

האם ולמי על העמותה לדווח על האפקטיביות שלה?

היבטים ניהוליים, משפטיים וחשבונאיים

מאת רו"ח שרון ויטקובסקי-טביב¹ ועו"ד דובי ארבל²

לאחרונה אנו עדים לריבוי דרישות מצד משקיעים חברתיים (ובהם תורמים פרטיים, קרנות ותאגידים) לקבל דיווחים על האפקטיביות של העמותות שלהן הם תורמים. אם בעבר חשו התורמים שמילאו חובתם במלואה עת השלימו את ביצוע העברת הכספים לעמותה, הרי שכיום חלקם חשים אחריות גם לגורל התרומה, וליתר דיוק – לערך החברתי ולתוצאות וההשפעה שהתרומה יוצרת. לכן הם מבקשים, לעתים כתנאי לתרומתם, דיווחים על הישגי העמותה.

אין ספק כי דרישות התורמים הן תמריץ חשוב לאיסוף נתונים על הישגי העמותה והשפעתה ואף לתקשור נתונים אלה - במיוחד באתר האינטרנט של העמותה (במחקר בשם [Money for Good](#) שערכה חברת הייעוץ HOPE נמצא כי רוב התורמים שמחפשים מידע על אפקטיביות העמותה יבדקו באתר האינטרנט שלה ולא יטרחו לבדוק מעבר לכך). אך האם יש לעמותה עצמה, משיקולים פנימיים, סיבות טובות נוספות לדווח ולתקשר את האפקטיביות שלה? במאמר קצר זה נסקור תשובות אפשריות לכך מהיבטים ניהוליים, משפטיים וחשבונאיים. למותר לציין כי הסקירה היא ממעוף הציפור בלבד, לאור קוצר היריעה.

הערה מקדימה – לעתים נטען, ובצדק, שלהבדיל מהעולם העסקי, האפקטיביות והתוצאות החברתיות של פעילות עמותות שייכות לדברים "הבלתי מדידים". אנו מסכימים שקשה לאמוד את ערך חיובי של ילד או איכות חיים של זקן. ברם, אין הקושי במדידה או היעדר האפשרות למדוד חלק מהדברים יכולים להצדיק הימנעות ממדידה כלשהי. בהיעדר האפשרות למדוד במלואה את התוצאה הסופית ניתן למדוד תפוקות³, תוצאות חלקיות ואבני דרך, אשר אם הן מתקיימות ניתן להניח, לפחות בקירוב, כי התוצאה הסופית מתקיימת. על כל פנים, במאמר זה לא נעסוק בסוגיית המדידה של סוגיות חברתיות - יש בכך עיסוק למכביר, וראו לדוגמה באתר הארגון הבריטי [NPC](#).

ההיבט הניהולי

גם אם נניח ששום תורם אינו מעוניין בדיווחי העמותה על השפעתה והאפקטיביות שלה, אנו מאמינים כי ניהול איכותי, חכם ויעיל מחייב את הנהלת העמותה לאסוף נתונים בדבר האפקטיביות שלה, הצלחתה והשפעתה. על העמותה להציב מדדים להצלחת עבודתה, הן איכותיים והן כמותיים, לבחון אם עמדה בהם, ולהסיק מסקנות שיאפשרו לה להשתפר. אחרת, איך תדע הנהלת העמותה האם היא מצליחה בפעילותה?

¹ שותפה ומנהלת קבוצת ניהול סיכונים (RAS) ב-BDO זיו האפט.

² מנכ"ל מידות – לקידום האפקטיביות של תורמים ועמותות.

³ תפוקות הן התוצרים הישירים של פעילות העמותה, למשל: מספר הסדנאות למניעת שימוש בסמים, אזכורים העמותה בתקשורת, מספר מתנדבים, מספר מוטבים ועוד. תוצאות, להבדיל, מצביעות על ההשפעה החברתית של העמותה ועל השינוי שהצליחה ליצור. לדוגמה, בזכות 100 סדנאות (אלה תפוקות), ירד מספר המשתמשים בסמים ב-20% ביחס למצב הקודם (זו תוצאה). להרחבה – ראו [מדריך מידות לאפקטיביות](#).

א:אתר אינטרנט/אתר 2011 ותכנים לאתר לפי מחלקת ייעוץ/doc.

בהקשר זה מעניין להזכיר את מחקרו של ד"ר גדליה אורבך "על פילנתרופיה ואפקטיביות"⁴. המחקר בדק את האפקטיביות של פעילות שתי קרנות שונות שמטרתן לסייע לילדים, לבני נוער ולסטודנטים מהפריפריה להצליח בלימודים. בקרב תלמידי בתי הספר זיהו החוקרים שיפור משמעותי בהישגים הלימודיים, אך בקרב הסטודנטים שהשתתפו בתכנית נמצא כי רק 7.7% מהם שיפרו את ציוניהם, 33.8% לא שיפרו את ציוניהם כלל ו-4.6% אף חוו ירידה בציונים! (יתר הסטודנטים, 53.9%, לא השיבו על השאלון). מנתונים אלה אפשר להניח שההשקעה בפרויקט לא הייתה אפקטיבית כפי שיוזמיו תכננו, אם בכלל, אך האחראי על הפעילות טען כי הפעילות מצליחה, ולמעשה לא אפשר לנתונים "לבלבל אותו".

הניסיון האישי שלנו מלמד שמנהלים טובים (כמו גם יושבי ראש וחברי ועד מנהל) מחדירים לארגון שהם מובילים תרבות של הצלחה, שמבוססת על מדידת תוצאות ביחס למדדים שהוצבו מראש (שהם, כאמור, איכותיים וכמותיים). המנהלים המצוינים אינם מתייחסים למדידת האפקטיביות כאל מטלה או חובה חיצונית, אלא תופסים אותה ככלי בסיסי, אמיתי והכרחי להנעת הארגון להשגת תוצאות והשפעה למען המוטבים. בהיבט זה, תקשור התוצאות לכלל השותפים הרלוונטיים של הארגון – ועד מנהל, עובדים, תורמים, מוטבים והציבור הרחב שמתעניין בפעילות העמותה – מסייע להפוך את המדידה והאפקטיביות לחלק מהתרבות המזוהה עם הארגון, וכך מגדיל את סיכויי ההצלחה שלו. נקודה נוספת לעניין זה היא הפיכת הארגון לארגון לומד ומשתפר תמידית: איסוף הנתונים, עיבודם, חשיפתם ובחינתם לאור המטרות והתכניות מחייבים את הנהלת הארגון ואת עובדיו שלא לקפוא על השמרים, אלא לחשוב בכל עת איך לשפר את ההישגים והתוצאה למען המוטבים. לדעתנו, העובדים בארגון כזה חשים שייכות גבוהה יותר לארגון ומחויבים יותר להצלחתו. חשוב גם לזכור כי במגזר השלישי עובדים אנשים יוצאי דופן מבחינת איכותם, עולם הערכים שלהם ורצונם להיטיב עם החברה. אנשים אלה מקדישים את חייהם למטרות נעלות. ללא החלת תרבות של מדידה ודיווח על האפקטיביות וההשפעה מאמציהם עלולים להיות לריק, וזמנם ומרצם יתבזבזו לחינם, שלא לדבר על המשאבים הרבים שמושקעים בארגונים שהם מנהלים.

ההיבט המשפטי –

בדברים שנשא [בכנס מידות](#) בנושא "פילנתרופיה אפקטיבית" טען מאיר שמגר, נשיא בית המשפט העליון בדימוס, כי תורמים שהם תאגידיים מחויבים לקבל דיווחים על האפקטיביות של העמותה שלה הם מתכוונים לתרום, ולהתחשב בדיווחים אלה כשיקול לתרומה. שמגר ציין כי זוהי חובתן של הנהלות התאגידיים כלפי בעלי המניות, בדומה לחובתן להשקיע כספים בעסקים שנבדקו ונמצאו כדאיים. אמנם חובה זו טרם קיבלה ביטוייה בדבר חוק וגם לא בתקדים משפטי, ככל הידוע לנו, אך היא מציבה לדעתנו את השלב הבא במחויבות המשפטית של השחקנים במגזר השלישי. הואיל ורוב השחקנים נהנים גם מתמיכה ציבורית וממשלתית, בין אם באופן ישיר ובין אם בעקיפין (לדוגמה, באמצעות זיכוי במס לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה לתורמים, פטור ממע"מ לעמותות ועוד) – הרי שחלות עליהם מנגד חובות משפטיות. שיטת משפט, מטבעה, מתקדמת ומתפתחת במקביל להתפתחויות בעולם. כך נאלץ המשפט להתאים עצמו למהפכת האינטרנט ולמהפכות אחרות. גם בתחום דנן אנו סבורים כי המגמות

⁴ פורסם במאי 2009 על ידי המרכז לחקר הפילנתרופיה בישראל באוניברסיטה העברית. סדרת מאמרים, חוברת 5, ירושלים.

IP:אתר אינטרנט/אתר 2011 ותכנים לאתר לפי מחלקות/יעוץ/ייעוץ.doc

החדשות של מדידת אפקטיביות והשפעה ישפיעו בסופו של דבר על חקיקה חדשה או על פרשנות של חקיקה קיימת. לדוגמה, חוק העמותות, תש"ם – 1980, קובע בסעיף 27 כי "על חברי הוועד לפעול לטובת העמותה במסגרת מטרותיה". לאור ההתפתחויות בנושא מדידה והערכה של תוצאות והשפעה של ארגונים ללא כוונת רווח, פרשנות הולמת לסעיף זה תחייב פרשנות מרחיבה, שכוללת את חובת חברי הוועד לוודא כי העמותה משיגה את התוצאות שלמען הוקמה. ללא קבלת דיווחים על האפקטיביות וההשפעה של העמותה עלולים חברי הוועד שלא להיות מסוגלים למלא את חובתם המשפטית בהתאם לחוק הנ"ל. גם החובה המשפטית של התורמים (לפי הקונסטרוקציה המשפטית של הנשיא בדימוס שמגר) מחייבת את העמותות לדווח לתורמים שלהן על השפעת תרומותיהם, וזאת כדי שלא להכשילם.

כמו כן, בשנים האחרונות, ובעיקר בשלוש השנים האחרונות, אנו עדים לתמורות רבות בדרישות הרגולטור מהמגזר השלישי בארץ ונראה כי עוד רבות לפנינו. לא מופרך להאמין כי שינויים אלו משקפים את הלקח החשוב שלמדו הרגולטורים מהמשרבים ומהשערוריות הניהוליות של ראשית שנות האלפיים, והוא שלצד חשיבות התוצאה הסופית שמשיג הארגון (רווח או הפסד), יש חשיבות גדולה אף יותר לאמצעים שנקט ולהליכים שהנהיג כדי להשיג את התוצאה. התפיסות החדשות מחייבות ארגונים להימדד, לצד הקריטריונים הכמותיים, גם על פי קריטריונים איכותיים הנוגעים לאופן שבו השיג את תוצאתו הסופית.

נציין בהערת אגב כי כללי "ממשל תאגידי" הנפוצים בעולם העסקי דורשים מהארגון העסקי לאמץ קודי התנהגות ומנגנוני בקרה נאותים, בעיקר כדי להקטין את הסיכון לניצול כספים שלא כראוי בידי ההנהלה ולהבטיח שהארגון ינוהל באופן הוגן ושקוף לטובת כלל המשקיעים. יהיה מי שיטען שכללי הממשל התאגידי צריכים לחול באותה המידה גם על עמותות, כך שהדיווח על אפקטיביות העמותה ופועלה יש בו כדי לתרום למימד זה.

ההיבט החשבונאי

[הכללת נתונים בדבר האפקטיביות, התוצאות וההשפעה של העמותה בדוח המילולי המוגש לרשם העמותות לצד הדוח הכספי]

גילוי דעת 69 של לשכת רואי החשבון קובע בסעיף 69 לו: "על הדוחות הכספיים של מלכ"ר לספק מידע ענייני שימושי לצדדים שונים, כגון: מוסדות המלכ"ר, תורמים, עמיתים, בעלי חוב, נותני אשראי אחרים ורשויות שלטוניות". סעיף 70 קובע כי: "מטרת הדוחות הכספיים של מלכ"ר היא לספק מידע בדבר: ... (ד) המקורות הכספיים והשימוש בהם...". לאחרונה נוספה לחוק העמותות גם החובה להגיש דוחות מילוליים לצד הדוחות הכספיים. אמנם, הנושאים הנדרשים לדיווח אינם כוללים במפורש דיווח על מדדי ההצלחה של העמותה או על עמידתה בהם, אך הם כוללים הוראות כלליות אשר ניתן לפרשן כמטילות חובה על העמותה לדווח על האפקטיביות שלה – כמו החובה לדווח על הפעולות שביצעה העמותה לשם קידום מטרותיה.

לעניין זה מעניין לבחון את אמירתו של מר [Nick Hurd](#), השר לחברה האזרחית בבריטניה, אשר אמר לאחרונה:

"[There is] a great deal of pressure on [charities] to more effectively communicate impact ...

To be able to tell a story that doesn't just rely on anecdotes or bringing a few people into the

office to tell their personal story – I'm afraid the future is going to demand more than that".

PP:אתר אינטרנט/אתר 2011תכנים לאתר לפי מחלקת ייעוץ/doc.

אנו צופים כי גם בישראל תחול התקדמות לכיוון זה, של חובת דיווח על האפקטיביות. העמותות המצטיינות יקדימו מן הסתם את המחוקק והממשלה, ויתחילו לכלול כבר עתה נתונים בדבר התוצאות של פעילותן בדוחות המילוליים שלהם (כידוע, הדוח המילולי אינו מוגבל לנושאים הקבועים בחוק וכל עמותה רשאית להוסיף בו מידע ופרטים רלוונטיים נוספים).

לסיכום, מעבר לדרישות הגדלות של תורמים לקבל דיווחים על האפקטיביות של עמותות ועל הצלחתן להשפיע על מוטביהן, אנו מוצאים כי גם היבטים ניהוליים, משפטיים וחשבונאיים מחייבים את העמותה לשקול הכללת נתונים על האפקטיביות בפרסומיה, באתר האינטרנט שלה ובדיווחיה להנהלתה ולרשויות. במאמר זה קצרה היריעה מלהתייחס גם להיבטים של אחריותיות (accountability), שקיפות ציבורית, אתיקה ונראות של המגזר השלישי, אשר אף הם מחייבים הגברת הדיווחים על אפקטיביות ותוצאות.

לבסוף יש לציין כי כדי לדווח באמינות ובדיוק על תוצאות, השפעה ואפקטיביות, יש להתחיל ולאסוף נתונים זמן מה מראש, ובעיקר להפוך את האפקטיביות לחלק בלתי נפרד מהתרבות הארגונית. מומלץ לעמותות להיערך לכך, גם אם טרם קיימת חובה מפורשת בחוק. ויפה שעה אחת קודם.

א:אתר אינטרנט|אתר 2011|תכנים לאתר לפי מחלקת|יעוץ|doc.

ירושלים: טל: 02-6546200 פקס: 02-6526633
באר שבע: טל: 077-6900700 פקס: 03-6368714
בני ברק: טל: 073-7145300 פקס: 073-7145317

תל אביב: טל: 03-6386894 פקס: 03-6382511
חיפה: טל: 04-8680600 פקס: 04-8620866
קרית שמונה: טל: 04-6951389 פקס: 04-6950004

