



ניהול תקין של עמותות

עורכים:

עו"ד אביטל שרייבר

עו"ד גלי גרוס

עו"ד שלומי בילבסקי

מהדורה שלישית: יוני 2010

4. **דבר ראש רשות התאגידים**.....

6. **מבוא**.....

8. **מוסדות העמותה**.....

8. כללי.....

8. אסיפה כללית.....

8. סמכויות האסיפה הכללית.....

9. ועד.....

10. סמכויות ותפקידים של הוועד.....

10. אחריות חברי הוועד.....

10. שיפוי וביטוח.....

10. תקופת כהונת הוועד.....

11. מורשי חתימה.....

11. ועדת ביקורת או גוף מבקר.....

12. סמכויות ותפקידים של ועדת הביקורת/גוף מבקר.....

13. רואה חשבון מבקר.....

13. זכות עיון במסמכי העמותה.....

14. **שם, מטרות ותקנון העמותה**.....

14. שימוש בשם העמותה.....

14. מטרות העמותה.....

15. ניצול נכסי העמותה לצורך קידום מטרותיה.....

16. פעולה בהתאם לתקנון העמותה.....

16. קיום נהלים בכתב.....

17. **הגשת מסמכים לרשם העמותות**.....

17. דרישות החוק.....

17. הגשת מסמכים לצורך קבלת אישור ניהול תקין.....

18. אגרה שנתית.....

19. **המערכת החשבונאית והכנת הדו"ח הכספי והמילולי**.....

19. עקרונות כלליים בנוגע לניהול הכספי.....

19. ניהול פנקסים על פי התוספת השנייה לחוק.....

19. עריכת הדו"ח הכספי.....

19. גילוי דעת חשבונאי 69 ותקן 5.....

20. דו"חות כספיים מאוחדים.....

20. הדו"ח המילולי.....

21. **השימוש בכספי העמותה ובנכסיה**.....

21. פתיחת חשבונות בנק.....

21. שימוש במזומנים ובהמחאות.....

21. העברות כספיות מחשבון הבנק.....

21	שימוש בכרטיסי אשראי
21	הוצאות הנהלה וכלליות
22	תשלום גמול לחבר ועד, ליו"ר וועד ולחבר ועדת ביקורת
24	החזר הוצאות בקשר להשתתפות בישיבות
24	החזר הוצאות בקשר לקידום מטרת העמותה
25	העברות של כספים או נכסים לתאגידים אחרים ללא תמורה
25	הלוואות
25	אופן תשלומי מלגות
25	תרומות
26	תרומות מישות מדינית זרה
26	רישום נכסי עמותה
27	שמירה על נכסי העמותה
27	עמותה המתמנית כנאמן בהקדש ציבורי

קירבה משפחתית וניגוד עניינים

28	כללי
28	קרבת משפחה
28	העסקת עובדים
28	קירבה משפחתית בין חבר ועד לחבר ועדת ביקורת
29	קירבה משפחתית בתוך הוועד ובתוך ועדת הביקורת
29	מצבים נוספים של ניגוד עניינים

הוראות מיוחדות

30	גוף דו-מהותי
30	חוק מיוחד החל על עמותה
30	מיזוג עמותות
31	ביקורות עומק מטעם רשם העמותות
31	אישור על הגשת מסמכים

שיקום עמותה

32	כללי
32	דוגמאות לסוגי ליקויים ותוכניות הבראה

קנסות מנהליים

33	
----	--

פירוק ואיסור מכירת העמותה

34	פירוק ביוזמת העמותה
34	הליך פירוק מרצון
36	איסור מכירת עמותה
36	איסור העברת נכסי העמותה לחבריה לאחר פירוק



דבר ראש רשות התאגידים

רשות התאגידים, שהוקמה על-ידי הממשלה באפריל 2006, הינה רשות ממשלתית המאגדת את הרישום והפיקוח על תאגידים בישראל. הרשות נמצאת בעיצומו של תהליך רפורמה והתאמה למציאות המשפטית, הכלכלית והטכנולוגית של המאה ה-21.

רשות התאגידים מחולקת לשתי זרועות מרכזיות. זרוע עסקית הכוללת את יחידות רשם החברות, רשם השותפויות ורשם המשכונות, וזרוע מלכ"רית הכוללת את יחידות רשם העמותות, החברות לתועלת הציבור ורשם ההקדשות.

איחוד היחידות המפורטות לעיל נבע מהתפיסה כי יש צורך בארגון מחדש, תפיסתי ומבני, של טיפול המדינה בתאגידים הן העסקיים והן שאינם למטרות רווח. התהליכים המשמעותיים אותם מקדמת הרשות והתאמת המערכות הממשלתיות המטפלות ברישום ובפיקוח על תאגידים, למציאות המשפטית, הכלכלית והטכנולוגית התואמת את עולם התאגידים העכשווי, תביא את היחידות המרכיבות את רשות התאגידים, לקפיצת מדרגה הן ברגולציה של פעילות התאגידים בישראל והן בשיפור השירות לציבור לקוחות הרשות על גווניו ומאפייניו השונים.

בכל מקום בו יצוין בחוברת זו "רשם העמותות" - כוונת הדברים היא לסמכותו של ראש רשות התאגידים כרשם העמותות, ולפעולות המבוצעות באמצעות הזרוע המלכ"רית ומחלקותיה.

בשנת 1998 החליטה ממשלת ישראל כי עמותות המבקשות לקבל תמיכה מהמדינה חייבות להמציא אישור ניהול תקין מרשם העמותות. בהמשך, במסגרת החלטות ממשלה נוספות, הרחיבה הממשלה את הדרישה לקיומו של אישור ניהול תקין אף לעמותות מהן רוכשת המדינה שירותים.

הטלת החובה האמורה הפכה, למעשה, את אישור הניהול התקין לתנאי סף עבור עמותות המבקשות ליהנות מתמיכת המדינה או לבצע עבורה שירותים.

הרעיון המרכזי העומד מאחורי החלטות הממשלה הוא כי בצד עידוד פעולות מבורכות הנעשות על ידי עמותות רבות, קיים הצורך המובן מאליו לפעול לכך שכספי הציבור המועברים מהמדינה במישרין או בעקיפין, יגיעו לעמותות הפועלות באופן תקין ובהתאם לחוק העמותות.

עובדי רשות התאגידים רואים בעבודתם שליחות ציבורית להבטחת פעילותן של העמותות בישראל בהתאם לדיון. תפקידם של עובדי יחידת רשם העמותות ברשות הינו, בין השאר, להבטיח כי כספי הציבור הניתנים לעמותות, בין בדרך של הקצבות מדינה ובין בדרך של תרומות מהציבור, יגיעו לעמותות הפועלות על פי הדין וסדרי מינהל תקינים וישמשו למטרה לה ניתנו ויועדו.

הדגש שניתן בשנים האחרונות על ניהולן התקין של עמותות ונקיטת סנקציות כנגד עמותות שלא עשו כן, הביא למצב בו מרבית העמותות בישראל מגישות לרשם העמותות את המסמכים הנדרשים ומתנהלות בהתאם לדיון.

אנו ברשות התאגידים בודקים את העמותות בכדיקות יזומות ואחרות ומקום בו עולה כי העמותות אינן פועלות בהתאם לחוק העמותות ולהנחיות הרשם, נשללת מהן הזכות לקבלת אישור ניהול תקין. יצוין, כי במידת הצורך ננקטות כלפי עמותות הפועלות שלא כדין ואף כלפי האחראים לאי הסדרים בהן, סנקציות שונות כגון, הטלת קנס מנהלי ובמידת הצורך אף ננקטים הליכי פירוק כנגד עמותות.

לפני כארבע שנים פרסמה רשות התאגידים חוברת נהלים המפרטת את כללי הניהול התקין של ארגונים ללא כוונת רווח. עתה, אנו מתכבדים להשיק קובץ שלם ומעודכן הכולל את ההנחיות ושינויי החקיקה מאז הוצאת החוברת הקודמת. קובץ מעודכן זה של כללי הניהול התקין נגיש לציבור גם באמצעות אתר האינטרנט של יחידת רשם העמותות ברשות התאגידים. בכוונתנו לעדכן חוברת זו באופן קבוע על בסיס שוטף, וככל שיחולו שינויים מבחינת החוק, התקנות או הנהלים ולפרסמה באופן שוטף באתר האינטרנט של רשות התאגידים.

החוברת כוללת נושאים מרכזיים בניהול עמותות וכן מענה לשאלות הנפוצות ביותר בנושא הניהול התקין. מובן, כי היא משקפת את המצב המשפטי בעת כתיבתה ובמידת הצורך תעודכן, כאמור, שוב בעתיד. עם זאת, אין החוברת מהווה או יכולה להוות תחליף לייעוץ משפטי פרטני, שוטף ועדכני.

רשות התאגידים רואה חשיבות רבה בעדכון הציבור באופן שוטף בכללי הניהול התקין ובקיומה של חוברת כללים הנגישה לציבור והמעודכנת באופן שוטף.

אני תקווה כי חוברת זו תסייע רבות לעמותות החפצות בקבלת אישור ניהול תקין או בשיפור ניהולן ותפקודן, ולכל מי שחשובה לו דרך ההתנהלות התקינה של ארגונים ללא כוונת רווח בישראל.

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

בברכה,



אלון בכר, עו"ד
ראש רשות התאגידים
רשם העמותות

מבוא

בעקבות ממצאי מבקר המדינה בדו"ח שנתי 48 בנושא תמיכות מתקציב המדינה ועזבונות 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 ממושרד ממשלתי להציג אישור של רשם העמותות. עוד נקבע בהחלטה כי רשם העמותות יבחן בהתאם לנהלים ולקריטריונים שיוגשו על ידו אם העמותה עומדת בכל דרישות החוק, ואם 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 הנתונות שירותים למשרדי ממשלה.

קיימים גורמים נוספים המתנים העברת כספים לעמותות בהמצאת אישור ניהול תקין. כך לדוגמה, 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), וכן רשויות מקומיות, המועצה להסדר הימורים בספורט וקרנות גדולות. לעיתים אף תורמים פרטיים מחליטים להגביל תרומתם ולהעבירה רק לעמותות שיש ברשותן אישור ניהול תקין.

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 בהתנהלות העמותה. במקרה של ליקויים, מלבד סירוב לתת אישור, או ביטול אישור קיים, ננקטים צעדים נוספים כלפי העמותות ובמסגרתם: מינוי חוקר, הטלת קנס מנהלי (אשר יתכן ויוטל גם על חברי הוועד), נקיטה בהליכי פירוק או דרישה מהעמותה לעמוד בתכנית הבראה. יצוין כי בדיקות תקופתיות כאמור, לצורך בחינת קיום דרישות החוק, מתבצעות בכל העמותות, לא רק אלו הפונות בבקשות לאישור ניהול תקין.

המקורות לחובות המוטלות על עמותות הנם כדלקמן:

1. חוק העמותות, התש"ם - 1980, והתקנות שהותקנו מכוחו.
2. כללי מינהל תקין - חובה זו נובעת אף היא, בין השאר, מחוק העמותות, סעיף 27, הקובע כי "על חברי הוועד לפעול לטובת העמותה במסגרת מטרותיה ובהתאם לתקנון ולהחלטות האסיפה הכללית", וכן מכללים שגיבש רשם העמותות בהתאם להחלטת הממשלה בעניין אישור ניהול תקין, דרישות משרדי הממשלה המתקצבים ופסיקת בתי המשפט אשר הרחיבה את החובות המוטלות על סוגים מסוימים של עמותות ובכלל.
3. חוקים ותקנות אחרים, ובין היתר חוקים הכוללים דרישות מיוחדות באשר לפעילות מסימת, כגון בנושאים של אימוץ, חברות קדישא, גמילה מסמים, ספורט וכיוצ"ב.

חברת זו תעסוק בדרישות המוטלות על עמותות על פי חוק העמותות וכללי מינהל תקין, ובמספר נושאים נוספים הקשורים בפעילות עמותות ובקשר שלהן ליחידת רשם העמותות.

יצוין, כי גם חברות לתועלת הציבור (חל"צ) נמצאות תחת פיקוחה של הזרוע המלכ"רית ברשות התאגידים. מעמדה של חברה לתועלת הציבור, והדינים החלים עליה, הוסדרו בתיקון מס' 6 לחוק החברות מיום 21.6.2007. ניתן, ומומלץ, לעיין בהוראות התיקון לחוק באתר האינטרנט של היחידה. חברה לתועלת הציבור הינה גוף, שבין השאר עליו לפעול על פי תקנונו לטובת מטרה ציבורית מתוך המטרות ציבוריות המצוינות בתוספת לחוק החברות ושנאסר עליו לחלק רווח. בתיקון מס' 6 לחוק החברות הושאו חובות הדיווח של חברות לתועלת הציבור לחובות הדיווח החלות על עמותות. קיימים הבדלים בין חברה לתועלת הציבור לבין עמותה, שמקורם בחוק השונה שחל עליהם.

חברות לתועלת הציבור נדרשות אף הן להציג אישור ניהול תקין כתנאי לקבלת תקציבים שונים.

כעיקרון, אותה מדיניות ואותם כללי ניהול תקין החלים על עמותות חלים גם על חברות לתועלת הציבור, למעט מקרים בהם הוראות חוק החברות קובעות במפורש אחרת.

בכוונת הזרוע המלכ"רית לדרוש באופן הדרגתי מחברות לתועלת הציבור לעמוד בכללי ניהול תקין כפי שנדרשות עמותות כיום, ולקיים ביקורת עומק שתוודאנה את העמידה בהם.

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 ושמתרתו העיקרית אינה עשיית רווחים.

שלושת המאפיינים העיקריים של עמותה הם:

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

חוק העמותות קובע בסעיף 19 כי על כל עמותה לקיים 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 ועמותה מעוניינת לייסד מוסדות נוספים, עליה להסדיר העניין בתקנונה, המאושר על-ידי רשם העמותות.

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

על פי תקנות רואי החשבון¹, 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 ש"ח, רשאי אדם ואף שותף אחר ממשד רואי החשבון, שאינו חלק מצוות הביקורת שביקר את הדו"ח הכספי, לבצע את הנהלת החשבונות. בעמותות שמחזורן הכספי באותה שנה עולה על 5 מיליון ש"ח, ככלל, הנהלת החשבונות לא תבצע גם על ידי אחרים באותו משרד רואי חשבון.

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 הופסקה. בהתאם לסעיף 15 לחוק, יכולים להיות חברים בעמותה כל אדם 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. זימון האסיפה הכללית יתבצע במועד האמור בתקנון העמותה ואם לא נקבעו הוראות לעניין מועד הזימון, יתבצע הזימון לפחות 10 ימים מראש, בהתאם להוראות התקנון המצוי (הוראות לעניין אסיפה העוסקת בפירוק מרצון - ר' להלן בפרק 'פירוק מרצון ואיסור מכירת העמותה'). במסגרת הזימון יפורטו הנושאים שאמורים לעלות על סדר היום של האסיפה הכללית.

סמכויות האסיפה הכללית

1. קביעת מספר חברי הוועד, ובחירת ועד העמותה על-פי סעיף 26(א) לחוק (אלא אם כן נקבעה הוראה בתקנון על-פיה חברי ועד העמותה ימונו על ידי אדם או גוף אחר, או שנקבע בתקנון כי אדם הנושא בתפקיד מוגדר יהא חבר הוועד כל עוד הוא מכהן באותו תפקיד. בכל מקרה קביעת מספר חברי הוועד נתונה לאסיפה 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.

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

בהתאם לסעיף 19(א) לחוק העמותות, רשאית עמותה לקבוע בתקנון כי יהיו לה מוסדות נוספים. מכאן שעמותה 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 ממיסדי העמותה. לאחר מכן האסיפה הכללית היא שבחרת את הוועד, אלא אם כן נקבעה בתקנון הוראה אחרת לעניין זה. סעיף 26 לחוק העמותות קובע כי ניתן לקבוע הוראה בתקנון על פיה ימונו חברי הוועד, כולם או מקצתם, על-ידי אדם או גוף אחר, וכן כי אדם הנושא בתפקיד מוגדר יכהן כחבר ועד כל עוד הוא מכהן באותו תפקיד.

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

בוועד צריכים לכהן לפחות שני חברים.

על פי סעיף 33 לחוק העמותות, אדם הנותן שירותים בשכר לעמותה שלא עקב תפקידו כחבר ועד, אינו יכול לכהן כחבר ועד בעמותה. "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 עימו). 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 ישיבה 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

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 היחידה) וקביעת נהלים בעניין החזר הוצאות לפי התקנות האמורות.

7. על-פי סעיף 28 לחוק העמותות יש לאסיפה הכללית סמכות להעביר בכל עת את הוועד או חבר ועד מכהונתו.

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

סעיף 17 לחוק העמותות קובע כי "החברות בעמותה היא אישית, אינה ניתנת להעברה ואינה ניתנת לירושה". הדרך הראויה וההולמת להצבעה באסיפות כלליות של עמותות היא הצבעה אישית וישירה. עם זאת, הצבעה באמצעות נציג שבידו יפוי כוח אינה פסולה, אך יש להבטיח, שמדובר בייצוג אמיתי שאכן משקף את עמדתם של המיוצגים, ושהשימוש ביפוי הכח אינו מנוצל לרעה על ידי גורמים שירכזו אצלם מספר רב של יפויי כח, ובכך יוכלו להשפיע באופן מהותי על ההחלטות. ככלל, דרישת הרשם בעניין זה היא כי יפוי הכח יהיה ספציפי לאסיפה מסוימת, ויכלול את עמדת מיופה הכח באשר לנושאים שעל סדר היום.

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.

האינטרסים של העמותה ולא אינטרסים אישיים. כך לדוגמה, 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 וכישרונות מתאימים לצורך תפקיד זה.

שיפוי וביטוח

חוק העמותות אינו קובע הוראות המתירות שיפוי וביטוח לחברי ועד, ויש בכך בעייתיות בין היתר לאור האיסור על חלוקת רווחים. יחד עם זאת, לאור העובדה שבחוק החברות בסעיפים 264-258, לרבות הסייגים בסעיף 345ג, נקבעו הסדרים בעניין זה בכל הנוגע לחברות לתועלת הציבור, אין מניעה כי נושאי משרה בעמותה (חברי ועד, חברי ועדת ביקורת, הגוף המבקר, המנכ"ל וכל מי שכפוף לו ישירות), יבוטחו וישופו, לאחר אישור האסיפה הכללית ובכפוף לכך שנקבעו הוראות מתאימות בתקנון העמותה, כל זאת על-פי אותם הסדרים החלים על חברות לתועלת הציבור. מוצע כי עמותה המבקשת להסדיר נושא זה תפנה ליועץ מקצועי מטעמה.

תקופת כהונת הוועד

החוק אינו קובע מהי תקופת כהונתו של ועד העמותה. אחד

פסול דין או פושט רגל, וכן מי שהורשע בעבירות המפורטות בסעיף או בעבירה אחרת שלדעת היועץ המשפטי לממשלה יש עמה קלון. 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 הכספית 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. 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.

אחריות חברי הוועד

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

בהתאם לפסיקת בתי המשפט, על חברי הוועד מוטלת חובת האמון, הזהירות והמיומנות לפעול לטובת העמותה ובכלל זה, להגשמת מטרותיה. עליהם לבצע פעולות המשרתות את

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 הדוחות הכספיים של העמותה או שמבצע את הנהלת החשבונות, שכן יש ניגוד עניינים בין התפקידים.

גוף מבקר שאינו רואה חשבון - אם העמותה מעוניינת למנות כגוף מבקר מי שאינו רואה חשבון במקום ועדת ביקורת, עליה להעביר תחילה בקשה לרשם בצירוף קורות חיים וניסיון רלבנטי של אותו גוף (כגון - היותו בעל הכשרה להיות מבקר פנים, עו"ד, יועץ מס וכד', בהתאם לצרכי הביקורת בעמותה), ולאחר אישור עקרוני של הרשם, עליה לקבל אישור אסיפה כללית, כדי שהמינוי ייכנס לתוקף.

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-פי חוק הביקורת הפנימית, קיימים מספר גופים, וביניהם עמותות בודדות, החייבים במינוי מבקר פנים. תפקידו של מבקר פנים אינו זהה לתפקידי ועדת הביקורת או הגוף המבקר. מבקר הפנים כפוף על פי חוק לוועד בעוד שוועדת הביקורת או הגוף המבקר כפופים לאסיפה הכללית, לכן, מבקר הפנים לא יוכל למלא פונקציה של ועדת ביקורת או גוף מבקר. לפיכך, במקרים בהם נדרש מינוי מבקר פנים, מינויו יהיה בנוסף על ועדת הביקורת או הגוף המבקר, ולא במקומם. יש לציין כי הרוב המכריע של העמותות אינו מחויב במינוי מבקר פנים.

בוועדת ביקורת צריכים לכהן לפחות שני חברים, על פי כללי מינהל תקין. גוף מבקר יכול להיות אדם אחד, רואה חשבון או גוף אחר שאושר על ידי הרשם.

מתפקידיה של האסיפה הכללית הוא בחירת חברי ועד. בהתאם לסעיף 20 לחוק, על האסיפה הכללית להתכנס לפחות אחת לשנה.

כדי להבטיח את ניהולה התקין של העמותה, ואת פעולתם של חברי הוועד לטובת העמותה, כנדרש בסעיף 27 לחוק, לא ניתן לאפשר מצב של בחירת ועד לתקופה בלתי מוגבלת. לפיכך גובש נוהל על-פיו 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:

בהתאם לסעיף 18 לתקנון המצוי, על הוועד להסמיך שניים או יותר מבין חבריו, לחתום בשם העמותה על מסמכים שיחייבו אותה. אין חובה לכלול את סעיף 18 לתקנון המצוי בתקנון העמותה, אולם רשם העמותות דורש, לצורך פיקוח ובקרה נאותים על הוצאת כספים בעמותה ובהתאם לפרשנות החוק ולכללי מינהל תקין, כי בכל מקרה יהיו לעמותה לפחות שני מורשי חתימה, אשר חתימתם יחד 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. לעניין אופן השימוש בכספי העמותה, לרבות האפשרות לשימוש בכרטיסי אשראי ונושאים כספיים נוספים, ר' הרחבה בהמשך.

אין חובה כי מורשי החתימה יהיו חברי ועד, אולם אין הם יכולים להיות חברי ועדת ביקורת.

מורשי החתימה לא יהיו בדרגת קירבה ראשונה ביניהם, כדי להימנע ממצבים של ניגוד עניינים פסול.

על מורשי החתימה להיות בכל מקרה מחברי העמותה או מבעלי התפקידים בה.

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

- 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.
 - להציע 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.
 - לבדוק כל נושא אחר הקשור לפעילותה של העמותה.

לצורך יישום תפקידיה:

- א. וועדת הביקורת תבצע בדיקה כללית מידי שנה כמפורט לעיל, וכן תבצע מעקב אחר יישום המלצות שנתנה בעבר. בשים לב להיקף פעילות העמותה, ועדת הביקורת תתמקד מידי שנה בנושא או במספר נושאים מתוך הנושאים הנ"ל, ותבצע במסגרתם בדיקה מעמיקה יותר מהרגיל.
- ב. ועדת הביקורת תדון בדו"ח המילולי ובדו"ח הכספי ותגיש את המלצותיה לוועד ולאסיפה הכללית. יצוין כי במסגרת הדיווחים השנתיים, על העמותה להגיש לרשם את ההמלצות האמורות.
2. ועדת הביקורת נדרשת להכין דו"ח ביקורת לפחות פעם בשנה. דו"ח הביקורת יכלול מלבד ממצאי הוועדה גם המלצות והתייחסות לתיקון ליקויים שהתגלו בעבר, בהתאם לנסיבות. החובה להגיש דו"ח פעם בשנה נלמדת מסעיף 30 לחוק הקובע כי על ועדת הביקורת להביא את מסקנותיה לפני הוועד והאסיפה הכללית.
3. 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.
4. 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.

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, מלבד האיסור שחבר ועדת ביקורת יהיה עובד העמותה, או שייתן לה שירות כקבלן, 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 עימו). כללים אלה חלים גם על חבר ועדת ביקורת, הממלא תפקיד או מספק שירותים לחברת בת שבשליטת העמותה. במילים אחרות, חל איסור על 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 בעניין², 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 שלדעת היועץ המשפטי לממשלה יש עמה קלון.

סמכויות ותפקידים של ועדת הביקורת/גוף מבקר

1. בהתאם לסעיף 30 לחוק העמותות, לוועדת הביקורת תפקיד מהותי בבדיקת ענייניה הכספיים והמשקיים של העמותה. וכן בבדיקת תקינות העמותה ומוסדותיה, ובין היתר על ועדת הביקורת:
 - לבדוק את תקינות פעולות העמותה ומוסדותיה, לרבות התאמת פעולות העמותה למטרותיה. בכלל זה, נדרשת ועדת הביקורת לבדוק את תקינות פעילותם של נושאי

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

ממשרד רואי החשבון שאינו חלק מצוות הביקורת שביקר את הדו"ח הכספי לבצע את הנהלת החשבונות. בעמותות שמחזר הכספי באותה שנה עולה על 5 מיליון ש"ח, ככלל, הנהלת החשבונות לא תבצע גם על ידי אחרים באותו משרד רואי חשבון.

זכות עיון במסמכי העמותה

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 המעניין רצה בכך, כגון צילום החומר.

נוסף על האמור לעיל, לחברי ועדת הביקורת ולחברי הגוף המבקר זכות לעיון 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 לעיון בכל המסמכים שהעמותה חייבת להגיש על פי החוק לרשם, במשרדי רשם העמותות, בכפוף לתשלום אגרה, וזאת בנוסף לאפשרות לצפות בחלק מהמידע באמצעות האינטרנט. כאשר למסמכים שעל העמותה להגיש לרשם העמותות ר' בפרק "הגשת מסמכים לרשם העמותות".

לצורך ביצוע תפקידם, רשאים חברי ועדת הביקורת/גוף מבקר לעיון בכל עת בפנקסי החשבונות 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).

רואה חשבון מבקר

נכון לשנת 2009, עמותה שהמחזור הכספי שלה לשנת 2008 עולה על סך של 1,146,952 ש"ח (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.

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.

רואה החשבון של העמותה רשאי אף הוא, כמו חברי הוועד וועדת הביקורת, לעיון 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 החשבון³, 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 ש"ח, רשאי אדם ואף שותף אחר

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

שם, מטרות ותקנון העמותה

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 לדוגמה יש להימנע ממצב שבו שם העמותה קטן ושולי ביחס ללוגו.

מטרות העמותה

אחד הנושאים המרכזיים הנבדקים לעניין תקינות פעילות העמותה הוא קיום מטרותיה הרשומות. המטרות הרשומות הן אלו שנרשמו על-ידי הרשם במסגרת הבקשה לרישום עמותה, או מטרות שנרשמו על ידי הרשם בשלב מאוחר יותר, לבקשת העמותה, כאשר כמפורט להלן, אם מדובר במטרות השונות מהמטרות הרשומות של העמותה לפני השינוי, נדרש, קודם לרישום בידי הרשם גם אישור בית המשפט.

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.

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

על עמותה לקדם את כל מטרותיה הרשומות, ולבטל מטרות

שאין ככוונתה לקדם. אם לעמותה מטרות רשומות שלא קודמו במשך תקופת זמן בלתי סבירה, על העמותה חלה האחריות לבטלן או להראות תכנית מעשית לקדם.

עמותה הרוצה להוסיף, לגרוע או לשנות מטרות קרובות למטרות הקיימות שלה, רשאית, בהתאם לסעיף 11(א) לחוק העמותות, לכנס אסיפה כללית ולקבל החלטה על כך, ולאחר מכן להעביר את החלטה לבחינת רשם העמותות. המטרות החדשות לא יכנסו לתוקף ולא ניתן יהיה לפעול על פיהן אלא לאחר רישומן בידי הרשם. במידה והמטרות שהעמותה מבקשת לגרוע, 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.

טרם קבלת החלטה על שינוי מטרות, מחובתו של הוועד 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 תורמים שכספם ישמש למטרה מסוימת, ובכלל זה, המשמעות של שינוי מטרות 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 באחזקת 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 ר' בנושא הבא.

שתורמים או גופים אחרים העבירו כספים לעמותה לצורך קידום ישיר של מטרותיה תוך זמן סביר. 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. במקרים כגון אלו אין פסול בהחזקת הכספים לטווח רחוק, אם כי יהיה על העמותה לבחון האם לא נוצר במקרה הקדש בו העמותה היא הנאמן. במקרה שאכן נוצר הקדש, על העמותה לרשום את ההקדש אצל רשם ההקדשות, ולפעול למסירת דיווחים בהתאם לכללי חוק הנאמנות. יובהר כי עמותה רשאית לצבור סכום סביר בשים לב לפעילותה השוטפת, כגון לצורך התמודדות עם תקופות של קשיים כלכליים.

שיתוק פעילות בעמותה

עמותה שאינה פועלת לקידום מטרותיה עקב סכסוכים פנימיים ומאבקי כוח בין חברי העמותה, או מכל סיבה אחרת, לא תוכל לקבל אישור ניהול תקין, אלא אם כן תראה נכונות לנקיטה בצעדים אשר יאפשרו לה לתפקד.

תאגידים קשורים

- עמותה רשאית להקים חברה⁴ לצורך קידום מטרותיה כגון:
- לצורך ביצוע פעילות עסקית אשר רווחיה יועברו לעמותה (לדוגמה בית כנסת המקים חברה אשר תפעיל אולם שמחות, כאשר מטרת הפעלת החברה היא קבלת הכנסות לצורך פעילות העמותה).
 - לצורך ביצוע פעולות אשר מתאימות באופיין למסגרת של חברה ולא של עמותה (לדוגמה עמותה שמטרתה לחלק מזון למיעוטי יכולת המקימה חברה שתפעיל מרכולים מיוחדים).

במקרים אלו יש להקפיד כי רווחי החברה ישמשו למטרות העמותה בלבד, ולא יחולקו לגורם אחר (לרבות עובדי החברה באמצעות משכורות מוגדלות וכיוצא ב) וכי אחזקת המניות בחברה איננה מהווה את מטרתה או פעילותה העיקרית

4. לעניין זה חברה או כל תאגיד עסקי אחר

ניצול נכסי העמותה לצורך קידום מטרותיה

על עמותה לנצל את משאביה לצורך קידום המטרות שלה. דהיינו, כספי העמותה, נכסיה, המוניטין שלה, הציוד וכו' צריכים להיות מנוצלים באופן מלא לצורך קידום 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). יציין, כי על העמותה לתת ביטוי הולם בדו"חות הכספיים, בהתאם לכללים חשבונאיים, לנכסים שהשימוש בהם הוגבל, בין אם ע"י תורם חיצוני ובין אם ע"י מוסד ממוסדות העמותה המוסמך לכך. כמו כן, במסגרת קבלת החלטה באסיפה הכללית על שינוי מטרות או על שינוי הוראות התקנון לגבי ייעוד נכסים בפירוק, על הוועד להציג בפני האסיפה הכללית התחייבויות שניתנו כלפי תורמים של העמותה לגבי כספים ייעודיים 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 פעילה, לא תוכל לקבל אישור ניהול תקין, והרשם ישקול נקיטה בפעולות נוספות, כגון פירוק.

צבירת נכסים

עמותה הצוברת, באופן לא סביר, נכסים או הון לתקופה ממושכת בלי להשקיעם בקידום מטרות קונקרטיות, או שאין לה תוכנית עדכנית, מעשית ויעילה לשימוש בכספים אלו לצורך קידום המטרות, לא תהא זכאית לקבל אישור ניהול תקין. איסור צבירת עודפים באופן לא סביר נובע בין היתר מתכלית העמותה לפעול לקידום מטרותיה, ומהנחת היסוד

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 הוועד. 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. השינוי ייכנס לתוקף רק לאחר רישומו בידי רשם העמותות. יש להקפיד על כך שגם ההחלטה תתקבל בהתאם לתקנון אם ישנה הגבלה לגבי הרוב הנדרש, זכות וטו וכיו"ב.

במסגרת בדיקת נוסח התקנון על ידי רשם העמותות, תיבחן התאמתו לדרישות החוק, לרבות הפרשנות שניתנה להן על ידי הרשם. 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. אם מדובר בנושא מהותי, בו קיים מרחב שיקול דעת לאסיפה הכללית, יהיה צורך להביא את העניין שוב לאישורה בטרם רישום הנוסח המתוקן על ידי הרשם.

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

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.

של העמותה, גם אם רווחי החברה מועברים לעמותה. אותם כללים הנוגעים לאיסור העסקת חברי ועד או חברי ועדת ביקורת בעמותה, ולקבלת שירותים בשכר מבעלי תפקידים אלו, יחולו גם על העסקתם על ידי החברה. ככלל, רצוי כי העמותה בעצמה או בשיתוף גופים מלכ"רים נוספים תחזיק ב-100% ממניות החברה. במקרים חריגים ניתן יהיה לחרוג מכלל זה, מקום שיש הצדקה מיוחדת לכך. רשם העמותות יבחן את השאלה האם אין חשש לחלוקת רווחים לגורם פרטי או ניצול העמותה לטובת גורמים פרטיים. כמו כן תיבחן השאלה האם העמותה נקטה באמצעים חוקיים ומשפטיים להבטחת זכויותיה לרבות בדרך של שימור שליטתה בחברה, עיגון זכויותיה בתקנון החברה, שריון זכות וטו לעמותה בנושאים מהותיים כגון משכורות לעובדים, מכירת נכסים וכיו"ב, עריכת הסכם בכתב בין העמותה לבין החברה וכיו"ב. נוכח מורכבות הנושא מוצע כי העמותה תפנה מראש להתייעצות מול רשם העמותות, כדי שלא תימצא מפרה את הכללים בדיעבד. ככל מקרה חל איסור על כך שבעל תפקיד בעמותה 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 יחשב כחלוקת רווחים, על כל המשתמע מכך, ולגבי חבר ועד וחבר ועדת ביקורת, עלול הדבר להיחשב בניסיונות מסוימות, כעקיפה של הוראות סעיף 33(א)(2) לחוק העמותות ותקנות הגמול.

פעולה בהתאם לתקנון העמותה

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

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.

בעקבות התקנת תקנות העמותות (טפסים), התשנ"ט - 2009, החל מיום 25.7.09 חלה חובה להגיש לרשם העמותות דיווחים על גבי טפסים כפי שנקבעו בתקנות. החל מיום 25.12.09 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 36 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.

על פי סעיף 38 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.

המסמכים המוגשים לרשם העמותות צריכים להיות בשפה העברית או הערבית. אין להגיש מסמכים בשפה האנגלית (אלא אם כן מצורף להם תרגום מלא וחתום ע"י שני חברי ועד בעברית, שמהווה נוסח מחייב. לא ניתן להסתפק בתרגום בעברית שאינו חתום אף אם הוא מאושר על ידי נוטריון).

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.

רק בתום שנתיים של פעילות רצופה מוכחת של העמותה, הגשת המסמכים הנדרשים בהתאם לחוק וכן עמידה בכללי הניהול התקין יינתן אישור ניהול תקין לעמותה.

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 במשך שבע השנים, שקדמו לשנה עבודה מבוקש האישור.

יובהר, שרשם העמותות אינו מנפיק אישור ניהול תקין רטרואקטיבי בגין 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

חברי ועד העמותה בפני עו"ד, באשר לכל שנה בנפרד, כי מתקיימים בה התנאים המצטברים:

1. מחזורה השנתי אינו עולה על 300,000 ₪.
2. אין היא משלמת שכר ותשלומים (עבור עבודה, בין אם כעובד ובין אם כקבלן משנה), פרט לשכר המשולם לבעל מקצוע לצורך ביצוע הוראות החוק, כגון תשלום לגוף מבקר.

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

לא יינתן אישור ניהול תקין לעמותה שלא שילמה אגרה או שלא הגישה תצהיר לפטור לבנק הדואר לפי העניין.

אי תשלום אגרה עלול לגרור סנקציות נוספות כלפי העמותה.

ל- 3 השנים הקודמות. לדוגמא, עמותה המבקשת אישור לשנת 2010 תידרש להגיש דו"ח ומסמכים נוספים לשנת 2008, וכן דו"חות ומסמכים המתייחסים לשנים 2005 - 2007. על העמותה 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 שני

על פי התוספת השנייה עמותה שהמחזור השנתי שלה עולה על סכום של 750,000 ₪ צריכה לנהל מערכת חשבונאית על-פי שיטת החשבונאות הכפולה.

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, 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 כקבלן. 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 אלא אם כן ניתן אישור מיוחד מרשם העמותות לאי פרסום השם (כאשר 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...".

המערכת החשבונאית 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.

עקרונות כלליים בנוגע לניהול הכספי

1. המערכת החשבונאית תנוהל על-ידי העמותה עצמה או גורם מטעמה. הנהלת החשבונות צריכה להיות אוטונומית ונפרדת מזו של תאגידים אחרים.
2. יש לרשום ברישומי הנהלת החשבונות כל פעילות כספית המבוצעת בעמותה. רישומי הנהלת החשבונות צריכים להתבסס על תיעוד נאות, 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 חשבונות 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 עריכת ספר שבו ירשמו נכסים שהתקבלו כתרומות וכמתנות, וכן פירוט בספר תקבולים של ההקצבות שהעמותה קיבלה מאחרים, כולל גופים ממשלתיים או עירוניים.

הואה החשבון המבקר את הדו"ח הכספי יפעל בהתאם לקבוע בדיון 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 לתאר באופן תמציתי ובהיר את פעילות העמותה ואת המבנה הארגוני בשנה לגבי 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 הינה אחד מתנאי סף למתן אישור ניהול תקין.

הגשת הדו"ח המילולי, על פרטיו השונים, איננה מחליפה את החובה של העמותה לדווח כדיון על גבי הטפסים שנקבעו לכך, במועד קבלת החלטות 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 לרבות מוסדותיה של העמותה ונושאי משרה בעמותה, דיווח בדבר תאגידים שנושא משרה בהם הוא גם נושא משרה בעמותה וכן תאגידים 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.

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 לגילוי דעת 69 ותקן 5 (תקן 5 כולל תיקונים והבהרות לגילוי דעת 69).

בהתאם לגילוי 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 קבוע.
 - ב. נכסים נטו שקיימת לגביהם הגבלה בעלת אופי זמני.
 - 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 ששוחרו מקבוצות של נכסים נטו שהוגבלו לפעילות והועברו לקבוצה 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 קשורים, תלות העמותה בגופים אחרים ובפרט במשרדי ממשלה, פרטים בנוגע להלוואת שהעמותה נתנה או קיבלה וכן פירוט הרכוש הקבוע.

השימוש בכספי העמותה ובנכסיה

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.

כמו כן, בעת שימוש בכרטיס אשראי על פי כללי ניהול תקין, במקרים מסוימים תידרש העמותה לפתוח חשבון בנק יעודי עבור כרטיס אשראי מסוים.

שימוש במזומנים ובהמחאות

באופן עקרוני, ביצוע תשלומים במזומן פוגע באפשרות לבצע בקרה מינימאלית על הוצאת כספי העמותה. לפיכך, קבע הרשם במסגרת הקריטריונים לצורך הוצאת אישור ניהול תקין, כי לא יינתן אישור לעמותה שמשלמת הוצאות מזומן (למעט הוצאות שניתן להוציאן במסגרת "קופה קטנה"), וכן לא יינתן אישור כאמור לעמותה המשלמת מלגות במזומן.

המחאות מטעם העמותה יחתמו על ידי שני 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.

מטעמי בקרה נאותה, על העמותה להקפיד על כך, שכל ההמחאות הנרשמות על ידה תכלולנה ציון "למוטב בלבד", למעט המחאה המיועדת להוצאת מזומנים מהבנק לקופה קטנה.

העברות כספיות מחשבון הבנק

העברות כספיות מחשבון הבנק של העמותה לחשבון אחר, בין אם של העמותה או של גורם חיצוני, תעשינה אך ורק באמצעות פקס' (ולא באמצעות טלפון) בחתימת מורשי החתימה.

שימוש בכרטיסי אשראי

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

שימוש בכרטיס אשראי יהיה אפשרי בכפוף להתקיימות אחד התנאים הבאים:

1. העמותה משתמשת בכרטיס אשראי המוגבל לסכום המותר לשימוש כקופה קטנה, ומשתמשת בו לצורך הוצאות המותרות במסגרת קופה קטנה בלבד. יובהר כי הכוונה לכרטיס 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. כרטיס 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 וכיוצא"ב.

ככל שיהיו סוגים נוספים של כרטיסי אשראי שהמאפיינים שלהם יעלו בקנה אחד עם האפשרות לקיים בקרה נאותה על ההוצאות הכספיות, ישקול רשם העמותות מתן אפשרות לשימוש בכרטיסים כאמור.

הוצאות הנהלה וכלליות

עמותה אינה רשאית לשלם שכר לחברי הוועד וחברי ועדת

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 26 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, אינו יכול לכהן בוועד. מכאן שאסור לחבר ועד להיות עובד של העמותה או לתת לה שירותים שונים בשכר. סעיף 34 לחוק העמותות מסמיך את שר המשפטים לקבוע תקנות, בין השאר, לעניין שכר חברי ועד וחברי ועדת ביקורת.

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

יו"ר הועד, חברי הועד וועדת ביקורת רשאים לקבל רק גמול עבור השתתפותם בפועל בישיבות וזאת רק לאחר אישור האסיפה הכללית כאשר לעצם התשלום ולשיעורו. בכל מקרה, לא יתקיימו יחסי עובד מעביד בין חבר הוועד/חבר וועדת הביקורת לעמותה, וחבר הוועד/וועדת ביקורת לא יהיה זכאי לתוספות סוציאליות.

שר המשפטים התקין ביום 23.2.2009 תקנות לעניין זה לפי סעיף 34 לחוק העמותות, אשר תוקפן הינו מיום 23.2.2010, כאשר לתקרת התשלום שהאסיפה הכללית רשאית לאשר ליו"ר וועד, חבר ועד או חבר ועדת ביקורת עבור השתתפות בפועל בישיבה והחזר הוצאות. עד ליום 23.2.2010 יחולו

הביקורת אלא גמול ישיבה והחזר הוצאות בלבד, כמפורט בתקנות⁵ שיהיו בתוקף מיום 23.2.2010 ועבור ביצוע תפקידם ככאלה בלבד. גם לעובדיה אין העמותה רשאית לשלם שכר העולה על הסכום, 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 הועד לחוב אישית עקב הפרת חובותיו כלפי העמותה לפי סעיף 34 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. כאשר לתשלום שכר בלתי סביר לספקים אחרים שאינם עובדי העמותה, מדובר בפעולה שאינה לטובת האינטרסים של העמותה ולקידום מטרותיה ולכן עשויה להיות בניגוד להוראות סעיף 27 לחוק.

עמותה לא תהא זכאית לקבל אישור ניהול תקין במידה והוצאות השכר שהיא משלמת תהיינה בלתי סבירות במידה כזו שיהיה בהן משום שימוש בכספי העמותה שלא למטרותיה.

- בכל הנוגע לקביעת תקרה לשכר בכירים בעמותות, נבחנת סבירות השכר תוך התחשבות בגורמים כדלקמן:
1. **גודל** - המחזור השנתי של העמותה.
 2. **עצמאות** - אחוז התמיכות וההקצבות מהמדינה מסך המחזור הכספי.
 3. **יעילות** - אחוז הוצאות הנהלה וכלליות מסך מחזור ההכנסות.
 4. **איכות ניהול** - העדר גירעון, גידול בפעילות, יעילות ועדת ביקורת וכו'.
 5. **איכות נושא המשרה** - כישורים, השכלה, ניסיון מקצועי וכו'.

הוצאות הנהלה וכלליות הן ההוצאות האדמיניסטרטיביות. על-פי כללי מינהל תקין 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

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

השימוש בכספי העמותה ובכספיה

מקור וסוג, שהתקבלו בממוצע בשלוש שנות הכספים שחלפו, ואם טרם חלפו שלוש שנות כספים מהקמת העמותה - כסום התקבולים כאמור שהתקבלו בממוצע בשנות הכספים שחלפו מאז הקמתה".

התקנות קובעות תקרה למספר הישיבות של הוועד, וועדה קבועה של הוועד או וועדת 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.

ההוראות שפורסמו בחוברת ניהול תקין הקודמת, בה ניתן לעיין באתר האינטרנט של רשם העמותות.

על פי התקנות, וכפי שמפורט בטבלה להלן, 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.

סעיף 34 לחוק העמותות קובע, לעניין גובה הגמול, כי מחזור העמותה מוגדר כ-"סכום התקבולים השנתי של עמותה מכל

מחזור כספי של העמותה במיליוני שקלים	מספר ישיבות מירבי בשנה של הוועד	מספר ישיבות מירבי בשנה של ועדת ביקורת	מספר ישיבות מירבי של ועדה קבועה של הוועד	גמול מירבי לישיבה ליו"ר ועד בש"ח	גמול מירבי לישיבה לחבר ועד/ועדת ביקורת בש"ח
עד 10	12	12	8	555	505
מעל 10 עד 25	12	12	8	675	605
מעל 25 עד 50	12	12	8	1030	805
מעל 50 עד 100	12	12	8	1230	990

מחזור כספי של העמותה במיליוני שקלים	גמול שנתי מירבי בשקלים חדשים
עד 10	15,000
מעל 10 עד 25	21,115
מעל 25 עד 50	41,235
מעל 50 עד 100	73,505
מעל 100	90,615

למרות האמור בטבלה, אם בשל נסיבות הנוגעות לפעילות מיוחדת של העמותה לקידום מטרותיה, עלה מספר הישיבות על המספר המצוין 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 המצוין בטבלה הנ"ל.

בעמותה בה לא מכהן מנהל כללי, רשאית האסיפה הכללית לקבוע, כי ליושב ראש הוועד ישולם גמול שנתי קבוע בעד כהונתו כיושב ראש הוועד, כמפורט להלן:

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

החזר הוצאות בקשר להשתתפות בישיבות

ככלל, 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 הוועד, חבר הוועד או חבר ועדת הביקורת החזר הוצאות בקשר להשתתפותו בישיבה, בנוסף לגמול עבור השתתפותו 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 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" על פי החוק הינה: "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 **משליש** מחברי הוועד שלה אינם תושבי ישראל, רשאית העמותה באישור מראש של האסיפה הכללית, לשלם החזר הוצאות נסיעה ושהייה בפועל 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 שמשלמת גמול חלקי עבור השתתפות בישיבות, הנמוך מהסכום המירבי 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 הגמול המירבי עבור ישיבה והחזר הוצאות לפי המקרים שצויינו 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 כנסיבות העניין, בהתחשב בהחזר ההוצאות המקובל בשירות המדינה, והן ההוצאות הנדרשות 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 הפעילות.

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)

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. הועד שוכנע כי יש לעמותה הלווה יכולת לעמוד בהחזר ההלוואה במועדים שנקבעו.
8. למיטב ידיעת הועד 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 לתת הלוואות לחברה שאינם עובדים (אלא אם כן מטרות העמותה כוללות מתן הלוואות כגמ"ח, ומדובר בחברים שעומדים בקריטריונים כאמור לעיל, והם אינם חברי ועד או חברי ועדת ביקורת).

אופן תשלומי מלגות

בהתאם לכללי הניהול התקין נקבע כי, הואיל וכיצוע תשלומים במזומן פוגע באפשרות לכצע בקרה מינימאלית על הוצאת כספי העמותה, לא יינתן אישור ניהול תקין לעמותה המשלמת מלגות במזומן.

לפיכך, תשלומי מלגות יבוצע באמצעות שיקים ל"מוטב בלבד".

בכל מקרה יש להקפיד כי חלוקת מלגות בעמותה תבצע בהתאם לקריטריונים קבועים, שווים ופומביים.

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

או נסיעה ושהייה (כח"ל). כך גם בעמותות בעלות מחזור כספי נמוך יותר, אם אינן משלמות גמול כלל.

העברות של כספים או נכסים לתאגידים אחרים ללא תמורה

מבחינת כללי ניהול תקין, עמותה רשאית להעביר כספים או נכסים לתאגיד מלכ"רי אחר אולם עליה להקפיד על מספר תנאים כדלקמן:

1. העברת כספים/נכסים לגוף אחר מתיישבת בפירוש עם נוסח מטרותיה הרשומות של העמותה.
2. הכספים/הנכסים יועברו לתאגיד אחר עם מטרות דומות, ובלבד שמדובר בתאגיד ללא כוונת רווח ואשר 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.
6. לתאגיד אליו מועברים הכספים/הנכסים יש אישור ניהול תקין או אישור מקביל מאת הגורם הרשמי המפקח עליו.

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 לענין זה.

על העמותה לפרט העברות כאמור לעיל במסגרת הדו"ח המילולי, בסעיפים הרלבנטיים.

הלוואות

עמותה רשאית להלוות כספים לתאגיד מלכ"רי אחר ובלבד שיתקיימו הכללים האמורים לעיל בנוגע להעברת כספים. עם זאת, עמותה רשאית לתת הלוואה לתאגיד אחר, אף אם לא מתקיימים כל הכללים בנוגע להעברת כספים, בכפוף לתנאים כדלקמן:

1. התאגיד הלווה הינו תאגיד ללא מטרת רווח.
2. מטרות התאגיד הלווה הן מטרות דומות למטרות של העמותה המלווה.
3. ההלוואה אושרה כדו"ח על-ידי הוועד של העמותה המלווה.

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.

”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 השליטה בתאגיד או שהוא מינה את התאגיד לפעול בשמו; לעניין זה, “אמצעי שליטה”, “החזקה” - כמשמעותם בחוק ניירות ערך, התשכ”ח-1968.
- יודגש, כי לגבי תרומה מישות מדינית זרה אין זכות לעמותה לבקש חיסיון על שם התורם.

רישום נכסי עמותה

על חברי הוועד להקפיד על כך שכל זכויות העמותה, לרבות זכויות בנכסים לגביהם מתקיים רישום כדון, 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.

צריך לכלול את שם התורם, תיאור הנכס שהתקבל ומועד קבלתו.

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.

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.

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

כן נקבע כי הרשם רשאי ליתן לעמותה אישור מיוחד שלא לציין בדו"ח הכספי שלה את שמו של תורם שתרם למעלה מ- 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.

תרומות מישות מדינית זרה

בהתאם לסעיף 36 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 שווין המצטבר עולה על סכום של 20,000 ₪.

במידה ועמותה קיבלה תרומות כאמור, עליה לציין בדו"ח הכספי את: זהות נתון התרומה, הסכום שהתקבל, מטרת התרומה או ייעודה והתנאים לתרומה אם יש כאלה.

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

על עמותה המקבלת תרומות מישות מדינית זרה כאמור,

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, קבע הוראות מיוחדות לטיפול בנכס זה, ומינה אדם או גוף אחר כאחראי ("נאמן") לבצע את ההוראות המיוחדות בקשר לנכס. פעמים רבות, הוראות מיוחדות אלו קובעות, כי לא ניתן להשתמש בנכס עצמו אלא רק בפירותיו. כך לדוגמה, לעיתים מוריש אדם סכום כסף מסוים, קובע כי פירותיו של הנכס ישמשו לצורך מלגות לתלמידים, וממנה את פלוני כאחראי לטיפול בסכום הכסף ולחלוקת המלגות. בפועל, נוצר במקרה מעין זה הקדש ציבורי.

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

פעמים רבות, מתמנית עמותה כנאמנת בהקדש ציבורי ע"י תורם או מוריש. במקרה זה, חלה חובה על העמותה לרשום את ההקדש ברשם ההקדשות. יודגש, שחובה זו קיימת גם לגבי הקדשות ציבוריים שנוצרו בעבר וטרם נרשמו.

אם העמותה התמנתה כנאמן בהקדש, עליה לתת לכך ביטוי נאות בדו"ח הכספי, תוך הבהרה שמדובר בנכסי הקדש.

שמירה על נכסי העמותה

עמותה שבבעלותה 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 מיידי לפעולתה השוטפת לקידום מטרותיה, עליה להשקיע אותם באופן סולידי, 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".

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 בכללי הניהול התקין החלים על העברה כספית לגורם אחר. דברים אלו אמורים ביתר שאת בנוגע להעברת נכסים לצדדים אליהם יש לגורמים בעמותה קירבה משפחתית, עיסקית 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, מיטלטלין, מניות, מוניטין ועוד.

קירבה 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 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', המדובר בהצעה הטובה ביותר שבאפשרות העמותה לקבל.

עקרונות אלו תקפים מיוחד מקום בו העמותה הינה גוף דו-מהותי, 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 בתוך מוסד מוסדות העמותה, בין חברי המוסדות לבין עצמם וכן בין חברים במוסדות העמותה לעובדי העמותה.

עם זאת, וכפועל יוצא מסעיף 27 לחוק העמותות, הקובע כי על חברי הוועד לפעול לטובת העמותה, מינהל תקין מחייב העסקת עובדים 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 (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.

העסקת עובדים

העסקת קרובי משפחה של חברי ועד, חברי ועדת ביקורת או הגוף המבקר עלולה להביא למצב של ניגוד אינטרסים בין תפקיד חבר הוועד לפעול לטובת העמותה או תפקיד חבר ועדת הביקורת לקיים בקרה בלתי תלויה בעמותה, לבין המחויבות המשפחתית של חבר הוועד או חבר ועדת הביקורת כלפי העובד, כמו כן עלולה להיות בכך עקיפה של ההוראה הקבועה בסעיף 33(א)(2) וסעיף 33(ב) לחוק.

לפיכך לא יועסקו בעמותה קרובי משפחה של חברי ועדת ביקורת או הגוף המבקר.

עם זאת, באשר לחברי ועד, נקבע כי כעקרון לא יועסקו בעמותה בשכר יותר מ- 10% עובדים שהם קרובי משפחה של חברי ועד, וכן, ולחילופין, לא ישולם למעלה מ- 10% מהשכר שמשולם על ידי העמותה לקרובי משפחה כאמור (גם אם שיעורם נמוך מ-10% ממספר עובדי העמותה), למעט מקרים חריגים בהם אופי העמותה יצדיק חריגה מכלל זה.

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 לענייננו הוא בעל/אישה, אח/אחות, אב/אם, סב/סבתא, צאצא, צאצא חורג, בן/בת זוג של אח/אחות (גיסים), אב/אם חורגים, סב/סבתא חורגים וכן 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, נין/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 ועד.

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 ומהכעת עמדה באותו עניין.

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.

קירבה משפחתית בתוך הועד ובתוך ועדת הביקורת

בדרך כלל, כאשר יש יותר משני חברים בוועד או בוועדת הביקורת, רוב חברי הועד או חברי ועדת הביקורת לא יהיו קרובי משפחה ביניהם, וזאת כדי למנוע מצב של ניגוד עניינים בין האינטרסים המשפחתיים לבין האינטרסים של העמותה.

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.

הוראות מיוחדות

גוף דו-מהותי

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:

1. האם הגוף חולש על פעולה שמעורב בה אינטרס ציבורי חשוב.
2. האם, ועד כמה, נהנה הגוף ממונופול.
3. האם זוכה הגוף לתמיכה תקציבית ישירה/עקיפה, או מתפרנס בדרך אחרת מציבור רחב של משלמי מיסים.
4. האם יש קשר הדוק לרשות מינהלית חשובה, עד כדי כך כי הציבור עשוי לכרוך את פעולותיו עם אותה רשות ולייחס את ליקוייו גם אליה.
5. האם פעילות הגוף כרוכה ברגישויות דתיות, אתניות, מסורתיות או תרבותיות.

לא מדובר ברשימה סגורה, וככל שיהיו יותר אלמנטים אשר יטו את הכף לכך שמדובר בגוף בעל היבטים ציבוריים, כך תהיה נטייה חזקה יותר לראות בו גוף דו מהותי. כך לדוגמה, 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 ולכללי הניהול התקין הרגילים, יחולו על העמותה חובות מסוימים מכוח חוק מיוחד שעשוי לחול עליה. 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, אם עמותה המקיימת פעילות מסוימת החייבת ברישוי מתאים, עליה לדאוג לקיומו של אותו רישוי.

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 יתחסל ("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 - מטרת תאגיד היעד (התאגיד שמתחסל בעקבות המיזוג) מול מטרת התאגיד הקולט (התאגיד שאליו עוברים הנכסים וההתחייבויות), הנכסים שנצברו למטרותיו של התאגיד המתמזג והמחויבויות שקיבל על עצמו התאגיד המתמזג ובפרט כלפי תורמים לו. יודגש כי יכול והתורמים תרמו תרומה לתאגיד מסויים, למטרה מסוימת או לפרוייקט מסויים, 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 העמותות, 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,

מיוחד החל על העמותה, ואשר נמצא באחריות אותו גורם. בדומה, מועברים לרשם העמותות להתייחסותו ולטיפולו, דוחות ביקורת מגורמים רשמיים אחרים כגון החשב הכללי, משרד החינוך ועוד.

על עמותה שנעשתה אליה פנייה מטעם משרד רואה חשבון לשתף פעולה באופן מלא בהמצאת מסמכים, מתן מענה לשאלות ומתן סיוע לרואה החשבון בעת הביקור בשטח. אי שיתוף פעולה כשלעצמו עלול לסכן את אישור הניהול התקין של העמותה או למנוע את קבלתו בעתיד.

אם עמותה נמצאת בעיצומה של ביקורת עומק, אין הדבר כשלעצמו מונע קבלת אישור ניהול תקין, אלא אם כן כבר בשלב הבדיקה הראשוני התגלו מצאים חמורים, המצדיקים את שלילת האישור על אתר עד לסיום הבדיקה. על העמותה להגיש לרשם העמותות את המסמכים שעליה להגיש מידי שנה ולא לרואה החשבון הבודק, אף אם העמותה נמצאת בהליך של ביקורת עומק.

אישור על הגשת מסמכים

עמותה שטרם פעלה במשך שנתיים רצופות בטרם בקשתה לאישור ניהול תקין (אם בשל היותה חדשה ואם בשל היותה בלתי פעילה) איננה זכאית לקבל אישור ניהול תקין, אלא, במקרה של עמותה חדשה, תוכל לקבל אישור על הגשת מסמכים ותחילת פעילות. אישור זה יינתן לאחר שהעמותה מינתה מוסדות כחוק, הגישה את המסמכים שהיא אמורה להגיש על פי חוק עד לאותו מועד, הצהירה לרשם על נסיבות הקמתה, ביצעה פעולות בסיסיות כגון פתיחת חשבון בנק והוכיחה תחילת פעילות.

אישור זה איננו אישור ניהול תקין כאמור, אך עשוי לשמש את העמותה לצורך הגשת בקשה למס הכנסה לצורך הכרה כ"מוסד ציבורי" על-פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה.

רק בתום שנתיים של פעילות רצופה מוכחת של העמותה (ללא כל קשר ליום בו נתאגדה), הגשת המסמכים הנדרשים בהתאם לחוק וכן עמידה בכללי הניהול התקין יבחן מתן אישור ניהול תקין לעמותה, אם יתבקש על ידה.

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, כבואו 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 מיעודות וכיוצא 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 לכך.

ביקורת עומק מטעם רשם העמותות

כחלק מתוכנית העבודה השנתית של רשם העמותות, מקיים רשם העמותות ביקורת עומק יזומות בעמותות, באמצעות משרדי רואי חשבון הפועלים מטעמו. מספר ביקורת העומק המתבצע מדי שנה הינו בין חמש מאות לאלף. הביקורת נערכת במגוון עמותות מתחומים שונים ובעלי מחזור שנתי בהיקפים שונים. מטרת הביקורת היא לוודא שהעמותה אכן פועלת בהתאם לחוק, מתנהלת באופן תקין ומקדמת את מטרותיה. הביקורת מטעם רשם העמותות איננה מתבצעת במקום ביקורת אחרות מטעם משרדי הממשלה, המתמקדות בדרך כלל בנושאים מקצועיים שלגביהם ניתנה תמיכה מיוחדת מהמשרד או שמפוקחים ע"י אותו משרד.

ממצאי הביקורת מועברים על ידי רואה החשבון שביצע את הביקורת, לידי רשם העמותות, וזאת לאחר העברת טיוטא לתגובת העמותה, והרשם עשוי להחליט, בהתאם לממצאים, על הפעולה המתאימה: שלילת אישור הניהול התקין, מתן אורכה לתיקון ליקויים, הפנייה לתכנית הבראה ובמקרים מסוימים אף פירוק. ממצאי הביקורת אף עשויים לעבור לידיעת גורמים נוספים, בעיקר כאשר מדובר בהפרה של חוק

שיקום עמותה

כללי

כאשר קיימים ליקויים בתפקוד העמותה, המצדיקים אי מתן אישור ניהול תקין, מינוי חוקר, או הגשת בקשת פירוק, אולם העמותה מביעה נכונות לתקן הליקויים, ונמצא כי אכן ניתן לתקנם, ישקול רשם העמותות מתן הזדמנות לעמותה לתקן הליקויים במסגרת "תכנית הבראה".

"תכנית הבראה" כוללת התחייבות של העמותה לפעול בהתאם לדרישות הרשם, כאשר בכפוף לכך, יינתן לעמותה אישור ניהול תקין או אישור מיוחד במסגרת תוכנית הבראה, אשר יבוטל אם העמותה לא תעמוד בתנאי התוכנית.

"תכנית הבראה" תותאם לסוג הליקויים שהתגלו בעמותה. התכנית תוכן על ידי יחידת רשם העמותות, ונדרשת הסכמת העמותה לצורך ביצועה. ככל שהליקויים חמורים יותר, כך תגדל מידת הפיקוח של רשם העמותות על פעילות העמותה.

דוגמאות לסוגי ליקויים ותוכניות הבראה

א. גירעון כספי גדול (גרעון העלול לסכן את המשך פעילות העמותה כעסק חי, לדוגמה אם הגרעון עולה על 50% מסך ההכנסות של העמותה לאותה שנה):

על העמותה להכין תכנית לחיסול הגירעון הכוללת התייחסות לתקציב המתוכנן, מקורות צפויים ומועדים ספציפיים. המעקב יתבצע על ידי רואה חשבון מטעם הרשם אשר יבדוק מאזני בוחן רבעוניים כדי לוודא שהעמותה עומדת בתכנית.

ב. אי רישום פעולה כספית בודדת/ אי רישום פריט אחד בדו"ח הכספי/ ביצוע עבירה קלה על חוק אחר שאינה כרוכה באי סדרים כספיים או מעילות:

על העמותה להגיש דו"חות רבעוניים של ועדת ביקורת, הועד, או ר"ח. במידה ומדובר בליקוי בעל אופי כספי או חשבונאי - הגשת מאזני בוחן רבעוניים.

ג. אי רישום מספר מועט של פעולות כספיות, ליקויים לא מהותיים במערכת החשבונאית:

העמותה תידרש לבצע אחת או יותר מהפעולות הבאות: עמידה בנהלים שייקבעו מטעם הרשם, תוך פיקוח על יישומם, השתתפות של נציגי הרשם בישיבות וקבלת כל מסמך מהעמותה, הכנת דו"חות רבעוניים ומאזני בוחן במידת הצורך, החלפת בעלי תפקיד בעמותה, דרישת השבת כספים והגשת תביעות בהתאם לצורך.

ד. אי רישום פעולות כספיות בתדירות גבוהה/ הנהלת חשבונות לקויה/ הוצאות או הלוואות שאינן תואמות את מטרות העמותה או את כללי המינהל התקין/ מעילות בכספי העמותה/ התנהלות כספית דרך חשבון בנק של חבר העמותה/ אי המצאת מסמכים חשבונאיים לרשם העמותות/ שימוש בחברות שלא בהתאם למטרות העמותה/ ביצוע עבירות חמורות שאינן קשורות באי סדרים כספיים או מעילות:

ימונה לעמותה חשב מלווה מטעם רשם העמותות. העמותה תפעל בהתאם לדרישות החשב המלווה, אשר יכלול אחד או יותר מהעניינים הבאים: עמידה בנהלים תוך פיקוח של החשב המלווה על יישומם, זכות וטו לחשב המלווה על פעולות כספיות (כולן או מקצתן), השתתפות של החשב בישיבות ומסירת כל מסמך שיידרש מהעמותה, הכנת דו"חות רבעוניים ומאזני בוחן במידת הצורך, החלפת בעלי תפקיד בעמותה, דרישת השבת כספים והגשת תביעות בהתאם לצורך.

ה. ליקויים משפטיים כלליים:
העמותה תידרש לבצע פעולות ספציפיות לתיקון הליקוי.

* הערה - האמור לעיל הנו לצורך הדגמה בלבד. תוכנית הבראה תגובש בהתאם לנסיבות הספציפיות בכל עמותה ועמותה.

לאחר גיבוש תכנית הבראה, תחתום העמותה על התחייבות לבצע התכנית, ובמקרה שמונה גוף מפקח חיצוני או חשב מלווה, תחתום העמותה על הסכם בנוגע לשכר עם אותו גוף או חשב (השכר ישולם על-ידי העמותה).

קנסות מנהליים

בגין עבירות נמשכות, על עמותה או על כל אדם שהפר חובות על-פי סעיף 64 א לחוק העמותות.

כמפורט בסעיף 64 א 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'.

רשם העמותות מטיל קנסות מנהליים, בגין הפרת החובות המפורטות לעיל, הן על עמותות והן על חברי וועד שאחראים להפרת החובות.

חוק העבירות המנהליות, התשמ"ז-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 כערוך חלופי להגשת כתב אישום פלילי. בחודש 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 64 א לחוק העמותות יוגדרו כעבירות מנהליות ויוטל על פי תקנות אלו קנס מנהלי בסכומים שבין 1000 ל- 2000 ₪, בתוספת קנס

פירוק ואיסור מכירת העמותה

פירוק ביוזמת העמותה

עמותה הרוצה להפסיק להתקיים, צריכה לנקוט בהליך של פירוק מרצון (אלא אם היא מעונינת במיזוג עם עמותה אחרת או עם חברה לתועלת הציבור אחרת לפי הוראות פרק 2' לחוק העמותות).

העמותה יכולה לנקוט בהליך של פירוק מרצון אם ניתנה הצהרת כושר פרעון, בהתאם להליכים המפורטים בסעיפים 43-47 לחוק העמותות.

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

1. העמותה קיבלה החלטה על פירוק 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.
2. העמותה אינה יכולה לפרוע את חובותיה (סעיף 49(4) לחוק העמותות).
3. מן הצדק ומן היושר שהעמותה תפורק (סעיף 49(5) לחוק העמותות).

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

הליך פירוק מרצון

להלן נוהל שגובש ביחידת רשם העמותות לעניין הליך הפירוק מרצון:

פירוק מרצון של עמותה יתבצע בדרך הקבועה בחוק העמותות, התש"ם - 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 תצהיר חתום בפני עורך דין לרשם העמותות, 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. לאחר הגשת התצהיר 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)).
2. ההודעה תשלח 21 ימים לפני כינוס האסיפה. 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 אא"כ הוחלט על תאריך מאוחר יותר באסיפה (סעיף 43(ג)).

העמותות אישור מהגוף האחר כי הוא מקבל על עצמו את ההתחייבות. בנוסף נדרשת גם הסכמת הנושה להעברת החוב לגוף האחר.

ד. לגבי יתרת הנכסים - יש לנהוג בהם לפי הוראות סעיף 58 לחוק העמותות.

לאחר שנפרעו מלוא חובות העמותה יש לנהוג בנכסים לפי הוראות התקנון ובלבד שרשם העמותות ישכנע שאין בהוראות האמורות כדי להביא לכך שנכסי העמותה יחולקו לאחר פירוקה, במישרין או בעקיפין, לחברי העמותה או למייסדיה, או שיועברו נכסים, במישרין או בעקיפין, למטרות שאינן קרובות למטרות העמותה (יצוין כי אם היתה הוראה מפורשת בתקנון לפני יום 21.6.07 שקבעה כי נכסי העמותה יועברו למטרה מסוימת או לגוף מסוים שאינם קרובים למטרות העמותה, ניתן יהיה לפעול על פי אותה הוראה, בכפוף ליתר הוראות הדין).

באין הוראות כאלה בתקנון או באין אפשרות מעשית לנהוג לפי הוראות התקנון, יוקדשו אותם נכסים לפי הוראות בית המשפט למטרה שקבע בית המשפט כקרובה למטרות העמותה.

על אף האמור לעיל, ניתן לקבוע במועד העברת נכס לעמותה כי אותו נכס יועבר לאחר הפירוק לאדם שהעבירו לעמותה או לאדם אחר שקבע מעביר הנכס.

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 רו"ח ועו"ד העמותה, פירוט חשבונות הבנק, פירוט על נכסי העמותה, מאורעות משמעותיים בעמותה, נושים

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:

שם העמותה ומספרה

הודעה על פירוק העמותה
באסיפה הכללית של העמותה מיום

הוחלט על פירוק מרצון של העמותה ומינויולה של מר'גב'

כמפרק/ת העמותה.
שם וכתובת לצורך משלוח תביעות

על כל נושי העמותה להגיש למפרק/ת, לפי הכתובת הרשומה לעיל, את תביעותיהם תוך 21 יום מיום פרסום הודעה זו.

שם המפרק/ת

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

מפרק מאושר ע"י ועדת ביקורת, פרוטוקול אסיפה כללית המסיימת את הפירוק, דו"חות כספיים ל 4 השנים האחרונות.

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

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.

לפיכך, לא ניתן למכור עמותה. במידה ובכוונת העמותה להעביר פעילות לעמותה אחרת, בעלת מטרות דומות, עליה לקבל על כך החלטה במוסדות העמותה. במידה ומדובר בהעברת כל פעילות העמותה, על העמותה המעבירה לבצע מיזוג עם הגוף האחר, בהתאם להוראות פרק 2' לחוק העמותות (ראה לעיל). לחילופין יכולה העמותה המעבירה להעביר את הפעילות במסגרת הליך של פירוק. במקרה כזה, על העמותה הקולטת לקבל החלטה על קבלת הפעילות במסגרת מוסדות העמותה, ולקבל על עצמה, החל מיום העברה, את כל החובות והזכויות הכרוכות בכך.

איסור העברת נכסי העמותה לחברה 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.

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.

ד. 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, פרוטוקול אסיפה כללית ראשונה, העתק פרסום בשני עיתונים יומיים, העתק פרסום ברשומות, אסמכתא להעברת כספים ונכסים לעמותה אחרת תוך ציון שם ומספר העמותה המקבלת, דו"ח