. החל מהדו"ח הכספי לשנת 1999 קיימת חובה לערוך את הדו"ח בהתאם לגילויי דעת 69 ותקן 5 (תקן 5 כולל תיקונים והבהרות לגילויי דעת 69) וכן בהתאם לכל עדכון רלבנטי המתפרסם מעת לעת על ידי המוסד הישראלי לתקינה חשבונאית או על ידי לשכת רואי החשבון.

יובהר כי אין מניעה להגיש דו"חות כספיים במטבע של דולר ארה"ב, וזאת בהתאם לעקרונות תקן חשבונאות מספר 13 של המוסד הישראלי לתקינה. אולם בהתאם לכללי ההמרה שנקבעו בתקן הנ"ל, יתכן ולהמרת הדו"ח הכספי לשקלים תהיה השפעה על סעיפים שונים בדו"חות הכספיים ומשכך גם על יתרת העודף/גרעון הנצבר. לפיכך מומלץ כי מלכ"רים המגישים דו"חות כספיים בדולר, יצרפו ביאור על תרגום הדו"חות הכספיים לש"ח. יודגש כי אין באמור כדי לאפשר עריכת דו"חות כספיים לפי כללי חשבונאות בארה"ב או בארץ אחרת ולא לפי כללי חשבונאות מקובלים בישראל. הצגת דו"חות כספיים בהתאם לכללי חשבונאות שאינם על פי התקינה הישראלית, יכולים להביא לשינוי משמעותי בתוצאות הפעילות וליתרת הנכסים נטו (עודף/גרעון נצבר) של העמותה, ובכך להשפיע על החלטות הרשם בנוגע לבדיקות הנדרשות מול המלכ"ר.

בהתאם לגילויי דעת 69 ולגילויי דעת נוספים, הדו"ח הכספי של מלכ"ר חייב לכלול את המרכיבים הבאים:

1. מאזן – ייערך באופן שבו כל הנכסים וההתחייבויות יסווגו על-פי אופיים ויוצגו על-פי רמת הנזילות שלהם. הנכסים נטו (ההפרש בין הנכסים לבין ההתחייבויות) יוצגו תחת כותרת אחת תוך אבחנה בגוף המאזן בין:

- א. נכסים נטו שלא קיימת לגביהם כל הגבלה לשימוש לפעילויות/ נכסים נטו שלא קיימת לגביהם הגבלה ושימשו לרכוש קבוע⁵¹.
- ב. נכסים נטו שקיימת לגביהם הגבלה בעלת אופי זמני⁵².
- ג. נכסים נטו שקיימת לגביהם הגבלה בעלת אופי קבוע (משאבים שהועברו לעמותה למטרות ספציפיות בלבד, כגון תרומות שהועברו בתנאי שימשו למטרה מסוימת).

2. דו"ח על פעילות – דו"ח זה יכלול את כל ההכנסות וההוצאות בתקופת הדיווח. דו"ח זה יכלול גם סכומים ששוחררו מקבוצות של נכסים נטו שהוגבלו לפעילות והועברו לקבוצה

⁵¹ הניסוח מעורפל. ע"פ תקן 5 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אין חובה להציג לחוד את הנכסים שמשו לרכוש קבוע כשורה נפרדת (פעולה המקזזת סכום זה משורת הנכסים שמשו לפעילות ומצמצמת עודף או מגדילה גרעון). אמנם רשם העמותות (וגם משרדי ממשלה) מתחשב בבחינת העודפים והגרעון כאילו הוצגה שורה זו, ומחשב את העודף בניכוי נכסים שמשו לרכוש קבוע. למותר לציין שמדובר בגישה שאינה כלכלית ומתעלמת מהקו המנחה בהצגת רכוש קבוע של הוראות ג.ד. 69 ותקן 5 השואף להשוות מלכ"רים לעסקים (ובעסקים אין אבחנה כזו). הדבר עלול לגרום לאפליה לרעה של עמותה או חל"צ לעומת חברה עסקית בע"מ בבדיקת איתנות פיננסית, למשל במכרזים.

⁵² המשך העירפול. ע"פ תקן 5 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אין חובה לתת גילוי בדוחות הכספיים להגבלות פנימיות של מוסדות העמותה וזו אופציה לבחירת העמותה. בפועל משרדי ממשלה דורשים זאת לא פעם. הוא הדין בהגבלה בעלת אופי קבוע.

של נכסים שלא קיימת לגביהם הגבלה, בעקבות קיום או ביטול תנאים שהוטלו על השימוש באותם נכסים.

3. דו"ח על שינויים בנכסים נטו – דו"ח זה ייערך באופן המשקף את כל השינויים בתקופת החשבון בכל קבוצות הנכסים נטו, לרבות עודף ההכנסות על ההוצאות בתקופת החשבון. דו"ח זה מיועד לתת תמונה מקיפה לעניין מעמד הנכסים השונים לסוגיהם.

4. דו"ח על תזרימי מזומנים – הדו"ח ישקף את כל תזרימי המזומנים ככל שיש חובה לכך בגילוי דעת 51 ובהתאם לאמור בו.

5. ביאורים לדו"חות הכספיים – יש לרשום ביאורים בהתאם לגילויי הדעת של לשכת רואי החשבון והתקנים של המוסד לתקינה חשבונאית. במסגרת הביאורים יש להתייחס בין היתר למטרות העמותה, פרטים בדבר צדדים קשורים⁵³, תלות העמותה בגופים אחרים ובפרט במשרדי ממשלה, פרטים בנוגע להלוואות שהעמותה נתנה או קיבלה וכן פירוט הרכוש הקבוע⁵⁴.

רואה החשבון המבקר את הדו"ח הכספי יפעל בהתאם לקבוע בדין ובתקנים המקובלים.

דו"חות כספיים מאוחדים

כאשר עמותה היא בעלת השליטה בתאגידי בת עליה להגיש לרשם דו"חות כספיים מאוחדים, המציגים את עצמה ואת תאגידי הבת כמקשה כלכלית אחת בהתאם לגילוי דעת 57 של לשכת רואי החשבון.

הדו"ח המילולי

בהתאם לסעיף 37(א) לחוק העמותות, על עמותה להגיש את הדו"ח הכספי יחד עם הדו"ח המילולי. תפקיד הדו"ח המילולי הוא לתאר באופן תמציתי ובהיר את פעילות העמותה ואת המבנה הארגוני שלה בשנה שאליה מתייחס הדו"ח.

פרטי הדו"ח המילולי ימולאו בהתאם לתוספת השלישית לחוק העמותות. האחריות להכנת הדו"ח חלה על הוועד המנהל ובעת הגשתו על הדו"ח להיות חתום בחתימות מקוריות על-ידי שניים מחבריו. מתפקידיה של ועדת הביקורת לבחון את הדו"ח המילולי ולהביא המלצותיה בפני האסיפה הכללית.

הגשת הדו"ח המילולי, על פרטיו השונים, איננה מחליפה את החובה של העמותה לדווח כדין על גבי הטפסים שנקבעו לכך, במועד קבלת ההחלטות השונות, כגון: דיווח על מינוי חברי ועד וכיו"ב.

הדו"ח המילולי יהיה פתוח לעיון הציבור.

בתוספת השלישית מפורטות הקטגוריות אשר אמורות להיכלל בדו"ח המילולי ובין היתר כוללות: דיווח על הפעולות שביצעה העמותה לשם קידום מטרותיה, פירוט המבנה הארגוני של העמותה, ובכלל זה מוסדותיה ונושאי המשרה בה, דיווח בדבר תאגידי שנושא משרה בהם הוא גם נושא משרה בעמותה וכן תאגידי שיש להם זיקה לעמותה, פירוט בדבר השימושים העיקריים שעשתה העמותה בכספי תרומות במהלך שנת הדו"ח, היקף השירותים העיקריים שניתנו לעמותה, פירוט עסקאות במקרקעין שביצעה העמותה או עסקאות עם צדדים קשורים, אירועים חריגים, ליקויים וכל עניין מהותי אחר שאירע בשנת הדו"ח.

ניתן למצוא באתר רשם העמותות טופס מומלץ למילוי הדו"ח המילולי וכן הנחיות למילוי הטופס.

⁵³ צדדים קשורים כהגדרתם בג.ד. 29 של לשכת רואי חשבון נלא כהגדרתם לפי הנחיות הרגולטוריים הממשלתיים
⁵⁴ הכל בהתאם לכללי ההצגה החשבונאיים הרגילים ובכפוף לכלל המהותיות

השימוש בכספי העמותה ובכסיה

פתיחת חשבונות בנק

על עמותה לפתוח חשבון בנק על שמה בלבד, וכספיה יופקדו באותו חשבון, ולא בחשבונות של גורמים אחרים כגון חברי ועד.

כאשר עמותה מפעילה פרויקטים שונים בהיקפים משמעותיים, מומלץ לפתוח חשבון בנק נפרד לכל פרויקט.

עמותות המעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין, יידרשו, במקרים מסוימים, בעת שימוש בכרטיס אשראי, לפתוח חשבון בנק ייעודי עבור כרטיס אשראי מסוים, כפי שיפורט בהמשך.

שימוש במזומנים ובהמחאות

המחאות מטעם העמותה יחתמו על ידי מורשי חתימה מטעמה, שמונו ע"י האסיפה הכללית או ועד העמותה, הכל לפי הוראות התקנון.

על העמותה להקפיד על כך שהמחאות לא תחתמנה מראש ללא ציון הסכום והמוטב. יש להקפיד על קיומו של מנגנון בקרה ופיקוח בדבר הסמכה להוצאת כספים, על אופן השימוש בהם ועל תקינות ההתקשרות, לדוגמא נוהל הכולל בין היתר הוראות על פיהן סוגי עסקאות מסוימות או הוצאות מעל סכום מסוים יובאו קודם לכן לאישור הוועד המנהל.

מטעמי בקרה נאותה, ועל מנת להבטיח כי כספים יגיעו ליעדם, עמותות המעוניינות בקבלת אישור ניהול תקין, יידרשו להקפיד שכל ההמחאות הנרשמות על ידה תכלולנה ציון "למוטב בלבד" על גבי ההמחאה, למעט המחאה המיועדת להוצאת מזומנים מהבנק לקופה קטנה. המחאה למוטב בלבד מונעת סחירות ועבירות של ההמחאה מידי מקבלה לצד שלישי. בנוסף, מאחר שביצוע תשלומים במזומן פוגע באפשרות לבצע בקרה על הוצאת כספי העמותה, על עמותות כאמור להימנע מתשלום הוצאות במזומן (למעט הוצאות שניתן להוציאן במסגרת "קופה קטנה").

במקרים חריגים ישקול רשם העמותות מתן אישור חריג לתשלום במזומן. אישור כזה יינתן רק מקום בו אין ברירה אחרת (כגון כאשר קיימת דרישה לביצוע תשלומים ע"י גורם מוסמך) ולא מתאפשר שימוש בהמחאות, ויכח קיומה של בקרה נאותה על יציאת כספים, שימושם וסכומם. כך למשל, תשלום דמי מחייה או נסיעות ע"י מוסדות חינוך לתלמידי פנימייה קטינים שאין להם אפשרות סבירה אחרת לקבל את התשלום, בסכומים נמוכים ומוגבלים, אשר מקורם הוא מכספי תמיכה יעודים למטרה זו ממשרד החינוך. בכל מקרה יש להקפיד על תיעוד מלא ונאות של יציאת כספים ופרטי המקבל, לרבות מינוי בעל תפקיד בעמותה שיפקח על הוצאת כספים.

55

העברות כספיות מחשבון הבנק

העברות כספיות מחשבון הבנק של העמותה לחשבון אחר, בין אם של העמותה⁵⁶ או של גורם חיצוני, תעשנה אך ורק באמצעות פקסי (ולא באמצעות טלפון) בחתימת מורשי חתימה. העברות כספיות מחשבון הבנק של העמותה לחשבון אחר, בין אם של העמותה או של גורם חיצוני, תעשנה אך ורק באמצעות פקסי (ולא באמצעות טלפון), בחתימת מורשי החתימה.

⁵⁵ מפורש כמעט כי עמותה שאינה נזקקת לאישור ניהול תקין יכולה לשלם תשלומים במזומן.
⁵⁶ ראה הערה 18 לעיל

עמותות המבקשות אישור ניהול תקין, יידרשו לעמוד בכללים שלהלן: _

שימוש בכרטיסי אשראי

שימוש בכרטיסי אשראי על ידי עמותה אינו מאפשר חתימה על ידי שני מורשי חתימה כנדרש, ולפיכך פוגע בבקרה על ההתנהלות הכספית של העמותה. עם זאת ישנם מקרים שבהם נדרש שימוש בכרטיסי אשראי, כגון במקרים בהם אין דרך אחרת לביצוע הרכישה המבוקשת או במקום שימוש במזומן במסגרת קופה קטנה.

שימוש בכרטיסי אשראי יהיה אפשרי בכפוף להתקיימות אחד התנאים הבאים:

1. העמותה משתמשת בכרטיסי אשראי המוגבל לסכום המותר לשימוש כקופה קטנה, ומשתמשת בו לצורך הוצאות המותרות במסגרת קופה קטנה בלבד. יובהר כי הכוונה לכרטיסי אשראי מסוג מיוחד, הכולל בתוכו מגבלה על סך ההוצאה החד פעמית (כגון כרטיס נטען) או החודשית (כגון כרטיס עם מגבלת מסגרת אשראי בסכום קטן). החלטה בדבר הוצאת כרטיס כאמור תיחתם על ידי שני מורשי חתימה.

2. כרטיסי אשראי שהתשלום בו כפוף לקיומה של יתרה כספית בחשבון ייעודי שנפתח לצורך השימוש בכרטיס זה. השימוש בכרטיס מסוג כזה יהיה כפוף להעברת כספים לחשבון הייעודי בהוראה חתומה על ידי שני מורשי חתימה של העמותה, לצורך הוצאה מסוימת, בציון מטרת ההעברה. העמותה תקפיד על כך שלא יהיו בחשבון זה יתרות מעבר לכספים שהועברו לביצוע הוצאה מסוימת כאמור. שימוש בכרטיס כאמור ייעשה במקרים בהם קיים קושי לביצוע התשלום בדרך אחרת למשל לצורך ביצוע תשלומים שניתן לבצע רק באמצעות האינטרנט, תשלום אגרה לרשם, הוצאות הנגרמות במסגרת נסיעה לחו"ל וכיוצ"ב.

ככל שיהיו סוגים נוספים של כרטיסי אשראי שמאפייניהם יאפשרו קיום בקרה נאותה על ההוצאות הכספיות, ישקול רשם העמותות מתן אפשרות לשימוש בכרטיסים כאמור.

ביצוע תשלומים באמצעות מערכת מס"ב

אמצעי תשלום נוסף הינו באמצעות מס"ב, מערכת סליקה בנקאית, אשר מאפשרת ביצוע תשלומים באופן ממוחשב ומאוטוט, כגון משכורות, תשלומים לספקים ועוד, ישירות לחשבון הבנק של המוטב, באופן מרוכז כתחליף לרישום המחאות או מתן הוראות ביצוע נפרדות בגין כל תשלום. תשלום באמצעות מס"ב הינו תשלום מרוכז אחד המורכב מהוראות תשלומים נפרדות לחשבונות בנק של הזכאים.

הכניסה למערכת המס"ב מחייבת שימוש במיני קי ייעודי בשילוב סיסמא, על מנת להעלות את הקובץ עם הוראות התשלום למערכת המס"ב. הקובץ נשלח לביצוע התשלום לאחר אישור של מורשי החתימה בחתימה דיגיטלית, כפי שנקבע על ידי הארגון.

השימוש במס"ב אינו פוטר מהצורך בשני מורשי חתימה, כחלק ממערך הפיקוח והבקרה הנאות על כספי העמותה, קרי קיומן של שתי חתימות לפחות לשם אישור הוראות התשלום המפורטות בקובץ המרוכז (כגון מהות התשלום, זהות המקבל וכד') ולשם העלאת הקובץ למערכת המס"ב ושליחתו לביצוע באופן ממוחשב.

על העמותה להגדיר בעת פתיחת חשבון מס"ב שני מורשי חתימה אשר לכל אחד מהם יהיה מיני קי וסיסמא משלו, כך שלא תהיה אפשרות לשדר קובץ עם הוראות תשלום במערכת המס"ב ללא חתימה של שני מורשי חתימה לפחות, כאשר מקום בו מורשה החתימה השני מבצע שינוי בקובץ, יחייב הדבר אישור מחדש של מורשה החתימה הראשון.

1. קביעת נהלי השמירה על כרטיסי החתימה;

2. על מורשה החתימה לבצע בדיקה אקטיבית של הוראות התשלום תוך בחינת מסמכים מבססים והתאמת סכום התשלום לסכום החיוב שהתקבל, ולא לאשר רק באופן טכני את ביצוע התשלום במס"ב;

קביעת כללים בדבר שינוי פרטי חשבון בנק של המוטב, אופן שינוי החשבון כגון פניה בכתב בלבד לספק וקבלת אסמכתא מהימנה בדבר פרטי חשבון בנק חדש לזיכוי (אישור בנק, צילום שיק, אישור רו"ח וכד').

רצוי כי העמותה תקבע נוהל בכתב בנוגע לביצוע תשלומים באמצעות מס"ב שיכלול בין השאר נהלים כדלקמן:

1. קביעת שני מורשי חתימה לשם ביצוע תשלומים במס"ב;
2. הקפדה על הפרדת תפקידים בין הנהלת החשבונות לבין מבצע התשלום;
3. הגדרת חשבון המס"ב כך שיחייב את כל אחד ממורשי החתימה להיכנס לתוכנה ולאשר את הקובץ ואת ביצוע העברה, כאשר הקובץ יועבר לביצוע התשלומים רק לאחר שסבב החתימות המלא הסתיים;
4. אין להאציל סמכות חתימה או להעביר את הסיסמא למי שאינו מורשה החתימה הפורמלי ואין להעביר את המיני קי לאחר. כרטיס חתימה דיגיטלי יונפק רק ולכל אחד ממורשי החתימה;
5. תוכנת המס"ב תותקן במחשבים של מורשי החתימה בלבד או במחשבים שזמינים לשימושם;

רצוי כי העמותה תקבע נוהל בכתב בנוגע לביצוע תשלומים באמצעות מס"ב שיכלול בין השאר נהלים כדלקמן:

1. קביעת שני מורשי חתימה לשם ביצוע תשלומים במס"ב.
2. הקפדה על הפרדת תפקידים בין הנהלת החשבונות לבין מבצע התשלום.
3. הגדרת חשבון המס"ב כך שמחייב את כל אחד ממורשי החתימה להכנס לתוכנה ולאשר את הקובץ ואת ביצוע העברה כאשר הקובץ יועבר לביצוע התשלומים רק לאחר שסבב החתימות המלא הסתיים.
4. אין להאציל סמכות חתימה או להעביר את הסיסמא למי שאינו מורשה החתימה הפורמלי ואין להעביר את המיני קי לאחר. כרטיס חתימה דיגיטלי יונפק רק ולכל אחד ממורשי החתימה.
5. תוכנת המס"ב תותקן במחשבים של מורשי החתימה בלבד או במחשבים שזמינים לשימושם.
6. קביעת נהלי השמירה על כרטיסי החתימה.
7. על מורשה החתימה לבצע בדיקה אקטיבית של הוראות התשלום תוך בחינת מסמכים מבססים, התאמת סכום התשלום לסכום החיוב שהתקבל, ולא לאשר רק באופן טכני את ביצוע התשלום במס"ב.
8. יש לקבוע כללים בדבר שינוי פרטי חשבון בנק של המוטב, אופן שינוי החשבון כגון פניה בכתב בלבד לספק וקבלת אסמכתא מהימנה בדבר פרטי חשבון בנק חדש לזיכוי (אישור בנק, צילום שיק, אישור רו"ח וכד').

הוצאות הנהלה וכלליות

עמותה אינה רשאית לשלם שכר לחברי הוועד⁵⁷ וחברי ועדת הביקורת, אלא גמול ישיבה והחזר הוצאות בלבד, כמפורט בתקנות⁵⁸ שנכנסו לתוקף ביום 23.2.2010, ועבור ביצוע תפקידים ככאלה בלבד. גם לעובדיה אין העמותה רשאית לשלם שכר העולה על הסביר, בהתחשב בכישורי העובד והמקובל בשוק העבודה עבור תפקידים דומים. כאשר מדובר בשכר לעובד שהוא חבר עמותה, יש במתן שכר מעבר לסביר משום חלוקת רווחים אסורה, בגינה עלול חבר הוועד לחוב אישית עקב הפרת חובותיו כלפי העמותה לפי סעיף 34ד' לחוק, אלא אם כן התנגד לחלוקה האסורה ונקט את כל האמצעים הסבירים כדי למנוע או שבנסיבות העניין לא ידע ולא היה עליו לדעת על החלוקה האסורה. תשלום שכר בלתי סביר לספקים אחרים שאינם עובדי העמותה הנו פעולה שלא לטובת האינטרסים של העמותה ולקידום מטרותיה ולכן עשויה להיות בניגוד להוראות סעיף 27 לחוק.

⁵⁷ ראה הערה 10 לעיל.

⁵⁸ תקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד, לחבר ועד ולחבר ועדת ביקורת בעמותה), תשס"ט-2009 פורסם בק"ת תשס"ט - 2009

אם הוצאות השכר של העמותה תהיינה בלתי סבירות עשוי הרשם לראות בכך שימוש בכספי העמותה שלא למטרותיה.

בכל הנוגע לקביעת תקרה לשכר בכירים בעמותות, נבחנת סבירות השכר תוך התחשבות בגורמים כדלקמן:

- גודל – המחזור השנתי של העמותה;
- עצמאות – אחוז התמיכות וההקצבות מהמדינה מסך המחזור הכספי;
- יעילות – אחוז הוצאות הנהלה וכלליות מסך מחזור ההכנסות;
- איכות הניהול – העדר גירעון, גידול בפעילות, יעילות ועדת הביקורת וכו';
- איכות נושא המשרה – כישורים, השכלה, ניסיון מקצועי וכו"ב;

הוצאות הנהלה וכלליות הן ההוצאות האדמיניסטרטיביות. על העמותה להקפיד כי הוצאות אלו לא יעלו על אחוז סביר מסך המחזור השנתי של העמותה. רשם העמותות יתערב בעניין זה במקרים קיצוניים בהם יעלה חשש כי הוצאת הכספים הנה בלתי סבירה באופן כזה שמתעורר חשש לחלוקת רווחים או לשימוש בכספי העמותה בניגוד למטרותיה.

החשב הכללי פרסם כללים בדבר הוצאות הנהלה וכלליות כתנאי למתן תמיכה. כללי החשב הכללי מתייחסים הן לאחוז הוצאות הנהלה וכלליות מכלל המחזור הכספי של העמותה והן להגדרת הרכיבים שיש לכלול בהוצאות אלו. ניתן לראות את הוראות החשב הכללי בעניין באתר משרד האוצר.

תשלום גמול לחבר ועד, ליו"ר ועד ולחבר ועדת ביקורת

בחוק העמותות קיימים שלושה סעיפים העוסקים בעניין תשלום שכר לחברי ועד.

סעיף 26א לחוק העמותות קובע כי האסיפה הכללית רשאית להחליט על תשלום שכר לחברי ועד ולקבוע את גובה השכר, בכפוף לתקנות שהתקין שר המשפטים בעניין. סעיף 33 (א) (2) לחוק קובע כי מי שנותן שירותים לעמותה בשכר, שלא כחבר ועד או כחבר ועדת ביקורת, אינו יכול לכהן בוועד או בוועדת ביקורת. מכאן שאסור לחבר ועד⁵⁹ או לחבר ועדת ביקורת להיות עובד של העמותה או לתת לה שירותים שונים בשכר, לרבות כל התקשרות אחרת של חבר הוועד עם העמותה שכתוצאה ממנה תתקבל בידו תמורה (כגון השכרת נכס, מתן הלוואה בריבית, העברת כספים בעקיפין באמצעות גוף אחר עימו מתקשרת העמותה). סעיף 34א לחוק העמותות מסמך את שר המשפטים לקבוע תקנות, בין השאר, לעניין שכר או גמול לחברי ועד או לחברי ועדת ביקורת.

מטרת הוראות החוק הני"ל הינה להבטיח, שבמוסדות העמותה יכהנו נושאי תפקידים, שלנגד עיניהן עומדת טובת העמותה בלבד, כיאה למוסד ללא כוונת רווח.

יו"ר הוועד, חברי הוועד וועדת ביקורת רשאים לקבל רק גמול עבור השתתפותם בפועל בישיבות וזאת רק לאחר אישור מראש של האסיפה הכללית באשר לעצם התשלום ולשיעורו. בכל מקרה, לא יתקיימו יחסי עובד מעביד בין חבר הוועד/חבר ועדת הביקורת לעמותה, וחבר הוועד/וועדת ביקורת לא יהיה זכאי לתוספות סוציאליות או לזכויות על פי הדין להם זכאי עובד, כגון דמי מחלה, ימי חופשה, דמי הבראה.

שר המשפטים התקין ביום 23.2.2009 תקנות לעניין זה לפי סעיף 34א לחוק העמותות, אשר תחילת תוקפן הייתה ביום 23.2.2010, באשר לתקרת התשלום שהאסיפה הכללית רשאית לאשר ליו"ר הוועד, חבר ועד או חבר ועדת ביקורת, עבור השתתפות בפועל בישיבה וחזר הוצאות הסכומים שפורטו בתקנות אלו, ומפורטים להלן, מתעדכנים מידי שנה בהתאם לשינויים במדד המחירים לצרכן.

יו"ר הוועד, חבר ועד וחבר ועדת ביקורת, לא זכאי לתמורה נוספת מהעמותה, לרבות בשווה כסף מעבר לגמול או החזר הוצאות שנקבעו בתקנות. הסבר מפורט יותר באשר להוראות התקנות ניתן לראות בחוות הדעת המפורסמת באתר האינטרנט של רשם העמותות.

⁵⁹ שוב, ראה הערה 10 לעיל.

על פי התקנות, וכפי שמפורט בטבלה להלן, ככל שהעמותה מעוניינת לשלם גמול כאמור, גובה הגמול שניתן לשלם לאחד מחברי המוסדות הנ"ל תלוי במחזור העמותה. ככל שמחזור העמותה גבוה יותר, כך עולה שיעור הגמול שניתן לשלם לאחד מחברי המוסדות שנמנו לעיל. התקנות מבחינות בין 5 דרגות מחזור. יודגש כי מחזור העמותה לעניין תקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד, לחבר ועד ולחבר ועדת ביקורת בעמותה), תשס"ט-2009 ולעניין תקנות העמותות (גמול ליושב ראש ועד בעמותה שמחזורה מעל 500 מיליון שקלים חדשים), תש"ע - 2010 הינו המחזור בדו"ח הכספי של העמותה לבדה ("דו"ח סולו") ולא בדו"חות המאוחדים שלה.

הפרת הוראות התקנות עלולה לגרור אחריה סנקציות, לרבות חובת השבה של תשלומים, ועשויה להוות משום חלוקת רווחים אסורה ואף עילה לפירוק.

סעיף 34ב לחוק העמותות קובע, לעניין גובה הגמול, כי מחזור העמותה מוגדר כ-"סכום התקבולים השנתי של עמותה מכל מקור וסוג, שהתקבלו בממוצע בשלוש שנות הכספים שחלפו, ואם טרם חלפו שלוש שנות כספים מהקמת העמותה – סכום התקבולים כאמור שהתקבלו בממוצע בשנות הכספים שחלפו מאז הקמתה".

התקנות קובעות תקרה למספר הישיבות של הוועד, ועדה קבועה של הוועד או ועדת הביקורת, שניתן לקיים במהלך שנה. מספר זה אינו תלוי במחזור העמותה. ועדה קבועה היא ועדה שמונתה על ידי הוועד לטיפול לאורך זמן בנושא שבסמכותו, כאשר אופי העמותה מצדיק מינוי ועדה לטיפול באותו נושא.

להלן יפורטו הסכומים הנכונים לשנת 2014 (באשר לגובה המחזור הכספי, הסכומים עוגלו למיליון הקרוב):

מחזור כספי של העמותה במיליוני שקלים	מספר ישיבות מרבי בשנה של הועד	מספר ישיבות מרבי בשנה של ועדת ביקורת	מספר ישיבות מרבי של ועדה קבועה של הוועד	גמול מרבי לשיבה לחבר ועד/ועדת ביקורת בש"ח	גמול מרבי לשיבה ליו"ר ועד בש"ח
עד 11	12	12	8	550	605
מעל 11 עד 27	12	12	8	660	735
מעל 27 עד 55	12	12	8	880	1125
מעל 54 עד 109	12	12	8	1080	1345
מעל 109	12	12	8	1310	1565

הגמול לחבר ועד המשתתף בישיבות של ועדה קבועה הינו בנוסף לגמול עבור השתתפותו בישיבות הוועד.

למרות האמור בטבלה, אם בשל נסיבות הנוגעות לפעילות מיוחדת של העמותה לקידום מטרותיה, עלה מספר הישיבות על המספר המצויין לעיל בטבלה, העמותה רשאית לשלם גמול עבור חריגה זו באישור האסיפה הכללית בלבד. בכל מקרה ניתן לאשר תשלום בגין חריגה עד ל-150% (פי אחת וחצי) ממספר הישיבות המצויין בטבלה הנ"ל. יצוין כי מדובר באישור פרטני, נקודתי ובדיעבד, לאחר קיום הישיבות בפועל, אך ככל שניתן לצפות מראש את מספר הישיבות העודף הנדרשות, רשאית האסיפה הכללית לאשר זאת מראש.

בעמותה בה לא מכהן מנהל כללי, מתוך ההנחה כי יו"ר הוועד לוקח על עצמו תפקידי ניהול שוטף של העמותה, רשאית האסיפה הכללית לקבוע, לאחר שהשתכנעה כי יש הצדקה לכך, כי ליושב ראש הוועד ישולם גמול שנתי קבוע בעד כהונתו כיושב ראש הוועד, כמפורט להלן:

מחזור כספי של העמותה במיליוני שקלים	גמול שנתי מרבי בשקלים חדשים
עד 11	16,375
מעל 11 עד 27	23,050
מעל 27 עד 55	45,010
מעל 54 עד 109	80,240
מעל 109	98,915

הגמול השנתי הנ"ל הינו במקום הגמול עבור השתתפות בישיבות.

הגמול עבור השתתפות בישיבות או גמול שנתי, כולל כיסוי כל ההוצאות שהיו ליו"ר הוועד, חבר הוועד או חבר ועדת ביקורת בקשר להשתתפותו בישיבה. במקרים מסוימים המפורטים בהמשך ובכפוף לתנאים שנקבעו בתקנות, בנוסף לגמול השנתי או הגמול עבור השתתפות בישיבה, תהיה רשאית עמותה לשלם ליו"ר ועד, חבר ועד או חבר ועדת ביקורת החזר הוצאות בקשר להשתתפותו בישיבה וכן החזר הוצאות לחבר ועד או יו"ר ועד, בקשר לקידום מטרות העמותה.

גמול שנתי ליו"ר ועד בעמותה שמחזורה מעל 500 מיליון ₪

עמותה שהמחזור שלה עולה על 538 מיליון ₪ (ראה הגדרת "מחזור" לעיל), אף אם מכהן בה מנכ"ל, רשאית לשלם ליו"ר הוועד בעד כהונתו כיו"ר הוועד גמול שנתי שלא יעלה על 323,150 ₪ בכפוף לתנאים הבאים:

1. הגמול השנתי אינו עולה על שכרו השנתי של המנכ"ל ;
2. יו"ר הוועד מקדיש לתפקידו לפחות 25 שעות שבועיות ;
3. יו"ר הוועד אינו מועסק בעבודה נוספת (למעט כהונה כדירקטור או תפקיד מקביל בתאגיד אחר ולמעט הוראה במוסד להשכלה גבוהה בתאגיד אחר) ;
4. אסיפה כללית אישרה מתן גמול כאמור לאחר שהשתכנעה כי מתקיימים תנאים 1 עד 3.

יצוין כי הגמול השנתי במקרה זה הינו במקום כל גמול אחר עבור השתתפות בישיבות או כיסוי הוצאות בקשר לישיבות או לכהונה כיו"ר ועד.

במקרים מסוימים שיפורטו להלן, תהיה רשאית עמותה לשלם בנוסף לגמול השנתי, החזר הוצאות בקשר להשתתפות בישיבה וכן החזר הוצאות לחבר ועד או יו"ר ועד, בקשר לקידום מטרות העמותה.

החזר הוצאות בקשר להשתתפות בישיבות

כאמור, השכר המשולם לחבר הוועד, יו"ר הוועד או חבר ועדת הביקורת, כולל כיסוי של כל ההוצאות בקשר להשתתפות בישיבה. במקרים מסוימים, רשאית עמותה לשלם ליו"ר ועד, חבר ועד או חבר ועדת ביקורת החזר הוצאות בקשר להשתתפותו בישיבה, בנוסף לגמול עבור השתתפות בישיבה או לגמול השנתי ליו"ר הוועד. להלן המקרים שבהתקיימותם רשאית העמותה לשקול האם לשלם החזר הוצאות:

- **מקרה א':** החזר הוצאות נסיעה בפועל כאשר חבר הוועד, יו"ר הוועד או חבר ועדת הביקורת גרים בישראל במרחק העולה על 40 ק"מ ממקום קיום הישיבה. אם העמותה החליטה לשלם הוצאות במקרה זה, על האסיפה הכללית לקבוע, אחת לשנה, טבלת סכומים שלפיה ישולם החזר הנסיעות, בשים לב לכללים הנהוגים בשירות המדינה בנדון.

- **מקרה ב':** החזר הוצאות נסיעה בפועל כאשר יו"ר הוועד, חבר הוועד או חבר ועדת הביקורת הוא אדם עם מוגבלות, שהציג אישור רופא שהוא נדרש להוצאות נסיעה מיוחדות עקב מוגבלותו. הגדרת "אדם עם מוגבלות" הינה בהתאם לחוק שוויון זכויות לאנשים עם מוגבלויות התשנ"ח-1998: "אדם עם לקות פיסית, נפשית או שכלית לרבות קוגניטיבית, קבועה או זמנית, אשר בשלה מוגבל תפקודו באופן מהותי בתחום אחד או יותר מתחומי החיים העיקריים".

- **מקרה ג':** אם מחזורה הכספי השנתי של העמותה עולה על 50 מיליון ₪, ויותר משלש מחברי הוועד שלה אינם תושבי ישראל, רשאית העמותה באישור מראש של האסיפה הכללית, לשלם החזר הוצאות נסיעה ושהייה בפועל, ליו"ר הוועד וחברי הוועד, עבור ישיבת ועד אחת בשנה שהתקיימה מחוץ לישראל.

אם יותר ממחצית מחברי הוועד אינם תושבי ישראל, רשאית העמותה לשלם החזר הוצאות נסיעה ושהייה בפועל עבור שתי ישיבות ועד בשנה, שהתקיימו מחוץ לישראל.

התשלום יתבצע לפי טבלת סכומים שתקבע האסיפה הכללית אחת לשנה, בשים לב לכללים הנהוגים בשירות המדינה בנדון.

- **מקרה ד':** אם מחזורה הכספי של העמותה עולה על 50 מיליון ₪, רשאית העמותה לשלם לחבר ועד שאינו תושב ישראל החזר הוצאות נסיעה ושהייה בפועל לצורך השתתפות בישיבות ועד בישראל.

התשלום יתבצע לפי טבלת סכומים שתקבע האסיפה הכללית אחת לשנה, בשים לב לכללים הנהוגים בשירות המדינה בנדון.

- **מקרה ה':** אם העמותה איננה משלמת כלל גמול עבור השתתפות בישיבות או משלמת גמול חלקי עבור השתתפות בישיבות, הנמוך מהסכום המרבי שקובעות התקנות, כפי שפורט בטבלה לעיל – רשאית העמותה לשלם החזר הוצאות ליו"ר ועד, חבר ועד או לחבר ועדת ביקורת גם אם לא מתקיימים התנאים המפורטים במקרים א'-ד' הקודמים, לפי כללים ונהלים שתקבע האסיפה הכללית תוך התחשבות במספר הישיבות ובהוצאות שהוצאו בפועל. הגמול המופחת המשולם (אם משולם) יחד עם החזר הוצאות לא יעלה על הסכום המרבי עבור גמול מקסימלי לישיבה והחזר הוצאות לפי המקרים שצוינו לעיל, שניתן היה לשלם לאותו אדם לפי התקנות.

החזר הוצאות בקשר לקידום מטרות העמותה

בנוסף לגמול עבור השתתפות בישיבות והחזר הוצאות בקשר להשתתפות זו, או גמול שנתי ליו"ר הוועד, כפי שתוארו לעיל, עמותה רשאית לשלם לחבר ועד או ליושב ראש ועד את הוצאות הנסיעה שלו בישראל או את הוצאות הנסיעה והשהייה שלו מחוץ לישראל לצורך פעילותו לקידום מטרותיה של העמותה, אם מתקיימים התנאים הבאים:

- הוועד החליט מראש, באישור ועדת הביקורת, על סוגי הפעילויות שיבצע חבר הוועד או יו"ר הוועד עבור העמותה (אלא אם כן יו"ר הוועד מקבל גמול שנתי שאז אין חובה לקבל החלטה זו).

- תשלום ההוצאות בפועל אושר ע"י הוועד.

- ההוצאות הן סבירות בנסיבות העניין, בהתחשב בהחזר ההוצאות המקובל בשירות המדינה, הן נדרשות לצורך ביצוע הפעילות האמורה במישרין והאסיפה הכללית קבעה כללים ונהלים לעניין זה, אחת לשנה. חבר הוועד או יושב ראש הוועד דיווח, בהקדם האפשרי, לוועדת הביקורת ולוועד על תוצאות הפעילות האמורה עבור העמותה והוועד דיווח לאסיפה הכללית על ההוצאות ששולמו ועל תוצאות הפעילות⁶⁰.

בעמותה שהמחזור הכספי שלה עולה על 100 מיליון ₪ ניתן לאשר, לצורך קידום מטרות העמותה ועל פי המנגנון האמור לעיל, גם הוצאות מסוג אחר שאינן הוצאות נסיעה (בישראל) או נסיעה ושהייה (בח"ל) והכל אם הן בקשר עם פעילות לקידום מטרות העמותה. כך גם בעמותות בעלות מחזור כספי נמוך יותר, אם אינן משלמות גמול כלל.

יו"ר הוועד או חבר ועד רשאי לקבל הטבה הקשורה בפעילות שמקיימת העמותה רק במסגרת עמידתו בקריטריונים ככל חבר עמותה אחר או הציבור הרחב, ככל שהוא עומד בקריטריונים הכלליים לקבלת הטבה כאמור. מימון השתתפות של יו"ר/חבר ועד בפעילויות העמותה במקרים אחרים, אפשרית רק כאשר מדובר בהחזר הוצאות כאמור בפרק זה, כאשר השתתפותו באה בגדר קידום מטרות העמותה ובהתאם למנגנון שנקבע בתקנות הגמול.

ככלל, העמדת רכב ליו"ר הוועד או לחבר ועד באופן קבוע אסורה, שכן יש בכך משום תמורה בשווה כסף. עם זאת במסגרת החזר הוצאות נסיעה המתהוות מעצם פעילות יו"ר הוועד או חבר הוועד לשם קידום מטרות העמותה, ניתן להעמיד לרשותם רכב עבור אותן נסיעות ספציפיות ובגינם בלבד וחל איסור על שימוש לצרכים פרטיים או מעורבים. כמו כן יש לבחון את סבירות ההוצאה המתהווה בשל העמדת רכב לנסיעה ספציפית, במסגרת קידום מטרות העמותה ובכל מקרה יש לבחון ולהעדיף את החלופה הזולה ביותר הסבירה בנסיבות העניין (למשל העדפת החזר בגין נסיעה בתחבורה ציבורית או החזר הוצאות נסיעה ברכב פרטי של יו"ר/חבר הוועד על פני שכירת רכב נקודתית).

בעמותה בה יש צורך בנסיעות תכופות ומרובות של חברי ועד או עובדים⁶¹, כך שמוצדק יהיה לרכוש רכב, יש להקפיד כי השימוש ברכב על ידי יו"ר ועד או חבר ועד יהיה רק לשם נסיעה נקודתית בקשר לקידום מטרות העמותה, בסופה תחול עליו חובה להחזיר מיד את הרכב לעמותה.

הוצאות העמדת פלאפון לשימוש חבר ועד או חבר ועדת ביקורת אפשרית רק במקרים חריגים ביותר, כמוסבר בחוות הדעת המופיעה באתר האינטרנט של רשות התאגידים - רשם העמותות.

העברת פעילות של עמותה

העברת כל פעילות העמותה או עיקר פעילותה, תיעשה ככלל במסגרת הליך של פירוק או מיזוג, כמפורט בפרקים "הוראות מיוחדות" ו"פירוק ואיסור מכירת עמותה" להלן.

⁶⁰ עמותות נוטות להזניח הוראות אלו, וחבל.

⁶¹ עולה מלשון ההנחיות כי אין להצמיד רכב לעובד. קשה להאמין כי הרשם התכוין לכך כאשר הצמדה זו הינה בבחינת חלק משכר סביר

העברה חלקית של פעילות ללא תמורה או בתמורה חלקית, יכולה להתבצע לתאגיד מלכ"רי בלבד. במסגרת זו על העמותה המעבירה לקחת בחשבון שיקולים שונים כגון עמידה בהוראות התקנון שלה בעניינים אלו, מטרות העמותה אליה מועברת הפעילות, יכולתה של העמותה המקבלת לבצע את הפעילות, קיומו של אישור ניהול תקין לעמותה האחרת. על העמותה המעבירה לבחון את הצורך בשינוי מטרותיה, התחייבויות שלה כלפי תורמים ביחס לפעילות המועברת, האם מועברים כספים או נכסים מוחשיים במסגרת הפעילות (במקרה כאמור ראה פרק העברות של כספים או נכסים לתאגידים אחרים ללא תמורה להלן). ככל שהעמותה המעבירה רוצה להמשיך לפעול במסגרת מטרותיה או למטרות קרובות למטרותיה, עליה להבטיח כי הנכסים שנצברו לטובת הפעילות המועברת ישמשו לפעילות המועברת.

באשר לעמותה המקבלת פעילות מעמותה אחרת שלא בדרך של מיזוג או פירוק כאמור לעיל, קיים חשש ממשי שהיא פועלת שלא כדין. רשם העמותות ישקול הפעלת סמכויותיו בנושא, לרבות שלילת אישור ניהול תקין, והעמותה תידרש בין היתר להתחייב לפרוע את כל החובות הכרוכים בפעילות כאמור.

ההחלטה בדבר העברת הפעילות תתקבל במוסדות המוסמכים בעמותה. ככל שמדובר בפעילות מהותית, תתקבל על כך החלטה של האסיפה הכללית. במקרה אחר, ניתן יהיה להסתפק בהחלטת ועד העמותה.

העברות של כספים או נכסים לתאגידים אחרים ללא תמורה

⁶²עמותה רשאית להעביר כספים או נכסים לתאגיד מלכ"רי אחר, אולם עליה להקפיד על מספר תנאים כדלקמן, אשר נועדו, בין היתר, להבטיח כי נכסי העמותה אינה משמשים למטרה אחרת ממטרותיה ושאינן בהעברתם משום חלוקה אסורה:

1. העברת כספים/נכסים לגוף אחר מתיישבת בפירוש עם נוסח מטרותיה הרשומות של העמותה.
2. הכספים/הנכסים יועברו לתאגיד ללא כוונת רווח אחר עם מטרות דומות, אשר אינו רשאי לחלק רווחים לגורמים פרטיים, גם בעת פירוק.
3. ידוע למי שתורם או מעביר כספים/נכסים לעמותה כי יתכן שהכספים/הנכסים יועברו לתאגיד אחר.
4. במקרה שמועבר סכום או נכס שיש בו כדי להשפיע באופן מהותי על פעילות העמותה, יובא הדבר לאישור האסיפה הכללית בטרם העברת הכספים. בכל מקרה אחר, טעון הדבר אישור ועד העמותה.
5. העמותה תקיים פיקוח על השימוש בכספים/בנכסים בהתאם למטרת ההעברה.

עמותה המעוניינת באישור ניהול תקין, צריכה בנוסף לתנאים 1-5 להקפיד על כך כי לתאגיד אליו מועברים הכספים/הנכסים יש אישור ניהול תקין או אישור מקביל מאת הגורם הרשמי המפקח עליו. ככל שמדובר בהעברת כספים לעמותה חדשה, שעדיין איננה זכאית לקבל אישור ניהול תקין, בשנתיים הראשונות לפעילותה, ההעברה יכולה להתבצע בדרך של מתן הלוואה בלבד, בכפוף לקיומו של אישור על הגשת מסמכים, ועמידה בכללים האמורים לעיל, ובכללים למתן הלוואה. בהמשך, וככל שלעמותה הלווה יהיה אישור ניהול תקין, תוכל העמותה המלווה להפוך את הלוואה לתרומה.

⁶³

באשר לעמותות נתמכות, יש לפעול גם לפי כללי החשב הכללי בכל הנוגע להעברת כספים לגופים אחרים. כמו כן באשר לעמותות שיש להן אישור לפי סעיף 46, יש לפעול לפי כללי רשות המיסים לעניין זה. על העמותה לפרט העברות כאמור לעיל במסגרת הדו"ח המילולי, בסעיפים הרלבנטיים.

⁶² בשל מורכבות הנושא יש להתייעץ עם איש מקצוע בכל מקרה בו יש העברת נכסים או פעילות
⁶³ הפתרון של הרשם אינו כולל העברת נכסים שאינם פיננסיים, אך גם לכך יש פתרון

הלוואות

עמותה רשאית להלוות כספים לתאגיד מלכ"ר⁶⁴ אחר ובלבד שיתקיימו הכללים האמורים לעיל בנוגע להעברת כספים, אשר כאמור, נועדו, בין היתר, להבטיח כי נכסי העמותה אינם משמשים למטרה אחרת ממטרותיה ושאינן בהעברתם משום חלוקה אסורה⁶⁵.

עם זאת, עמותה רשאית לתת הלוואה לתאגיד אחר, אף אם לא מתקיימים כל הכללים בנוגע להעברת כספים לתאגיד אחר ללא תמורה, בכפוף לתנאים כדלקמן:

1. התאגיד הלווה הינו תאגיד ללא מטרת רווח;
 2. מטרת התאגיד הלווה הנן מטרת דומות למטרות העמותה המלווה;
 3. ההלוואה אושרה כדין על-ידי הוועד של העמותה המלווה;
 4. נחתם הסכם הלוואה בין העמותה לתאגיד הכולל תנאי הלוואה סבירים, לרבות שיעור הריבית, תנאי החזר ומועד הפירעון;
 5. הוסדרו בטחונות סבירים לפירעון ההלוואה;
 6. אין במתן ההלוואה כדי לפגוע בפעילות העמותה המלווה (ובין היתר שסכום ההלוואה יהיה סביר ביחס למחזור השנתי, ושסכום ההלוואה והתקופה שנקבעה להשבת הכספים אינם מונעים או מעכבים מימוש של תוכניות העמותה המלווה);
 7. הוועד שוכנע כי יש לעמותה הלווה יכולת לעמוד בהחזר ההלוואה במועדים שנקבעו;
 8. למיטב ידיעת הוועד ועל סמך נתונים שהוצגו לו אין ליקויים משמעותיים בהתנהלות העמותה הלווה.
- עמותה תהא רשאית לתת הלוואות לעובדיה בתנאי שתנאי ההלוואה סבירים, ובהתאם למקובל בשוק לעניין הלוואה של מעביד לעובד.

במידה ומטרות העמותה כוללות מטרה של מתן הלוואות כגון גמ"ח, תהא העמותה רשאית לתת הלוואות בהתאם למטרותיה, ובלבד שתקבע קריטריונים סבירים, מפורטים וברורים למתן ההלוואות ותקפיד על שוויון בין מקבלי ההלוואות בהתאם לקריטריונים שקבעה. עמותה אינה רשאית לקיים פעילות בנקאית בניגוד לחוק הבנקאות, דהיינו, להחזיק 30 פיקדונות ומעלה, ובמקביל לתת הלוואות, ללא אישור מבנק ישראל. לאור קידומה של הצעת חוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (שירותים פיננסיים מוסדרים) (תיקון) (שירותי פיקדון ואשראי בלא ריבית), התשע"ז - 2016 שעברה קריאה ראשונה בכנסת ביום 21/11/16 הצפויה להסדיר את הסוגיה בחקיקה, לא ינקוט הרשם בסמכויות של פירוק כלפי עמותות המנהלות פעילות בנקאית כאמור לעיל, בגין פעילות זו. כמו כן, לעמותות כאמור המבקשות אישור ניהול תקין והעומדות בתנאים לקבלו, יינתן אישור שבו יצוין כי הוא ניתן באופן זמני, בתקופת המעבר לקראת ההסדרה הצפויה וכי אין בו כדי להתייחס להיבטים הנוגעים לפעילות הבנקאית המבוצעת על ידי העמותה, ובכלל זה ליציבותה הפיננסית.

עמותה אינה רשאית לתת הלוואות לחבריה שאינם עובדים (אלא אם כן מטרת העמותה כוללות מתן הלוואות כגמ"ח, ומדובר בחברים שעומדים בקריטריונים כאמור לעיל)⁶⁶.

על ההלוואות להיות מתועדות באסמכתאות בכתב, וברישומים חשבונאיים נאותים.

⁶⁴ משתמע כי אין להלוות כספים לתאגיד עסקי. עם זאת יש מקרים בהם עמותות הלוו לתאגידי עסקיים, בניסיון מיוחדות, והרשם אישר זאת בדיעבד.

⁶⁵ עם זאת, בעמותה נתמכת, חשוב להתחשב בכללי החשכ"ל שבנוהל תמיכות
⁶⁶ לדעתנו יתכנו מקרים בהם ניתן להלוות לחברי עמותה

בכל מקרה, יש להקפיד כי ההלוואה תינתן באופן שיהיו נתיבי ביקורת לרישומים בספרי

בעמותות המעוניינות באישור ניהול תקין, יש להימנע ממתן הלוואות במזומן או בהמחאות שאינן למוטב בלבד.

החשבונות.⁶⁷

68

מתן מלגות

מתן מלגות בעמותה יתבצע בהתאם לקריטריונים קבועים, שוויוניים ופומביים.⁶⁹

עמותה אינה רשאית לתת מלגות לחברי ועדת הביקורת או לקרוביהם.⁷⁰

באשר לחברי ועד וקרוביהם - ככל שמדובר בחלוקת מלגות שהיא אינהרנטית לפעילות העמותה ומטרותיה, חברי הוועד וקרוביהם יהיו זכאים לקבלת מלגות, ככל שהם מקבלים מלגות בהתאם לקריטריונים שוויוניים, מפורטים, עניינים ושקופים, ובכפוף לכך שהקריטריונים קיבלו אישור של ועדת הביקורת, ולאחר מכן אישור האסיפה הכללית. ככל שפחות ממחצית מחברי הוועד מעוניינים לקבל מלגות, על חברי ועד אלה להימנע מלהשתתף בישיבות בהם מתקיימים דיונים בנוגע לקריטריונים.

מאחר שתשלום במזומן אינו מאפשר ביצוע בקרה על הוצאות כספי העמותה, עמותות המעוניינות באישור ניהול תקין, לא ישלמו מלגות במזומן, אלא באמצעות שיקים ל"מוטב בלבד".

תרומות

בהתאם לתוספת השנייה לחוק העמותות, עמותה חייבת לנהל פנקס תורמים פנימי, ולרשום בו את כל הנכסים (לרבות כספים) שהיא קיבלה כתרומות או כמתנות, הרישום צריך לכלול את שם התורם, תיאור הנכס שהתקבל ומועד קבלתו.^{71 72 73}

פנקס התורמים הפנימי של העמותה צריך להיות פתוח לעיון חברי הוועד, בודקים מטעם רשם העמותות, נציבות מס הכנסה וגופים אחרים שיש להם סמכות לעיין בפנקס על-פי חוק.

⁶⁷ בין השאר עומד הרשם על רישום כל הלוואה בכרטיס הנהח"ש נפרד.

⁶⁸ שוב, מפורש כמעט כי עמותה שאינה נזקקת לאישור ניהול תקין יכולה לשלם תשלומים במזומן.

⁶⁹ הפומביות הינה סוגיה עמומה. האם יש צורך בפירסום הקריטריונים על קירות המשרד? באתר אינטרנטי של העמותה באם ישנו? פרסום לציבור? נראה שפרשנות מצמצמת הינה נכונה יותר, אך בהתאם לנסיבות

⁷⁰ יש לשים לב כי הוועד, שהינו לפעמים הגורם המחליט, יכול לקבל מלגות בתנאים מסויימים כפי שמפורש בקטע זה וועדת הביקורת לא. כן יושם אל לב כי דינם של קרובי ועדת הביקורת חמור מחברי ועד עצמם.

⁷¹ ההנחיה נסמכת על פסקאות א(4) ו(ב)(1) (ב) בתוספת השניה לחוק. לדעתנו כוונת התוספת הינה לתרומות בנכסים שאינן במזומן. לכן הדרישה אינה כוללת תרומות ע"י מתן שירות. חשוב לציין כי התוספת הועתקה (למעט הסכומים) מהוראות מ"ה ניהול חשבונות ע"י מוסד ולעניין מס הכנסה וודאי שהבטוי נכס אינה כוללת מזומנים

⁷² יש לשים לב כי ספר זה, לנכסים שהתקבלו, צריך להיות כרוך. מומלץ להוציא לכל תקבול כזה קבלה מפנקס קבלות נפרד שיוקדש לאירועים כאלו. היות ועמותות רבות נזקקות, מסיבות שונות, לרישום הכנסות שלא במזומן גם בגין שירותים שלא במזומן מומלץ לכלול בפנקס קבלות זה (או בפנקס מקביל) גם שירותים כאלו

⁷³ א. לא פורט בתוספת השניה מהו מועד הרישום. בהוראות מס הכנסה יש פירוט לכך. ב. התוספת השניה דורשת גם ניהול ספר קופה, אך לעניין דרישות מס הכנסה ניתן לצאת מחובה זו בקיום תנאים מסויימים (במקביל לפטור זהה בעסקים) ובדקי הרשן מקבלים גישה זו.

בהתאם לתוספת, רשאית עמותה שלא לרשום בדו"ח הכספי שם של תורם שביקש לתרום בעילום שם אם סכום התרומה אינו עולה על הסכום המרבי שקבע השר, או שהרשם נתן אישור מיוחד שלא לציין את שם התורם לפי הליכים ונהלים שקבע השר.⁷⁴

בשנת 2002 הותקנו תקנות העמותות (קביעת סכום מרבי ונהלים לרישום תרומה בעילום שם בדו"ח הכספי), התשס"ג – 2002. בתקנות נקבע כי הסכום המרבי לעניין תרומה שרשאית עמותה שלא לרשום לגביה בדו"ח הכספי את שם התורם הוא 20,000 ₪ לשנה.

תורם, על פי פרשנות הרשם, הנו כל אדם (לרבות בני ביתו הסמוכים על שולחנו ותאגיד שהוא בעל השליטה בו) או תאגיד (לרבות אדם שהוא בעל השליטה בו ותאגיד אחר המצוי בשליטת אותו תאגיד), שהעמותה קיבלה ממנו תרומה במישרין או בעקיפין, ובכלל זה תרומה שיועדה לעמותה על ידי התורם, אך הועברה אליה באמצעות גוף אחר.^{75 76}

על העמותה לפרט⁷⁷ אף תרומות שהתקבלו בשווה כסף, ובלבד שהן מהוות טובין הניתנים להערכה או לכימות. כמו כן, הלוואות או ערבויות אשר הפכו לתרומות, עם הדיווח עליהן כהכנסות מתרומה, יש לדווח עליהן גם במסגרת רשימת התורמים בדוח הכספי של שנת הדוח שבו הפכו תרומה.

כן נקבע כי הרשם רשאי ליתן לעמותה אישור מיוחד שלא לציין בדו"ח הכספי שלה את שמו של תורם יחיד שתרום לה באופן מצטבר סכום העולה על 20,000 ₪, אם שוכנע כי הדבר מוצדק בנסיבות העניין, לאחר שהוגשה לו בקשה מנומקת בכתב על כך, שפורטו בה שם התורם, מספר הזהות שלו, מענו, סכום התרומה והצורך בשמירת עילום שמו של התורם.

לצורך קבלת אישור לחיסיון שמו של תורם יש להגיש בקשה בהתאם לנוהל המפורסם באתר האינטרנט של רשות התאגידים – רשם העמותות.

תרומות מישות מדינית זרה

בהתאם לסעיף 36א לחוק העמותות - על עמותה, אשר מחזורה הכספי עולה על 300,000 ₪, לציין בדו"ח הכספי האם קיבלה תרומות מ"ישות מדינית זרה" (ראה הגדרה להלן) בשנה אליה מתייחס הדו"ח. המדובר בתרומות אשר שוויין המצטבר עולה על סכום של 20,000 ₪.

תרומה מוגדרת בסעיף האמור באופן רחב: "תרומה"- למעט הקלת מס, מלאה או חלקית, שניתנה מחוץ לישראל". הגדרה זו כוללת למשל מענקי מחקר שקיבלה העמותה.

במידה ועמותה קיבלה תרומות כאמור, עליה לציין בדו"ח הכספי את: זהות נותן התרומה, הסכום שהתקבל, מטרת התרומה או ייעודה והתנאים לתרומה אם יש כאלה, לרבות התחייבות שנתן הנתמך לישות המדינית הזרה בנוגע לתרומה, בעל פה או בכתב, במישרין או בעקיפין.

על העמותה חלה החובה והאחריות לעשות כל שביכולתה לדעת אם התרומה הגיעה מישות מדינית זרה.

על עמותה המקבלת תרומות מישות מדינית זרה כאמור, חלה החובה לפרסם את המידע האמור באתר האינטרנט שלה. אם אין לעמותה אתר אינטרנט עליה להודיע על כך לרשם העמותות, אשר יפרסם את המידע באתר האינטרנט של משרד המשפטים.

⁷⁴ קיים קושי כאשר תורם מפקיד בחשבון הבנק של העמותה סכום של מעל 20,000 ₪ והעמותה אינה יודעת מיהו.

⁷⁵ מקרה נפוץ - עמותה אחרת.

⁷⁶ תמוה כיצד הרשם מצא בחוק העמותות אסמכתא לכך. בכל מקרה מדובר בדרישה שיישומה המעשי כמעט ובלתי אפשרי, למעט אם נפרש את האמור כאיסור לתת יד לקנוניה עם התורם.

⁷⁷ לפרט. היכן? בדוח הכספי לא כל תרומה כזו יכולה להיכלל וגם רוב אלו היכולות להיכלל אינן חייבות להיכלל (ראה תקן 5 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, סעיף 24 לנספח 1). כך שנתר רק הדוח המילולי ובטופס המובנה שלו אין מקום למילוי פרטים כני"ל.

דיווח רבעוני על תרומה מישות מדינית זרה

בשנת 2011 חוקק חוק חובת גילוי לגבי מי שנתמך על ידי ישות מדינית זרה, התשע"א-2011, (להלן - חוק חובת גילוי) הקובע חובת דיווח רבעוני על עמותה או חברה לתועלת הציבור (הנתמך) הקובע חובת דיווח רבעוני על עמותה או חברה לתועלת הציבור (הנתמך) שקיבלה תרומה מישות מדינית זרה, וזאת בנוסף על החובה השנתית כאמור לעיל. את הדיווח יש להגיש תוך שבוע מתום אותו רבעון בו התקבלה התרומה על גבי טופס מקוון ולפרט את זהות נותן התרומה, סכום התרומה, מטרת התרומה ויעודה והתנאים לתרומה, לרבות התחייבות שנתן הנתמך לישות המדינית הזרה בנוגע לתרומה, בע"פ או בכתב, במישרין או בעקיפין. הדיווח הרבעוני מתייחס לתרומות שהתקבלו במהלך הרבעון הרלבנטי בלבד, ולא במצטבר שנתי, וכן הוא מתייחס לכל סכום של תרומה ולא רק לתרומות מעל 20,000 ₪, וכן החובה חלה על עמותות עם כל מחזור כספי שהוא. יוער כי הגדרת "תרומה" בהקשר זה, הנשענת על ההגדרה בסעיף 36א(א) לחוק, הנה רחבה וכוללת, למשל מענקי מחקר שקיבלה העמותה, אולם אינה כוללת הקלות מס שניתנו מחוץ לישראל.

במסגרת החוק האמור נקבע כי הרשם יפרסם באתר האינטרנט של משרד המשפטים את רשימת העמותות והחברות לתועלת הציבור שהגישו דוח רבעוני וכן יפרסם את המידע בקשר לתרומה מהישות המדינית הזרה. אם לעמותה או לחל"צ אתר אינטרנט, עליה לפרסם בו את המידע המפורט בדוח הרבעוני. ככל שהתרומה מהישות המדינית הזרה מיועדת למימון מסע פרסום מיוחד, על הנתמך לפרסם במסגרת אותו פרסום את דבר קבלת התרומה. ר אי הגשת דוחות כאמור הינה עבירה שדינה קנס כקבוע בחוק.

בהתאם לתקנות שהותקנו מכוח החוק הנ"ל, על העמותה לדווח באמצעות טופס מקוון הנמצא באתר רשות התאגידים (רשם העמותות).

"ישות מדינית זרה" על פי החוק הינה, בתמצית :

(1) מדינה זרה, לרבות -

- (א) איחוד, ארגון או חבר של מדינות זרות ;
- (ב) אורגן, רשות או נציגות של מדינה זרה או של איחוד מדינות זרות ;
- (ג) רשות מקומית או מחוזית, רשות שלטונית של מדינה זרה או של מדינה שחברה בברית מדינות במדינה זרה ;
- (ד) איחוד, ארגון או חבר של גופים זרים ;

(2) הרשות הפלסטינית ;

(3) תאגיד שהוקם בחיקוק של אחד מהגופים המפורטים בפסקאות (1) או (2), או שגוף כאמור מחזיק ביותר ממחצית מסוג מסוים של אמצעי שליטה בתאגיד או שהוא מינה את התאגיד לפעול בשמו ; לעניין זה, "אמצעי שליטה", "החזקה" - כמשמעותם בחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968 ;

(4) חברת חוץ שמחזורה בשנת הכספים האחרונה שלגביה היה עליה להגיש דוח כספי, היה ברובו מגופים המנויים בפסקאות (1) עד (3).

יודגש, כי לגבי תרומה מישות מדינית זרה אין זכות לעמותה לבקש חיסיון על שם התורם. בנוסף לחובות הדיווח שפורטו לעיל, לפי תיקון מס' 1 לחוק חובת גילוי משנת 2016, עמותה או חל"צ שעיקר מימונה בשנת הכספים האחרונה שלגביה נדרשה להגיש דוח כספי היה תרומות מישויות מדיניות זרות, תידרש להגיש לרשם העמותות או רשם ההקדשות, לפי העניין, דיווח שנתי על כך, בטופס מקוון והרשם יפרסם את שמותיהן באתר האינטרנט. בנוסף לפרסום על ידי הרשם, עמותה או חל"צ שיש לה אתר אינטרנט, נדרשת לפרסם בו, בנוסף לפרסום המידע המפורט בדוחות הרבעונים שהגישה, גם את העובדה כי עיקר מימונה מתרומות מישויות מדיניות זרות.

החובה לציין כי עיקר מימונה של העמותה או החל"צ הוא מישות מדינית זרה חלה גם על :

(1) פרסום שיש בו כדי לקדם את מטרות העמותה או החל"צ, המיועד או הזמין לציבור, הנעשה על ידה בשלטי חוצות, בטלוויזיה, בעיתון, בעמוד בית שהוא מפעיל באתר אינטרנט או במסע פרסום שלו באינטרנט;
(2) פנייה לעובד ציבור או לנבחר ציבור במכתב, לרבות באמצעות דואר אלקטרוני, בעניינים הקשורים למילוי תפקידים;
(3) דין וחשבון שהעמותה או החל"צ עורכת ומפיצה לעיון הציבור. בדו"ח יצוין כי שמות הישויות המדיניות הזרות שמהן קיבל תרומות מפורטים באתר האינטרנט של הרשם.

בנוסף, חלה חובה על נציג של עמותה או חל"צ כאמור המשתתף באופן פעיל בישיבה של ועדה של הכנסת, להביא לידיעת יו"ר הוועדה את עובדת היותו נציג של עמותה או חל"צ שעיקר מימונה מישות מדינית זרה לפני הדיון, ואם לא הייתה באפשרותו לעשות כן- במהלכו. כמו כן, אם נשאל במהלך הדיון על ידי חבר כנסת האם הוא נציג של עמותה או חל"צ כאמור, חלה עליו חובה להשיב על כך.

במסגרת התיקון האמור לחוק חובת גילוי, נעשה תיקון עקיף לחוק העמותות (תיקון מס' 15) לפיו עמותה שלא ציינה את העובדה כי עיקר מימונה מתרומות מישויות זרות או כי שמות הישויות הזרות שמהן קיבלה את התרומות מפורטים באתר האינטרנט של הרשם, מבצעת עבירה שדינה קנס (בדומה לסנקציה לעניין הפרת החובה להגשת דוחות רבעוניים).

תחילת התיקון האמור לחוק חובת גילוי הוא ביום 1/1/17 והוא חל על תרומות שהתקבלו מאותו מועד. מועד הדיווח שנקבע בתיקון הוא המועד להגשת הדוח הכספי לשנת הכספים האחרונה שלגביה נדרשה העמותה להגיש דוח כספי לפי סעיף 36(ד) לחוק העמותות, או במועד מוקדם יותר שבו הגישה לרשם הודעה בדבר עיקר מימונה לשנת הדיווח, שלא יקדם מה- 1 בינואר בשנת הגשת הדוח. מכאן, חובת הדיווח לגבי עיקר המימון תחול מיום 1/1/18 לכל המוקדם.

רישום נכסי עמותה

על חברי הוועד להקפיד על כך שכל זכויות העמותה, לרבות זכויות בנכסים לגביהם מתקיים רישום כדין, יהיו רשומים על שם העמותה.

עמותה רשאית לרכוש רכב לשימושה לצורך קידום מטרותיה. הרכב ירשם על שם העמותה בלבד. השיקולים והקריטריונים לבחירת הרכב יהיו שיקולים סבירים תוך התייחסות, בין היתר, לעלות הרכישה והאחזקה של הרכב ובהתאם לסוג העמותה, אופי הפעילות והיקפה, והמחזור הכספי שלה.

לגבי רכבים השייכים לעמותה ואשר נרשמו בעבר (לפני פרסום כללים אלו) על שם גורם אחר אין חובה להעביר את הרכב על שם העמותה מקום שהדבר עלול לגרום לירידת ערך הרכב באופן משמעותי, אך חובה לשעבד את הרכב לטובת העמותה.

שמירה על נכסי העמותה

עמותה שבעלותה רכוש או נכס, בין אם ניתן כתרומה ובין אם נרכש על ידה, חייבת לשמור על הרכוש כראוי ולהפיק ממנו את מירב היתרונות שניתן להפיק ממנו.

אם לעמותה יש כספים שאינם נדרשים באופן מידי לפעולתה השוטפת לקידום מטרותיה, עליה להשקיע אותם באופן סוליד⁷⁸, כדי לשמור על ערכם בכפוף למדיניות שתקבע לעניין זה על ידי הוועד, ובלבד שלא יהיה בכך משום צבירת נכסים באופן בלתי סביר, כמפורט בפרק "מטרות העמותה".

⁷⁸ לעמותות שלהן אישור לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה יש הנחיות מחמירות יותר (השקעה לפי הנקוב בתיקון 23 לחוק החברות).

עמותה איננה רשאית להעביר נכס מנכסיה ללא קבלת תמורה הולמת או להעמידו לרשות אחרים ללא תמורה או בתמורה מופחתת, אם הדבר איננו מתיישב עם מטרותיה ואיננו עומד בכללים החלים על העברה כספית לגורם אחר. דברים אלו אמורים ביתר שאת בנוגע להעברת נכסים לצדדים אליהם יש לגורמים בעמותה קרבה משפחתית, עסקית או אחרת. במקרים מעין אלו עלולה העברת הנכסים להיחשב לחלוקה אחרת לפי סעיף 34ג. לחוק, ולגרום להטלת אחריות אישית על חברי הוועד בגין העברה זו.

הוראות אלו נוגעות לכלל נכסי העמותה כגון, מקרקעין, מיטלטליו, מניות, מוניטין ועוד.

עמותה המתמנית כנאמן בהקדש ציבורי

הקדש ציבורי הינו מושג משפטי הבא לתאר מצב בו אדם או גוף מסוים תרם או הוריש נכס מסוים לטובת הציבור או קבוצה בלתי מסוימת בו, ועשה כן בדרך של יצירת נאמנות ציבורית. פעמים רבות, בדרך כלל הקדשת הנכס נעשית תוך קביעת זהות הנאמן ופעמים רבות אגב קביעת הוראות מיוחדות לגבי הנכס ואופן השימוש בו. לעיתים כוללות הוראות אלו הוראה כי לא ניתן להשתמש בנכס עצמו אלא רק בפירותיו. כך לדוגמא, לעיתים מוריש אדם סכום כסף מסוים, קובע כי פירותיו של הנכס ישמשו לטובת חלוקת מלגות לתלמידים, וממנה את פלוני כאחראי לטיפול בסכום הכסף ולחלוקת המלגות. בפועל, נוצר במקרה מעין זה הקדש ציבורי שאותו פלוני הוא הנאמן בו.⁷⁹

על פי חוק הנאמנות, התשלי"ט - 1979, על הנאמן חלה חובה לרשום הקדש ציבורי אצל רשם ההקדשות.

פעמים רבות, מתמנית עמותה כנאמנה בהקדש ציבורי ע"י תורם או מוריש. במקרה זה, חלה חובה על העמותה לרשום את ההקדש בפנקס ההקדשות הציבוריים המנוהל על ידי רשם ההקדשות. יודגש כי חובה זו קיימת גם לגבי הקדשות ציבוריים שנוצרו בעבר וטרם נרשמו. עמותה אשר הועבר לרשותה נכס, אשר אגב נתינתו ניתנו הוראות לגבי השימוש בו והיא אינה בטוחה האם מדובר בהקדש ציבורי הטעון רישום והנתון לפיקוח רשם ההקדשות, מומלץ כי תפנה ליחידת רשם ההקדשות ברשות התאגידים לצורך ברור העניין.

אם העמותה התמנתה כנאמן בהקדש, עליה לתת לכך ביטוי נאות בדו"ח הכספי, תוך הבהרה שמדובר בנכסי הקדש. על העמותה להקפיד על הפרדה בין פעילותה ונכסיה לבין פעילות ההקדש ונכסיו ועל קיום הדינים החלים עליה כנאמן והנחיות רשם ההקדשות בהקשר זה.

קרבה משפחתית וניגוד עניינים

כללי

עמותה הרוצה להעסיק עובד או להתקשר בחוזה עם קבלן עצמאי, צריכה להתחשב בהתאמת העובד או הקבלן לביצוע העבודה מבחינת כישוריו, הידע שלו, מוכנותו לבצע את המטלות

⁷⁹ בשורת פסקי דין (לדוגמה – תמ"ש 105510-07, ע"א 477/88 ועוד) נקבע כי כאשר מוקדשים נכסים לטובת נהנה או נהנים גם כציבור בלתי מסויים, בכתב חתום בפני נוטריון או בצוואה, אכן נוצר הקדש, אף אם המצווה כתב שאינו מעוניין ליצור הקדש. יש לדבר השלכה על אירועים של נכסים מיועדים ומוגבלים רבים. מומלץ להתייעץ עם איש מקצוע לפני יצירת קרן דומה.

הרלבנטיות וכו'. טרם העסקת העובד, ובהתחשב בתנאי ההתקשרות, סכומה ומהותה, על העמותה לתת הזדמנות למציעים להציע עצמם בתנאי שוק חופשיים. יצוין כי אין הכוונה לכך שהעמותה תהא מחויבת בקיום הליך מכרזי, אלא אם הדבר מתחייב מנסיבות העניין, מאופי העמותה ומאופי ההתקשרות.

כך גם כאשר עמותה מזמינה שירות או מוצר מספק, עליה לבדוק האם מבחינת המחיר, האיכות וכו', מדובר בהצעה הטובה ביותר שבאפשרות העמותה לקבל.

עקרונות אלו תקפים במיוחד מקום בו העמותה הינה גוף דו-מהותי (ר' בהמשך), כלומר, עמותות המספקות שירות חיוני לציבור בהיקפים משמעותיים, כגון, עמותה שהינה חברה-קדישא, איגוד ספורט ועוד.

קרבת משפחה

בחוק העמותות אין קביעה מפורשת באשר למגבלות בנוגע לקרבת משפחה בין החברים במוסד ממוסדות העמותה, בין חברים במוסדות שונים של העמותה ובין נושאי משרה לבין עובדי העמותה.

עם זאת, וכפועל יוצא מסעיף 27 לחוק העמותות, הקובע כי על חברי הוועד לפעול לטובת העמותה, מינהל תקין מחייב העסקת עובדים או רכישת שירותים על פי אמות מידה אובייקטיביות ותוך התחשבות בטובת העמותה ולא על פי שיקולים של קירבה משפחתית. כמו כן בנסיבות מסוימות, תשלום שכר לקרוב משפחה של חבר ועד או חבר ועדת ביקורת (בין במסגרת העמותה ובין במסגרת תאגיד בת שבשליטת העמותה) עלול להיחשב לעקיפה של סעיף 33(א)(2) לחוק הקובע כי לא יכהן כחבר ועד או כחבר ועדת ביקורת מי שנותן לעמותה שירותים בשכר שלא כחבר ועד או כחבר ועדת ביקורת. כמו כן העסקה כאמור עלולה לפגוע בביצוע תפקידו של נושא המשרה באופן תקין.

העסקת עובדים

העסקת קרובי משפחה של חברי ועד, חברי ועדת ביקורת או הגוף המבקר וכן של נושא משרה כגון מנכ"ל/סמנכ"ל, עלולה להביא למצב של ניגוד עניינים בין תפקידו של נושא המשרה לפעול לטובת העמותה ולפקח על התנהלות תקינה של העובדים בעמותה, לבין המחויבות המשפחתית של נושא המשרה כלפי העובד. כמו כן, העסקה כאמור עלולה לעמוד בניגוד להוראות הקבועות בסעיף 33(א)(2) וסעיף 33(ב) לחוק. הדברים מתחדדים כאשר מדובר בחבר ועדת הביקורת לאור העובדה שעליו לבצע בקרה בלתי תלויה בעמותה.

לפיכך על העמותה להימנע מהעסקת קרובי משפחה של חברי ועדת ביקורת או הגוף המבקר. כמו כן, על העמותה להימנע מהעסקת קרובי משפחה של חברי ועד. יצוין כי ככלל, הרשם לא יראה בהעסקה של עד 10% עובדים שהם קרובי משפחה של חברי ועד או לחילופין בעובדים כאמור שמשולם להם עד 10% מהשכר המשולם על ידי העמותה (גם אם שיעורם נמוך מ-10% ממספר עובדי העמותה), כהפרת הכלל הקבוע בסעיף 33(א)(2) לחוק. יודגש כי בנסיבות מסוימות, לאור מספר העובדים בעמותה או מחזורה, או לאור נסיבות מיוחדות שנמצאו בהתייחס לעמותה מסוימת, גם העסקה בהתאם לשיעורים האמורים תיחשב כמנוגדת לדין⁸⁰. כך למשל, ברור כי בעמותה המעסיקה 500 עובדים, אין זה סביר כי 50 מהם יהיו קרובי משפחה של חברי ועד וכי מספר עובדים כזה יעורר חשש כי בחירת העובדים לא נעשתה משיקולים ענייניים ומקצועיים נקיים ועל כן איננה לטובת העמותה. כך גם לגבי עמותה שמחזורה 100 מיליון ₪, ברי כי תשלום שכר לקרובים של חברי ועד בסכום של 10 מיליון ₪ ייתפס כבלתי סביר וכעומד בניגוד לסעיף 33(א)(2) לחוק.

ההחלטה באשר להעסקת עובדים כאמור תתקבל על ידי הגורם המוסמך בעמותה לקבל החלטות מסוג זה. בכל מקרה, גם הוועד יידרש להחלטה זו בנוסף על הגורם המוסמך, ללא השתתפותם של חברי הוועד שרוצים להעסיק את קרוביהם.

בכל הנוגע להעסקת קרוב משפחה של המנכ"ל, יש להבטיח שההחלטה תהיה סבירה בנסיבות העניין ולטובת העמותה, נוכח ניגוד העניינים האפשרי. לכן הוועד הוא שיחליט בעניין ההעסקה

⁸⁰ מנגד לא הוזכרה כאופציה סטיה הפוכה ממתחם עשרת האחוזים כאשר בנסיבות מסוימות הינה סבירה.

ותנאיה, לאחר מכן יש מקום להביא את ההחלטה לאישור ועדת הביקורת, כדי לבחון את סבירותה. ככל שהמנכ"ל היה אחד ממייסדי העמותה, או חבר עמותה, יש לבחון את נושא ההעסקה גם בהקשר של חלוקת רווחים אסורה.

יצוין כי העסקת מספר קרובי משפחה בעמותה, גם כאשר לא מדובר בקרובי משפחה של חברי ועד, חברי ועדת ביקורת או מנכ"ל יש בה כדי להצביע על התנהלות בניגוד למנהל תקין המחייב, כאמור, העסקת עובדים או רכישת שירותים על פי אמות מידה אובייקטיביות ותוך התחשבות בטובת העמותה ולא על פי שיקולים של קירבה משפחתית.

על עמותות להימנע גם מהעסקת מספר קרובי משפחה בתפקידים בכירים או מהעסקת קרובי משפחה בתפקידים ביניהם קיימים יחסי כפיפות וזאת לאור ניגודי העניינים הטמונים בהעסקה כאמור.

ככל שיש לעמותה מאפיינים ציבוריים רבים יותר, כך יגבר הצורך להימנע ממצבים שיש בהם חשש לניגוד עניינים.

בתוספת השלישית לחוק העמותות מוגדר המושג "קרוב" – "אח, הורה, הורי הורים, צאצא, צאצא של בן הזוג או בן זוגו של כל אחד מאלה".

כלומר, "קרוב" של חבר ועד או חבר ועדת ביקורת או של מנכ"ל לענייננו הוא בעל/אישה, אח/אחות, אב/אם, סב/סבתא, צאצא, צאצא חורג, בן/בת זוג של אח/אחות (גיסים), אב/אם חורגים⁸¹, סב/סבתא חורגים ובן הזוג של הצאצא (כלומר, חתן/כלה) גם אם הצאצא עצמו הוא צאצא חורג.

יובהר, כי "צאצא" איננו רק בנו של אדם או בתו אלא גם נכד/נכדה, ניין/נינה וכן הלאה.

קירבה משפחתית בין חבר ועד לחבר ועדת ביקורת

לאור קביעת חוק העמותות כי חבר ועד לא יכהן במקביל כחבר ועדת ביקורת, שמטרתה מניעת ניגוד עניינים בין הוועד לוועדת הביקורת, נקבע כי כעקרון לא יכהן בוועדת הביקורת קרוב משפחה, כהגדרתו לעיל, של חבר ועד⁸².

קירבה משפחתית בתוך הוועד ובתוך ועדת הביקורת

בעמותה שבה מכהנים רק שני חברי ועד, הם אינם יכולים להיות קרובי משפחה בדרגה ראשונה כדי שלא לרוקן מתוכן את הדרישה לשני חברי ועד. כך גם לעניין חברי ועדת הביקורת ככל שיש חובה כי יכהנו בוועדת הביקורת שני חברים או יותר.

בעמותה שבהם ישנם יותר משני חברים בוועד או בוועדת הביקורת, רוב חברי הוועד או חברי ועדת הביקורת לא יהיו קרובי משפחה בדרגה ראשונה ביניהם, וזאת כדי למנוע מצב של ניגוד עניינים בין האינטרסים המשפחתיים לבין האינטרסים של העמותה וכן כדי לא לרוקן מתוכן את דרישת מספר החברים, כאמור.

מצבים נוספים של ניגוד עניינים

כאשר עיסוקיו של אדם יוצרים מצב בו קיים חשש ממשי כי לא יבצע תפקיד כלשהו בעמותה כנדרש, לטובת העמותה, על העמותה להימנע מלאפשר לאותו אדם לבצע תפקיד זה.

אם בעל התפקיד בעמותה נמצא בניגוד עניינים בעניין פרטני מסוים, שאינו מונע את כהונתו בעמותה כאמור לעיל, והעניין אינו אסור לפי הוראות סעיף 33(א)(2) לחוק העמותות (איסור מתן שירות בשכר ע"י חבר ועד או חבר ועדת ביקורת כפי שהוסבר לעיל), ואין המדובר בחלוקת רווחים, על בעל התפקיד להימנע מהשתתפות בדיונים ומהבעת עמדה באותו עניין.

⁸¹ זו פרשנות מחמירה שספק אם יש לה אחיזה בכתוב. לדעתנו סב חורג (והא הדין בסבתא מקבילה) נחשב קרוב רק אם הוא בן זוג של סבתא ביולוגית. אביה של אמא חורגת אינו נחשב קרוב.

⁸² קיים קושי בעמותה משפחתית.

על העמותה להיזהר בביצוע עסקאות עם גופים הקשורים לעמותה כדי להימנע ככל הניתן מביצוע עסקאות בניגודי עניינים אסורים. במקרה שהעמותה מחליטה לבצע עסקה עם תאגיד קשור, עליה להחיל על עצמה תנאים מחמירים יותר מאשר בביצוע אותה עסקה עם תאגיד שאינו קשור. מבלי לגרוע מהאמור לעיל, בעסקה למתן שירותים או למתן טובין עם קרוב משפחה של נושא משרה, בין באופן ישיר ובין באמצעות תאגיד, יש לנקוט משנה זהירות כדי להבטיח את טובת העמותה. לכן, כדי להבטיח את תקינות ההחלטה למרות ניגוד העניינים האפשרי, בעסקה מסוג זה יש מקום לקבל מראש גם את אישור ועדת הביקורת, והכל ככל שהעסקה בתנאים סבירים, לטובת העמותה, ושלא תהיה בכך עקיפה של הוראות סעיף 33(א)(2), וחלוקת רווחים אסורה.⁸³

הוראות מיוחדות

גוף דו – מהותי

⁸⁴ על פי פסיקת בית המשפט, יתכנו מצבים בהם העמותה תוגדר כ"גוף דו-מהותי", כלומר גוף בעל אלמנטים פרטיים וציבוריים, ולפיכך יוחלו עליה כללים מחמירים יותר, המחייבים בדרך כלל רק גופים ציבוריים כגון משרדי ממשלה, עיריות וכו'.

בפסקי דין שעסקו בנושא נמנו מספר אלמנטים מרכזיים באמצעותם תיבחן השאלה האם העמותה היא גוף דו-מהותי:

- א. האם הגוף חולש על פעולה שמעורב בה אינטרס ציבורי חשוב.
 - ב. האם ועד כמה, נהנה הגוף ממונופול.
 - ג. האם זוכה הגוף לתמיכה תקציבית ישירה/עקיפה, או מתפרנס בדרך אחרת מציבור רחב של משלמי מיסים.
 - ד. האם יש קשר הדוק לרשות מנהלית חשובה, עד כדי כך כי הציבור עשוי לכרוך את פעולותיו עם אותה רשות ולייחס את ליקוייו גם אליה.
 - ה. האם פעילות הגוף כרוכה ברגישויות דתיות, אתניות, מסורתיות או תרבותיות.
- לא מדובר ברשימה סגורה, וככל שיהיו בגוף יותר אלמנטים אשר יטו את הכף לכך שמדובר בגוף בעל היבטים ציבוריים, כך תהיה נטייה חזקה יותר לראות בו גוף דו מהותי.
- כך לדוגמא, הוכרה עמותת חברה קדישא ירושלים כגוף דו-מהותי ולפיכך הוטלו עליה חובות מסוימות מהמשפט הציבורי.
- החובות המורחבות העשויות להיות מוטלות על עמותות שהינן גוף דו-מהותי, הינן החובה לפעול ביתר שוויוניות, יתר שקיפות, עריכת מכרזים בדומה לאמור בחוק חובת מכרזים ועוד.
- ככל שיש בעמותה יותר אלמנטים ציבוריים, כך עליה לאמץ יותר חובות מהמשפט הציבורי במסגרת התנהלותה.

חוק מיוחד החל על עמותה

במקרים רבים, בנוסף לחוק העמותות יחולו על העמותה חובות מסוימות מכוח חוק מיוחד. כך, למשל, עשוי חוק הספורט או חוק האימוץ לחול על חלק מן העמותות. במקרה כזה, מובן כי על העמותה לעמוד, בנוסף להוראות חוק העמותות, גם בהוראות החוק הנוסף החל עליה. בדומה לכך, אם עמותה המקיימת פעילות מסוימת החייבת ברישוי מתאים, עליה לדאוג לקיומו של אותו רישוי.

⁸³ קיימים גם מנגנוני בחינה (וממילא הגנה על טוהר בעיסקה) טובים יותר ומומלץ לנוקטם.

⁸⁴ עקב אי הבהירות והיעדר גבולות ברורים, מומלץ לכל גוף שקיימת לגביו אפשרות שהוא גוף כזה לפנות ליעוץ מקצועי. יצויין כי הרשם מגלה עמדה שמרנית בנושא.

מיזוג עמותות

ביום 21.12.09 התקבל תיקון לחוק העמותות המאפשר ומסדיר לראשונה מיזוג בין שתי עמותות או יותר או בין עמותה למטרות ציבוריות, אחת או יותר, לבין חברה לתועלת הציבור, אחת או יותר. התיקון בא להיטיב עם עמותות שרוצות עקב קשיים כלכליים או מסיבות אחרות לאחד את הפעילות שלהן.

המיזוג יתבצע ככלל לפי הוראות חוק החברות, התשנ"ט – 1999 (להלן – חוק החברות) לעניין מיזוג וכתוצאה מהמיזוג, תאגיד אחד לפחות יתחיל ("תאגיד היעד") וכל נכסיו והתחייבויותיו יועברו לתאגיד האחר ("התאגיד הקולט"). בפרק ד' לחוק העמותות, נכללות גם ההתאמות הנדרשות הנובעות מהאופי המיוחד של התאגידים המתמזגים וכן ההתאמות המיוחדות הנובעות מהמיזוג האפשרי בין סוגי תאגידים שונים – עמותה וחברה לתועלת הציבור. כך, למשל, נקבע מה הם השיקולים המיוחדים שהאסיפה הכללית או הדירקטוריון או הוועד, לפי העניין, נדרשים לשקול בבואם לאשר את המיזוג וביניהם – מטרות תאגיד היעד (התאגיד שמתחיל בעקבות המיזוג) מול מטרות התאגיד הקולט (התאגיד שאליו עוברים הנכסים והתחייבויות), הנכסים שנצברו למטרותיו של התאגיד המתמזג והמחויבויות שקיבל על עצמו התאגיד המתמזג ובפרט כלפי תורמים לו. יודגש כי יתכן שהתורמים תרמו תרומה לתאגיד מסוים, למטרה מסוימת או לפרויקט מסוים, ולכן יש להבטיח, ככל הניתן, המשך עמידה בהתחייבויות כלפיהם גם בעקבות המיזוג.

המיזוג טעון אישור הדירקטוריון וכן האסיפה הכללית נדרשת לאשר את המיזוג ברוב של 75% מהנוכחים והמצביעים (בדומה לרוב הדרוש לקבלת החלטה על פירוק חברה), אלא אם נקבע רוב אחר לעניין זה בתקנון החברה או העמותה. במידה והתאגידים המתמזגים הינם תאגידים קשורים, כהגדרתם בפרק ד' לחוק העמותות⁸⁵, טעון המיזוג גם אישור ועדת הביקורת או הגוף המבקר של כל אחד מהתאגידים המתמזגים.

בנוסף, המיזוג יהיה טעון אישור בית המשפט המחוזי, לאחר שניתנה לרשם ההקדשות או לרשם העמותות, לפי העניין, הזדמנות להביע את עמדתו בהליך. זאת, בין היתר כדי להציג בפני בית המשפט את האינטרסים של תורמים שתרמו לתאגיד המבקש להתמזג וכן כדי להציג בפני בית המשפט את העמידה בדרישות הדין על ידי כל אחד מהתאגידים טרם המיזוג. בית המשפט, בבואו לדון באישור מיזוג, נדרש לבחון את מטרותיהם של התאגידים המתמזגים, את הקשר בין התאגידים המתמזגים, אם קיים, ואת מידת העמידה של התאגידים המתמזגים בהוראות הדין, והכל, כדי להבטיח שהמיזוג עולה בקנה אחד עם האינטרס הציבורי ויקדם את המטרות הציבוריות של התאגידים המתמזגים, מבלי לפגוע במחויבויות של התאגידים המתמזגים למשל כלפי תורמים, תרומות מיועדות וכיו"ב. בית המשפט יהיה רשאי להתנות את המיזוג בהסדרים שונים, למשל נוכח התחייבויות של מי מהתאגידים המתמזגים כלפי תורמים להם.

מומלץ, כי עמותה השוקלת להתמזג עם עמותה אחרת או עם חברה לתועלת הציבור תפנה לייעוץ מקצועי מתאים בקשר לכך⁸⁶.

ביקורת עומק מטעם רשם העמותות

כחלק מתוכנית העבודה השנתית של רשם העמותות מקיים רשם העמותות ביקורת עומק יזומות בעמותות, באמצעות משרדי רואי חשבון הפועלים כבודקים חיצוניים מטעמו. הביקורת נערכת במגוון עמותות מתחומים שונים ובעלי מחזור שנתי בהיקפים שונים. מטרת הביקורת לבדוק את פעילות העמותה ועמידתה בהוראות החוק, בהוראות תקנונה ובמטרותיה.

⁸⁵ ההגדרה הינה "תאגיד מתמזג, שהוא או המנהל הכללי שלו, דירקטור או חבר ועד בו, לפי העניין, 25% מהחברים בו או בעלי מניות שבידם 25% מזכויות ההצבעה בו, או קרוב של כל אחד מהם, הוא גם מנהל כללי, דירקטור, חבר ועד, חבר או בעל מניות בתאגיד אחר שאיתו מבקש התאגיד להתמזג, והכל לרבות באמצעות תאגידים שבשליטתו של מי מהמנויים בהגדרה זו" (סעיף 34 לחוק העמותות).

⁸⁶ עלולות להיות גם השלכות מס (מס הכנסה, מש"ח, מס רכישה ומע"מ). בחוקים האמורים נקבעו הסדרים מקילים אך יש בהם תנאים שחובה לקיימם.

הביקורת מטעם רשם העמותות איננה מתבצעת במקום ביקורות של משרדי ממשלה המעניקים תמיכה או תקצוב או המפקחים על פעילות העמותה. ביקורות אלה מתמקדות בדרך כלל בנושאים מקצועיים שלגביהם ניתנה תמיכה מיוחדת מהמשרד או שמפוקחים ע"י אותו משרד.

יחד עם זאת יצוין כי רשם העמותות מתאם את תכנית העבודה עם החשב הכללי, שמבצע אף הוא ביקורות עומק שנועדו לוודא כי כספי התמיכות שניתנו על ידי המדינה לעמותות, שימשו ליעדם. מטרת התיאום האמור הנה להימנע מיצירת עומס גדול על העמותות המבוקרות, ולפיכך המדיניות היא כי לא תתחיל ביקורת עומק נוספת במהלך התקופה של שלוש שנים מתום ביקורת קודמת של הרשם או החשב הכללי, אלא אם כן קיימות נסיבות מיוחדות המצדיקות עריכת ביקורת נוספת.

ממצאי הביקורת מועברים על ידי רואה החשבון שביצע את הביקורת, לידי רשם העמותות, וזאת לאחר שהועברה טיוטת הדוח לתגובת העמותה. והרשם עשוי להחליט, בהתאם לממצאים, על הפעולה המתאימה ובין היתר: שלילת אישור ניהול תקין, דרישה לתיקון ליקויים במסגרת מועדים ובפרק זמן שייקבע, מינוי גורם מלווה ובמקרים מסוימים אף פירוק. ממצאי הביקורת אף עשויים לעבור לידיעת גורמים נוספים, בעיקר כאשר מדובר בהפרה של חוק מיוחד החל על העמותה, ואשר נמצא באחריות אותו גורם. בדומה, מועברים לרשם העמותות להתייחסות ולטיפול, דוחות ביקורת מגורמים רשמיים אחרים כגון החשב הכללי, משרד החינוך ועוד.

בהתאם להוראות החוק, על עמותה, חבר עמותה, עובד או נושא משרה בה, שנעשתה אליהם פנייה לדרישת מידע ומסמכים מטעם בודק חיצוני, לשתף פעולה באופן מלא בהמצאת מסמכים, מתן מענה לשאלות ומתן סיוע לבודק החיצוני בעת הביקור בשטח.

הרשם מלווה ומנחה את הבודק החיצוני ומפקח עליו. בנוסף הרשם רשאי לעיין מחדש בממצאי הבודק⁸⁷, לערוך בדיקות נוספות, למנות בודק חיצוני אחר או לפעול בדרך אחרת. מי שרואה עצמו נפגע מבדיקה שערך בודק חיצוני, ממצאי הבדיקה, מהמלצותיו או מכל פעולה אחרת שלו, רשאי לפנות בבקשה מנומקת בכתב לרשם. רשם העמותות פרסם כתובת דוא"ל ייעודית לפניות מסוג זה: Pniotbdikotomek@justice.gov.il.⁸⁸

לתשומת הלב, אי שיתוף פעולה עם בודק חיצוני כשלעצמו מנוגד להוראות החוק ועלול על כן לסכן את אישור הניהול התקין של העמותה או למנוע את קבלתו בעתיד. יחד עם זאת, הימצאות בביקורת עומק כשלעצמה אינה מונעת קבלת אישור ניהול תקין, אלא אם כן כבר בשלב הראשוני של הבדיקה עלה חשש ממשי להתנהלות בלתי תקינה באופן חריג, המצדיקה את שלילת האישור על אתר.

⁸⁷ הנסיון מראה כי במקרים רבים הרשם סומך ידיו על ממצאי הבודק, אלא אם העמותה שוטחת את טענותיה במפורט ובמקצועיות. ממילא יש חשיבות בשיכנוע הבודק כי עמדת העמותה נכונה.

⁸⁸ הרשם, להבדיל ממשרדים מסויימים, נוהג בנקודה זה באחריות וברגישות

תיקון ליקויים

כללי

כאשר נמצאו ליקויים בהתנהלות העמותה, המצדיקים הפעלת סמכויות של הרשם ובשים לב לנסיבות העניין ולמהות הליקויים, ישקול רשם העמותות מתן הזדמנות לעמותה לתקן את הליקויים.

במקרה כזה תידרש העמותה לתקן את הליקויים כתנאי לכך שלא יופעלו כנגדה אמצעי אכיפה לפי החוק, ובמקרים מסוימים יתכן כי העמותה תידרש לחתום על התחייבות לפעול בהתאם לדרישות הרשם, בהתאם למועדים ולאופן שייקבעו על ידו, כתנאי להימנעות מהפעלת סמכויות על פי החוק.

תיקון הליקויים ובמקרים מסוימים חתימה על התחייבות לפעול בהתאם לדרישת הרשם כאמור, מהווים תנאי למתן אישור ניהול תקין, או להמשך תוקפו.

דרישות הרשם לתיקון הליקויים נגזרות מנסיבות העניין, מסוג הליקויים ומחומרתם. במסגרת הדרישה לתיקון ליקויים יתכן כי תהיה דרישה למינוי גורם מלווה מטעם הרשם, במימון העמותה.

מקרים שבהם הליקוי המרכזי הוא גרעון או עודף:

כאשר הגרעון המצטבר של העמותה מהפעילות השוטפת מסכן את המשך תפקודה (לדוגמא כאשר הגרעון עולה על 50% מהמחזור הכספי בנסיבות מסוימות) תידרש העמותה, לאחר בחינת הסיבות לגרעון, להתחייב לעמידה בתכנית כלכלית ממשית להקטנת הגרעון ולהגשת מאזני בוחן⁸⁹ ומסמכים נוספים לצורך בחינת עמידתה בהתחייבות.

עמותות המעוניינות באישור ניהול תקין, שיש להן עודפים משמעותיים שאינם משמשים למטרותיהן (לדוגמא עודפים העולים על 200% מהמחזור הכספי על פני שלוש שנות כספים רצופות), בדרך כלל תידרשנה, לאחר בחינת הנסיבות, לחתום על התחייבות לשימוש בעודפים לצורך קידום מטרות העמותה, על פי תכנית פעולה ברט יישום, שתיקבע מראש.

⁸⁹ הכוונה להגשה בעתיד, למעקב אחרי ביצוע התכנית הכלכלית

קנסות מנהליים

חוק העבירות המנהליות, התשמ"ו-1985 (להלן "חוק העבירות המנהליות") קובע כי עבירות פליליות ספציפיות יוגדרו גם כעבירות מנהליות. על פי חוק העבירות המנהליות, על העובר עבירה מנהלית יוטל קנס מנהלי כערוץ חלופי להגשת כתב אישום פלילי.

בחדש מרץ 2004 פורסמו תקנות העבירות המנהליות (קנס מנהלי - עמותות), התשס"ד – 2004 (להלן "תקנות העבירות המנהליות"). תקנות העבירות המנהליות קובעות כי עבירות שונות המוגדרות בסעיף 64א לחוק העמותות יוגדרו כעבירות מנהליות ויוטל על פי תקנות אלו קנס מנהלי בסכומים שבין 1000 ל-2000 ₪, בתוספת קנס בגין עבירות נמשכות, על עמותה או על כל אדם שהפר חובות על-פי סעיף 64 א לחוק העמותות.

כמפורט בסעיף 64א לחוק העמותות, קנס כאמור יכול שיוטל בגין אי ניהול פנקס חברים, פנקס חברי ועד ופנקסי חשבונות, בגין אי קיום אסיפה כללית כנדרש בסעיף 20(א) לחוק, בגין אי רישום פרוטוקול כנדרש בסעיף 23 לחוק, בגין אי מתן זכות עיון כנדרש בסעיף 35(ב) לחוק, בגין אי הגשת מסמכים לרשם וכו'.

סמכות רשם העמותות להטיל קנסות מנהליים בגין הפרת החובות המפורטות לעיל, חלה הן על עמותות והן על חברי ועד שאחראים להפרת החובות.

פירוק ואיסור מכירת העמותה

הליך פירוק מרצון

עמותה הרוצה להפסיק להתקיים, צריכה לנקוט בהליך של פירוק מרצון (אלא אם היא מעוניינת במיזוג עם עמותה אחרת או עם חברה לתועלת הציבור אחרת לפי הוראות פרק ד' לחוק העמותות).

העמותה יכולה לנקוט בהליך של פירוק מרצון בתנאי שניתנה הצהרת כושר פירעון, בהתאם להליכים המפורטים בסעיפים 43 – 47 לחוק העמותות.

אין להעביר את נכסי העמותה במסגרת הליכי הפירוק, אלא על ידי המפרק בהתאם לאמור בסעיף 45 לחוק. במידה ונשארו נכסים לאחר פירעון חובות העמותה, לרבות הוצאות הפירוק, יש לנהוג בהם בהתאם להוראות החוק בסעיף 58, ואין לחלקם בין חברי העמותה.

להלן נוהל שגובש ביחידת רשם העמותות לעניין הליך הפירוק מרצון:

פירוק מרצון של עמותה יתבצע בדרך הקבועה בחוק העמותות, התש"ס - 1980 (פרק ז' סימן א'), וכן על פי הוראות תקנון העמותה הדנות בפירוק העמותה. הליך הפירוק מרצון מאפשר לחברים לפרק את העמותה מבלי להיות כפופים להוראות בית המשפט או הכונס הרשמי. המפרק מתמנה ע"י החברים ופועל תחת פיקוחם או פיקוח ועדת הביקורת.

להלן מפורטים השלבים שעל העמותה לנקוט עד לסיום הליכי הפירוק מרצון.

א. הצהרת כושר פירעון

1. התנאי הבסיסי לפירוק מרצון הוא כושר הפירעון של העמותה. יש לשים לב כי באחריותם של חברי הוועד לבדוק את מצב העמותה ואת יכולת הפירעון שלה.

על רוב חברי הוועד להגיש לרשם העמותות תצהיר חתום בפני עורך דין, שבו יאמר כי הם בדקו את מצב עסקי העמותה ונוכחו שהעמותה תוכל לפרוע חובותיה במלואם תוך שנה מתחילת הפירוק. (סעיף 44 לחוק). במכתב נלווה יש לפרט את מספר חברי הוועד והאם החברים החתומים על התצהיר מהווים רוב בוועד.

ב. אסיפה כללית ראשונה

1. רק לאחר הגשת התצהיר האמור, יש לכנס אסיפה כללית. האסיפה תכונס ע"י מתן הודעה מוקדמת לחברים על כינוס האסיפה, תוך ציון שיוצע באסיפה להחליט על פירוק (סעיף 43 (א)). ההודעה תשלח 21 ימים לפני כינוס האסיפה.

2. יש לשלוח את ההודעה לכל החברים הרשומים בפנקס החברים ולקיים את האסיפה הכללית בכפוף להוראות החוק והתקנון ובמיוחד לגבי ההוראות המתייחסות לאסיפה הכללית המחליטה על פירוק העמותה.

3. האסיפה תקבל החלטה על פירוק מרצון של העמותה ועל מינוי מפרק או מפרקים. המפרק יכול להיות אחד מחברי העמותה. ההחלטה תתקבל ברוב של שני שלישים מהמצביעים באסיפה, או ברוב גדול יותר אם נקבע כך בתקנון.

4. פרוטוקול האסיפה הכללית יהיה חתום בחתימות מקוריות של שניים מחברי הוועד, ויצוין בו כי התקיימו הדרישות בדבר הודעה מוקדמת ונוכחות החברים.

ג. תפקידי המפרק

1. תחילת הפירוק תהיה כעבור שבועיים מקבלת ההחלטה אלא אם כן הוחלט על תאריך מאוחר יותר באסיפה (סעיף 43(ג)).

2. מתחילת הפירוק, לא תמשיך עוד העמותה בכל פעולה זולת פעולות הדרושות לביצוע הפירוק, וכל סמכות לפעול בשם העמותה תהיה בידי המפרק בלבד (סעיף 55).

3. המפרק יפרסם, בתוך שבועיים לאחר תחילת מינויו, הודעה על פירוק העמותה ויזמין בה את נושי העמותה להגיש לו את תביעותיהם תוך מועד סביר שקבע בהודעה (סעיף 46).

4. ההודעה תפורסם ברשומות ובשני עיתונים יומיים המופיעים בעברית. אם רוב חברי העמותה דוברי ערבית, ההודעה תפורסם בעיתון יומי המופיע בערבית. הפרסום ברשומות נעשה ע"י משרד המשפטים. ניתן לקבל פרטים על הפרסום בטלפון מספר: 02-6466333.

5. להלן דוגמא לנוסח המודעה:

<p>שם העמותה ומספרה</p> <p><u>הודעה על פירוק העמותה</u></p> <p>באסיפה הכללית של העמותה מיום _____ הוחלט על פירוק מרצון של העמותה ומינויוה של מרגב' שם וכתובת לצורך משלוח תביעות כמפרקת העמותה.</p> <p>על כל נושי העמותה להגיש למפרקת, לפי הכתובת הרשומה לעיל, את תביעותיהם תוך 21 יום מיום פרסום הודעה זו.</p> <p>שם המפרקת</p>

6. תפקידי המפרק הם:

- (א) לכנס את נכסי העמותה ולגבות את החובות המגיעים לה מחברים ומאחרים.
- (ב) לממש את נכסי העמותה במידה הדרושה לפירעון חובותיה.
- (ג) לפרוע את חובות העמותה, לרבות הוצאות פירוק. באם מועברת התחייבות של העמותה לגוף אחר המוכן לקבל על עצמו את החוב, יש לשלוח לרשם העמותות אישור מהגוף האחר כי הוא מקבל על עצמו את ההתחייבות.
- (ד) לגבי יתרת הנכסים - יש לנהוג בהם לפי הוראות תקנון העמותה ובלבד שאין בהם כדי להביא לכך שנכסי העמותה יחולקו במישרין או בעקיפין לחברי

העמותה או מייסדיה או יועברו למטרות שאינן קרובות למטרות העמותה (סעיף 58 לחוק העמותות).

על המפרק לפנות לרשם העמותות בבקשה לקבל אישור העברה לעמותה אחרת וזאת בטרם תבוצע ההעברה. קבלת אישור כאמור תמנע מצב בו יועברו נכסים לעמותה שמטרותיה אינן דומות ותידרש השבת נכסים.

באין אפשרות מעשית לנהוג לפי הוראות התקנון, יוקדשו אותם נכסים לפי הוראות בית המשפט למטרה שקבע בית המשפט כקרובה למטרות העמותה (סעיף 58 לחוק העמותות).

7. על המפרק לבצע את תפקידו ביעילות ובהגינות, ללא משוא פנים ובהתאם להוראות חוק העמותות.

המפרק אינו גוף עצמאי אלא אורגן הפועל בשם העמותה בפירוק ולא בשם עצמו, שכן העמותה מוסיפה להיות גוף עצמאי, אף כי כשירותה המשפטית מוגבלת. המפרק עשוי לחוב בחבות אישית בגין פעולותיו במסגרת הפירוק, כגון אם חרג מסמכותו או נהג שלא כדין בנכסי העמותה.

8. כל חבר של העמותה או מוסד ממוסדותיה, כל העובד בה וכל מי שהיה אחד מאלו בעבר, חייב, לפי דרישת המפרק, למסור לו כל מסמך שברשותו וכל מידע הנוגע לעסקי העמותה או לענייניה (סעיף 57).

9. המפרק יכין דין וחשבון על הפירוק. בדין וחשבון יינתן הסבר כללי לגבי פעילות העמותה לפני הפירוק, הקמתה, שמות חברי הוועד, הסיבות לפירוק, שמות ר"ח ועו"ד העמותה, פירוט חשבונות הבנק, פירוט על נכסי העמותה, מאורעות משמעותיים בעמותה, נושים ותביעות כנגד העמותה. בהמשך יפורטו כל הפעולות שעשה המפרק בתפקידו, דהיינו כינוס הנכסים ומימושם, הגשת תביעות וגביית חובות, תשלום חובות ודיון בהוכחות חוב, והנעשה ביתרת הנכסים (סעיף 47).

10. הדין וחשבון יועבר לוועדת הביקורת או לגוף המבקר, והם יאשרו את הדו"ח.

הוראות סעיף 37 יחולו על דו"ח זה, בשינויים המחויבים, דהיינו, דו"ח המפרק יבוקר ע"י רואה החשבון, כאשר מדובר בעמותה החייבת במינוי רואה חשבון על פי סעיף 19(ג) או כאשר הרשם הורה כן ביוזמתו או על פי בקשת ועדת הביקורת, או עשירית מכלל חברי העמותה.

אסיפה כללית מסיימת

1. המפרק יכנס אסיפה כללית מסיימת, ויביא לאישורה את הדו"ח.

2. המפרק יגיש לרשם העמותות העתק מהדו"ח ומפרוטוקול האסיפה הכללית (סעיף 47(ב)). פרוטוקול האסיפה הכללית יהיה חתום בחתימות מקוריות של שניים מחברי הוועד.

כללי

1. פירוק מרצון לא יגרע מסמכות בית המשפט לתת צו פירוק. אם ניתן צו פירוק ע"י בית המשפט, ייחשב הפירוק ע"י בית המשפט כאילו התחיל ביום תחילת הפירוק מרצון.

2. בית המשפט רשאי, לפי בקשה של המפרק, של חבר בעמותה או של נושה, לתת למפרק הוראות בכל הנוגע לפירוק.

3. המסמכים שיש להגיש לרשם העמותות הם: תצהיר רוב חברי הוועד (כושר פירעון), פרוטוקול האסיפה הכללית הראשונה המחליטה על הפירוק ועל מינוי מפרק, העתק פרסום בשני עיתונים יומיים, העתק פרסום ברשומות, דוח מפרק מאושר ע"י ועדת ביקורת, פרוטוקול אסיפה כללית המסיימת את הפירוק, דוחות כספיים ל-4 השנים האחרונות מאושרים על ידי ועדת ביקורת והאסיפה הכללית

או במידה ולעמותה לא הייתה פעילות כספית, תצהיר בדבר היעדר פעילות כספית. התצהיר צריך להיות מאושר על ידי ועדת ביקורת והאסיפה הכללית.

4. יש להגיש את המסמכים בהתאם לתקנות העמותות (טפסים) תשס"ט-2009, ערוכים לפי הטפסים שבתוספת לתקנות.

בסיום ההליך יינתן אישור מאת רשם העמותות על סיום הליכי הפירוק מרצון.

פירוק ע"י בית משפט

במסגרת תיקון מס' 12 לחוק העמותות, תוקנו סעיפים 49 ו-50 לחוק העמותות, והתווספה אפשרות לעמותה ליזום הליך של פירוק בבית המשפט, אם התקיימו אחד מאלה:

1. העמותה קיבלה החלטה על פירוק בידי בית משפט, באסיפה הכללית של העמותה, ברוב של שני שלישים מן המצביעים באסיפה שעליה ניתנה לכל חברי העמותה הודעה 21 ימים מראש, תוך ציון שיוצע באסיפה להחליט על פירוק כאמור (סעיף 49(6) לחוק העמותות).

2. העמותה אינה יכולה לפרוע את חובותיה (סעיף 49(4) לחוק העמותות).

3. בית משפט מצא שמן היושר ומן הצדק שהעמותה תפורק (סעיף 49(5) לחוק העמותות).

בקשה לבית משפט לפירוק עמותה יכולה להיות מוגשת גם על ידי היועץ המשפטי לממשלה או בידי הרשם ואף בידי נושה של העמותה על פי עילות הפירוק שנקבעו בחוק, כגון שפעילות העמותה מנוגדת לחוק, למטרותיה או תקנונה, על פי המלצת חוקר שהתמנה לעמותה, העמותה אינה מסוגלת לפרוע את חובותיה ומן הצדק והיושר לפרק את העמותה.

איסור מכירת עמותה

סעיף 17 לחוק העמותות קובע כי "החברות בעמותה היא אישית, אינה ניתנת להעברה ואינה עוברת בירושה". בשונה מחברה, אין לחברי עמותה זכות קניינית בעמותה, הם אינם יכולים להעביר או למכור את החברות בעמותה לאחר.

איסור העברת נכסי העמותה לחבריה לאחר פירוק

בהתאם לסעיף 58(א) לחוק חל איסור על העברת נכס של העמותה למי מחבריה לאחר פירוק העמותה מרצון או לפי צו בית משפט, ואיסור זה חל גם על נכס שניתן ע"י חבר העמותה לעמותה לפני הפירוק. על מנת שנכס כאמור ייצא מתחולת האיסור לעיל, נדרשת העמותה לקבוע במועד העברת הנכס בתקנון או בהסכם כי בגמר הפירוק הוא יוחזר לחבר המעביר או לאדם אחר שנקבע על ידו, בהתאם לסעיף 58(ב) לחוק.