

עמותה או חברה לתועלת הציבור - סוף מעשה בבדיקה תחילה

עמותה או חברה לתועלת הציבור ("חל"צ") 2015 ? "סוף מעשה בבדיקה תחילה" - דב קיבלוביץ, עו"ד[1]

מה להקים? עמותה או חברה לתועלת הציבור (חל"צ)?

בשאלה בסיסית זו מתחבטים היזמים של פעילות / ארגונים ללא כוונת רווח ועורכי הדין שמייעצים להם, מזה שנים לא מעטות. על כך כבר נכתבו מספר לא מועט של מאמרים בעשור האחרון.

ננסה לברר "מה נשתנה" ומה עדכני בימים אלה בסוגיה בסיסית זו, לאחר תיקוני החקיקה הרבים שעברו חוקי החברות ועמותות החל מ-2007 ועד לתיקון מס' 25 לחוק החברות ו-14 לחוק העמותות - שנכנס לתוקף ב-6.2.15 ("התיקון האחרון") ועם התקדמות הדיונים ב"פורום השולחנות העגולים" (המורכב מנציגי המחוקק והרגולטור, המגזר השלישי והאקדמיה) שעסקו (בקיץ 2014) בתזכיר חוק עמותות חדש[2]. עם זאת, רשימה זו עוסקת רק בהיבטים מסוימים, נבחרים של היחס בין שני תצורות תאגוד מלכ"ר אלו על פי הדין הנוהג היום.

כללי, רגולציה ודיווחים

תדמית ומוניטין; ניתן לומר כי בציבור הרחב ואולי אף בקרב אנשי המגזר השלישי חל"צ נתפסת עדיין כ"עסקית" ו"פרטית" יותר, בהיותה "חברה" ובה "מניות", "בעלי מניות" ו"דירקטוריון", ואילו עמותה נתפסת בציבור דווקא כ"ציבורית" יותר באופייה. לכן יזמי מלכ"רים נוטים לבחור במבנה של עמותה. זאת, כדי לרכוש את התדמית הציבורית ומעמד בהתאם. התוצאה; רובם המכריע של המלכ"רים מאוגד כעמותה.

כפי שנראה מטה; אין ל"תדמיות" אלה בסיס משפטי או מבני בהכרח ואולי מן הראוי כי דווקא חלצ"ים, שהינם גופים ציבוריים טהורים (נוסדו רק למטרות ציבוריות)- יזכו ל"יחסי ציבור" טובים יותר בקרב הציבורים הרלוונטיים.

ראשית, ניתן לומר כי המגמה המוכרזת, אותה מובילים משרד המשפטים (ייעוץ וחקיקה) ורשם התאגידים/העמותות בשנים האחרונות, היא של **האחדת ההנחיות והרגולציות** כך שיחולו מהותית ועניינית; הן על תאגיד מלכ"רי ("מלכ"ר"- מוסד ללא כוונת רווח) המאוגד כ"עמותה", והן על כזה המאוגד כ"חברה לתועלת הציבור" ("חל"צ").

כלומר, מבחינת המחוקק והרגולטור- אין זה משנה באיזה "לבוש משפטי" (איזה תאגיד) יבחרו יזמי המלכ"ר "להלביש" (להקים) אותו או; על פי איזה חוק להקים ולנהל אותו. העיקר שיקיימו אותו

ההוראות וההנחיות המהותיות ו"כללי ניהול/ מנהל תקין" ועבודת הביקורת הפנימית החלים על גופים שכאלה. כנ"ל, הדיווחים הנדרשים לרגולטור שאף הם – דומים למדי. הן לגבי עמותה והן לגבי חל"צ;

הדגש והקו המנחה ביחס להיקף הרגולציה והביקורת "החיצונית" הננקטות (ע"י הרשם) הינו לפי; מהות הפעילות, אופייה ובעיקר מקורו מימונה [3](הציבורי/ פרטי) והיקפה; במחזור כספי או בהיקף פעילות (לדוגמה; פעילות התנדבותית שאינה נמדדת בהכרח במחזור כספי). זאת, בכפוף לאבחנה החוקית- "טכנית" לפי ההוראות המיוחדות החלות על כל תאגיד על בסיס החוק שלפיו הוא הוקם ומתנהל.

מטעמים אלה רשות התאגידיים החליטה שאין מקום ל"כללי ניהול תקין" נפרדים לחל"צ"ים. אלא היא שבה ומנחה כי כללי ניהול תקין החלים על עמותות חלים גם על חברות לתועלת הציבור[4]. וזאת, "בשינויים המחויבים"; בין לאור החוק השונה החל על חברות ו/או בשל אופיים/ המבנה הבסיסי הייחודי של התאגידיים השונים[5]. לכן, אבחנות וממצאי העבר -בדבר "פער הרגולציה" (דרישות הדיווח ופיקוח סביל ופעיל של הרגולטור על התאגיד) שבין רשם העמותות ורשם ההקדשות- אינן רלוונטיות עוד כשיקול להשוואה ולבחירה בין השתיים.

זאת ועוד, בעבר גם נטען מפי גורמים מקצועיים כי חוק החברות הינו חוק מתקדם ומודרני יותר למול חוק העמותות. לכן הוא מאפשר יתר גמישות ויעילות במבנה התאגידי שייבחר עבור הפעילות המלכ"רית. לגישתנו ספק אם כיום, לאחר תיקוני החקיקה האחרונים של חוקי החברות והעמותות והאחדת הרגולציה הן בחקיקה והן בהנחיות הרשמים הרלוונטיים - לטענה ותיקה זו יש עוד משמעות ויישום בשאלה שעל הפרק.

מה, אם כן נותר, כפרמטרים הרלוונטיים להשוואה/לבחירה בין השתיים?

ננסה לסקור מספר פרמטרים בסיסיים הרלוונטיים גם כיום לבדיקה והשוואה;

א. אלמנט ה"בעלות" והשליטה במלכ"ר

חל"צ - היא בראש וראשונה תאגיד מסוג "**חברה**". כלומר, גוף משפטי שניתן לרכוש ולהקנות בו, פורמלית, **בעלות ושליטה**. זאת, באמצעות **מניות**[6] המונפקות לחבריה ("בעלי המניות")[7].

המדובר בחברה מיוחדת אשר תקנונה ומטרותיה עונים על שני התנאים הנקובים בסעיף 345א לחוק החברות : (1) כי בתקנונה יקבעו מטרות ציבוריות בלבד (הכלולות ברשימה הנמצאת בתוספת לחוק זה) (2) כי תיאסר בו חלוקת רווחים או "חלוקה אחרת" (של נכסים או זכויות) לבעליה.

מניות שכאלה, למרות האלמנט ה"קנייני" (הבעלות) שבהן מובחנות ממניות "רגילות" בכך שאינן **מקנות** הזכות לרווחים כלשהם בה (שאף אם קיימים- חלוקתם לבעלי המניות- אסורה!) וכפי שנראה בהמשך- גם ערכן הכלכלי אינו רב.

חוק החברות מאפשר הקמת חברה "פרטית רגילה" בבעלות בעל מניות אחד בלבד.

לפיכך, ניתן להקים ולרשום חל"צ ובה יזם- בעל מניות אחד בלבד[8]. זה יכול ויהיה תאגיד ולא אדם בשר ודם.

לפיכך, למרות שמדובר בחברה "ציבורית" באופיה ומטרותיה- הרי שהחוק מאפשר לאדם / לתאגיד אחד לייסד אותה ולשלוט בה. דוגמה מובהקת לכך; יזם-תורם גדול אחד (אדם או תאגיד) מחליט להקים חברה כזו ולשלוט בה לבדו אישית או באמצעות חברה אחרת הנשלטת על ידו ובה נציגיו-

עושי דברו, למטרות ציבוריות ואינו נזקק לכסף ציבורי; ממקורות של ציבור תורמים פרטיים / עסקיים של יותר מכמה עשרות, או מהמדינה[9].

ואולם אם אותו יזם החל"צ יבקש **לגייס מימון חיצוני ציבורי**; תרומות מהציבור "הפרטי" או ה"עסקי" (מתאגידים למטרות רווח) ו/או מימון "ממשלתי, או שירצה לממן הפעילות בין היתר ע"י הספקת שירותים למדינה/ רשויותיה במכרז ושלא במכרז - בעלות ושליטה כזו לא תתקיים או שתחלש משמעותית;

שכן, אז יזקק ל"אישור ניהול תקין"[10] ובכך, יכפיף פעילותו לרגולציה של רשם ההקדשות. ויותר מכך; יזקק להכרת רשות המיסים בחל"צ שהקים כ"מוסד ציבורי"[11]. **כלומר, יצטרך לעמוד בתנאים הנדרשים ע"י רשות המיסים לקבלת הכרה וסטטוס שכזה;**

לצורך כך יידרש, בין היתר, לגבי אותו החל"צ, כי בתקנונו יעוגנו, בין היתר, התנאים שלהלן;

- מספר בעלי המניות לא יפחת בשום מקרה מ-7 (כיום, לאחר אימוץ המלצות דוח ועדת פריש[12]; 5) שרובם אינם קרובים זה לזה.
- כי המניות שיוקצו לחברים אלה יהיו רק מסוג רגילות וללא תשלום.
- כל בעלי המניות מחזיקים בכמות מניות שווה.
- יחול איסור להעביר תמורת תשלום (אלא באישור ביהמש – לפי חוק החברות).
- לכל בעלי המניות יהיו זכויות שוות בהחלטות.
- נכסי והכנסות החל"צ משמשים אך ורק למטרותיו. חלוקות רווחים או טובות הנאה בין בעלי המניות אסורה.
- באם יפורק, נכסיו יועברו ל"מוסד ציבורי" אחר ולא יחולקו לבעלי המניות.
- בתקנונו יקבע כי "החברה לא תתמוך, תתקצב או תתרום למוסדות שאינם בעלי מעמד לענין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה".

ועדת פריש הוסיפה, בין יתר המלצותיה לגבי מטרות הגוף, הדרישה כי;

- פעילות המוסד מקדמת, ללא אפליה, את רווחת הציבור ככלל או רווחתם של ציבורים מובחנים בעלי זהות, עניין או צרכים משותפים הכלולים במטרה הציבורית, אך לא את רווחתם של קבוצות חברתיות סגורות.

אלמנט השליטה עלול אפוא להיחלש, אם לא יאבד לגמרי (פורמלית לפחות), עת יבקש החל"צ **אישור כ"מוסד ציבורי"**. על היזם/ים לקחת עניין חשוב זה בחשבון שיקוליו/הם המקדמים מראש, בטרם הקמת התאגיד וככל שיחליט לקבל בכ"ז מימון ציבורי, הרי שיומלץ לו לקבע את השליטה בתקנון התאגיד[13].

עבירות הבעלות:

בחל"צ- האם ניתן להעביר/ לממש את הבעלות בחל"צ כאובייקט כלכלי ולו כדי שמירה על "השקעה"?

ס' 345 טו לחוק החברות קובע לגבי עבירות מניות בס"ק א) -כי בעל מניה בחל"צ לא יעביר מניה ממניותיו בתמורה אלא באישור בית המשפט מראש, או בתמורה לסכום "מזערי" (אשר לא יצריך אישור

כאמור). כ"כ מוסיף, בס"ק ב) כי **מניה בחברה לתועלת הציבור אינה ניתנת להורשה, לעיקול או לשעבוד** והיא לא תהווה חלק מנכסי בעל המניה העומדים לחלוקה בפירוקו או בפשיטת רגלו, לפי הענין.

כלומר, הבעלות במניות החל"צ-אין בה לייצר אלמנט קנייני-כלכלי אמיתי, או להוות נכס בעל שווי כספי בר מימוש/ בר הורשה. בעלות במניה/יות החל"צ מבטאת אפוא בעיקר את הזכות להקים, לשלוח (באופן מוגבל) בחל"צ, להשפיע, לבחור, להיבחר למוסדותיו ותו לא.

ובעמותה?

עמותה מחייבת כאמור **לפחות חברות של שני בני אדם בגירים לייסודה**. רשם העמותות מכיר גם בתאגיד כיזם וכחבר עמותה, הפועל ככזה באמצעות מורשי החתימה שלו. לאחר היוסדה ניתן לצרף אליה חברים נוספים בקלות יחסית ובדרך כלל-ללא השקעה כספית משמעותית.

מבנה בסיסי זה נוטה תיאורטית - ובמרבית המקרים גם פרקטית - לאיזון כוחות ופיזור שליטה[14] ;

חברות בעמותה, שהינה ה"מקבילה" הלא-תואמת של בעלות במניה בחל"צ, הינה אישית-וולונטרית, אינה כרוכה בד"כ בהשקעה כספית/תשלום דמי חבר משמעותיים, אלא אם נקבעו באופן סביר ונדרש לה ע"י הנהלתה. כעקרון, כל אדם זכאי להצטרף לחברות בעמותה אלא, אם זו הוגבלה בצורה; חוקית (ללא הפלייה), סבירה ועניינית בתקנונה[15], בהתאם לתכליתה מטרותיה ואופייה[16]. עמותות בעלות ומטרות /אופי פרטי-ספציפי, או שתלויות בתורם מרכזי אחד/מעטים יכול ויגבילו את זכות הצטרפות לחברים מסוימים ואילו עמותות בעלות אופי ציבורי מובהק, הניזונות מכספי ציבור והפונות לקהל / ציבור רחב /בלתי מסוים, יתקשו לחסום בקשות הצטרפות חברים חדשים המעוניינים בכך אלא מנימוקים סבירים לגיטימיים ולא מפלים[17].

זאת ועוד, יתכנו מקרים בהם לא יאפשר רשם העמותות קביעת קריטריונים המונעים בני אוכלוסייה, מגזר או מגדר מסוימים מהצטרפות לעמותה. זאת במיוחד כאשר מדובר **בעמותות בעלות מאפיינים של גוף "דו מהותי"**[18]. כך, למשל, באם איגוד-ספורט המאוגד כעמותה שבסמכותו לקבוע מייצג את ישראל בתחרויות בינלאומיות יבקש לקבוע בתקנונו כי רק גברים רשאים להתקבל כחברים בעמותה, הסעיף לא יאושר[19].

תוצאת צירוף חברים שלא מקרב סקטור מסוים או מטעם תורם/ בעל שליטה /גוף מוגדר אחד - היא הגדלת הפיזור; בדעות, בתיאום הצבעות ובשליטה באסיפה הכללית, ובמוסדות הנבחרים על ידה.

ניתן אפוא לומר כי החברות ("בעלות") בעמותה אינה קניינית ולו ברמה המינימלית; היא אינה מצריכה השקעת סכום כסף משמעותי ברכישת סטטוס זה, היא אינה ניתנת להעברה ואינה עוברת בירושה. לפיכך, **פורמלית-לא ניתן לרכוש, להקנות ולהעביר בו בעלות ושליטה**.

זאת ועוד, לאור מבנה העמותה מתקיים החשש כי מוסדות העמותה, ככל שאסיפתה הכללית תחליט על כך, יעבירו נושא משרה ו/או חבר ועד/ ועדה מכהונתו. תיאורטית הליך שכזה יתכן גם כנגד חבר עמותה שהינו היזם/ המקים שלה. ואולם;

סעיף 11 לחוק העמותות קובע כי הוצאת חבר מהעמותה תהיה לפי הוראות התקנון וכי לא יוצא חבר מהעמותה אלא מהטעמים שפורטו בתקנון ולאחר שניתנה לו הזדמנות להשמיע טענותיו. דהיינו, **יש לפרט במפורש ובבירור בתקנון מהם הטעמים להוצאת חבר מן העמותה**.

ה"שליטה בעמותה - אפשרית לכאורה וגם למעשה באמצעות השליטה בהחלטות הוועד המנהל שלה, שהוא הארגון הניהולי המוסמך והפעיל שלה. ואולם, מעליו כסמכות עליונה מצויה ושולטת האסיפה הכללית של חבריה. "פורום העל" של העמותה, הרשאי להחליט (ככל שהתכנס) כל החלטה לגביה, כולל

בערעור לגבי קבלת אדם או גוף המבקש להתקבל לשורותיה כחבר שהוועד מסרב לקבלו[20], בדבר מינוי הנהלתה (וועד העמותה) והדחתו / סיום כהונתו[21].

ניתן לאפיין-א) "שליטה חיצונית" – ע"י גורמים שמחוץ לעמותה (כגון עירייה ששולחת נציגים ובעלת זכויות מיוחדות, כולל זכויות יתר בהצבעות, בתאגיד עירוני ככלל, או תורם גדול שמתנה את תרומתו בשליטה או בתנאים אחרים שעל העמותה לקיים למרות שאינו חבר בה) [22] או ב) "שליטה פנימית" – חבר או קבוצת חברים הינם בעלי זכויות יתר לרבות זכויות הצבעה ומינוי ועד מנהל. כמובן שיש קשר בין השתיים.

חוק העמותות קובע כי באסיפה כללית לכל חבר קול אחד וההצבעה אישית[23] וכי ההחלטות באסיפה הכללית יתקבלו ברוב רגיל של המצביעים[24], **אלא אם נקבעו בתקנון ספציפית כללים מיוחדים** לעניינים אלה.

ניתן אפוא לקבע בתקנון זכויות יתר, הניתנות לחברים בעמותה, דוגמת המייסדים, נשיא העמותה, סמכות רוחנית וכד', או אפילו לגופים חיצוניים לעמותה כגון ארגון ארצי, תורמים וכד', בנוגע להחלטות שונות. רשם העמותות יאשר זכויות עודפות לעניין מספר קולות המוקנים לחבר באסיפה הכללית, כאשר הצורך נובע מאופייה של העמותה והזכויות נובעות מקריטריונים אובייקטיביים, כגון הישגים או היקפי פעילות בספורט. בנוסף, רשם העמותות יאפשר מתן זכויות עודפות ואף זכויות וטו לגורם או לגורמים הקשורים בעמותה בכל הנוגע לשינוי שם ומטרות. לכן, **גם בעמותה ניתן לעגן שליטה/מסוימת** בהצבעות האסיפה הכללית לחבר / חברים מסוימים / נציגי/ גוף חיצוני- יזם או תורם. **אך נדרש לעשות זאת מראש בתקנון**, בהנחה שיאושר ע"י הרשם.

ב. מטרות התאגיד, בדיקתן ושינויין

חל"צ - מובחנת, מחברה "רגילה" בכך שאינה למטרות רווח אלא למטרות "ציבוריות" בלבד. לכן, לא ניתן לערב בה (פעילות ל)מטרות ציבוריות וכאלה שאינן. נדרש אפוא כי בתקנונה נקבעו מטרות "ציבוריות" בלבד[25].. רשימת מטרות אלו מפורטת בתוספת השנייה לחוק; איכות הסביבה, הגנת הסביבה או הכרת הטבע והסביבה; בריאות / הצלת חיים; דת, מורשת/הנצחה, הגנה על בעלי חיים ורווחתם, זכויות אדם, חינוך, הכשרה מקצועית, תרבות או אמנות, מדע, מחקר או השכלה גבוהה, ספורט; עליה, קליטה או התיישבות..(רשימה לא ממצה).

יודגש כי לאור המלצות ועדת פריש (מאי 2014) שככל הנראה אומצו ע"י רשות המיסים; ה"מטרות הציבוריות" שבס' 9(2) לפקודת מס הכנסה, הרלוונטיות לבחינת קבלת מעמד של מוסד ציבורי, **זהות** כעיקרון לאלו שבתוספת השנייה לחוק החברות.

לכן, יזמי חל"צ, המעוניינים לזכות במעמד של "מוסד ציבורי" – אינם צריכים להתאים את מטרותיה למטרות אלה, המנויות בפקודת מס הכנסה. בעוד שיזמי עמותה **אמורים לבדוק** מראש כי מטרות העמותה העיקריות, עליהן הצהירו- מנויות בסוגי המטרות שבתוספת השנייה לחוק החברות. למניעת מחלוקת או ספק לגביהן שעלולות להכשיל ההכרה בה כ"מוסד ציבורי".

אשר למטרות עמותה:

תכלית הקמת עמותה היא **בד"כ** ל"מטרה ציבורית". אך **אין חובה בכך**[26]; ניתן להקים עמותות למטרות שאינן ציבוריות או למטרות שחלקן ציבוריות וחלקן-לא **ובלבד**, שהעמותה אינה **מכוונת לחלוקת רווחים ותכליתה העיקרית אינה עשיית רווחים**.

כלומר, ניתן לכלול גם בין מטרות העמותה; עשיית עסקים ורווחים לצורך מימון מטרותיה העיקריות (אך רווחים אלה –לא ניתנים לחלוקה בין חבריה!) או לשם קיומה והישרדותה בכלל.

ואשר לחל"צ? האם ניתן לכלול בין מטרותיה פעילות נושאת רווחים המבוצעת "עבור" המטרה הציבורית המוכרזת שלה? האם רישום מטרה שכזה עדיין בגדר "מטרה ציבורית בלבד"? על פניו חוק החברות, כמצוטט לעיל -דווקני ושולל זאת. אך נראה שהתשובה לשאלה אינה חד משמעית; הרשם כבר ביטא עמדתו, בהנחיות שפרסם בעניין פעילות עסקית של עמותה, כי הוא רואה בה פעילות לגיטימית ומותרת (בתנאים שקבע) למימון פעילותה ומטרותיה. ממילא רצוי לציינה במפורש כחלק ממטרות התאגיד ולא להותירה כפעילות (ולו מותרת), החורגת מהן. נראה אפוא שהרשם וגם ביהמ"ש ישאפו להימנע מלהכשיל פעילות עסקית סבירה[27] של חל"צ, ולסווג אותה כ"חריגה" ממטרותיה[28]. על כן, או; ש-א) יאשרו פעילות שכזו אם מוצהרת בין מטרותיה מפורשות, ככזו שנועדה למימון מטרותיה הציבוריות, או ש-ב) לא ימהרו להצהיר על פעילות שכזו כחריגה ממטרות החל"צ. בכל מקרה; עדיין חשוב להיות מודע לקושי ולו לכאורי זה ולדון בו-בבדיקת מכלול השיקולים לגבי בחירה בחל"צ.

ומה לגבי שינוי מטרות, בהנחה שצפוי כי יידרש מהלך שכזה (בתאגיד שפעילויותיו ומטרותיו עשויות להשתנות); היש יתרון לעמותה או לחל"צ? ;

שינוי המטרות כפרמטר לבחירה בין עמותה לחל"צ;

סעיפי **שינוי המטרות דומים בהוראותיהם האופרטיביות.** אך ראוי לציין ולהדגיש היבט מסוים של הליך זה שיתכן כי ישפיע ויש להתייחס אליו מראש כחלק מהליך בחירת הלבוש המשפטי של הפעילות. זאת במיוחד, ככל שקיים צפי כי מטרות התאגיד עשויות להשתנות/ להתרחב; חוק העמותות מניח כי **שינוי מטרות של עמותה** (החלפת מטרה באחרת או תוספת מטרה/ות למטרות הקיימות, או גריעת מטרה מסוימת ללא החלפתה באחרת, או שינוי הסעיף בתקנון העוסק בייעוד נכסי התאגיד במקרה של פירוקו) טומן בחובו פוטנציאל לפגיעה בגורמים שונים, כדוגמת תורמים או הנהנים מפעילותה ושירותיה.

לפיכך, הוא מחייב סקירת ההשלכות של השינוי, בפני **האסיפה הכללית שחייבת לקיים דיון מעמיק ולאשר את השינוי** ולאחר מכן **להביאו בפני הרשם לאישורו** את השינוי (בדונג; האם המטרה המחליפה או הנוספת "קרובה" למטרה המוחלפת, או שאין מטרה קיימת קרובה למטרה שגריעתה מבוקשת- לפי שיקוליו והערכותיו של הרשם) .

אם המטרה שהעמותה מבקשת להחליף או להוסיף, **אינה "מטרה קרובה"**, או שבין המטרות הקיימות אין "מטרה קרובה" למטרה שמבקשים לגרוע, **טעון שינוי כאמור אישור בית המשפט.** לאור מורכבות הליך השינוי; ככל השליטה בתאגיד המלכ"רי ברורה, וקיימת אחדות דעות באסיפה הכללית לגבי השינוי ונחיצותו, כולל לגבי השלכותיו- כך יגדלו סיכויי הצלחת ההליך, ככל שהדבר תלוי בתאגיד. אך אם המדובר בעמותה שבאסיפתה הכללית בד"כ אין שליטה לגוף/אדם/ארגון מסוים- הצלחת אישור שינוי המטרות אינה מובטחת ולו במוסדות העמותה עצמה. לא כל שכן-בבית המשפט, ככל שיידרש לכך.

עלולה אפוא להיווצר מגבלה ותקלה של חוסר יכולת לשנות מטרות בעמותה עקב המבנה המבוזר יותר שלה.

לכן, **בהיבט זה של חוסר וודאות לגבי כלל המטרות המוצהרות ותוכן הפעילות העתידית של התאגיד המלכ"רי** - עדיפה חל"צ, ככל שיש בה שליטה מובנית וודאות קבלת החלטות. אם בכ"ז נבחרה עמותה - יש לבסס מראש השליטה בה באופן מפורש בתקנון.

האבחנה בין עמותה לחל"צ (מבחינת המטרות) בעת חיסול התאגיד;

למטרות התאגיד, כפי שהוגדרו בעת רישומו ו/או תוקנו לאחר מכן – חשיבות רבה בשלב חיסולו-פירוקו; ההבדלים שבין מטרות אפשריות לחל"צ (ציבוריות בלבד) לבין מטרות אפשריות לעמותה (ציבוריות או שלא, או מעורבות; גם וגם) ישמשו וישפיעו גם בשלב זה. שכן; בעמותה, בניגוד לחל"צ, אין חובה כי עודפי נכסי עמותה יועברו למטרות ציבוריות או אף דומות להן, ככל שכאלה – לא הוגדרו כמטרותיה.

לכן, ככל שמטרות העמותה יוגדרו במדויק ובבהירות רבה בתקנון כך יגברו הוודאות והביטחון כי אם חו"ח תפורק מטעם כלשהו, ובמיוחד ע"י ביהמ"ש הרי שעודפים אלה לא יועברו למטרות או תכליות זרות או חורגות ממטרותיה.

ג. ניהול עצמי, ביקורת פנימית בתאגיד המלכ"רי

כללי-ועדת הביקורת בחל"צ ובעמותה

לאחר תיקון מס' 14 לחוק העמותות 25/ לחוק החברות הורחבו והועמקו תפקידי ומטלות וועדת הביקורת בתאגיד המלכ"רי, כמו גם האחריות המוטלת על חבריה. אלו נדרשים עתה יותר מתמיד לידע/סיוע מקצועי בתחומי ביקורת, חשבונאות וכספים ומשפט ועוד, סיוע/ ייעוץ שהינו בלתי תלוי בקברניטי המלכ"ר. ככל הנראה לצורך כך ראוי למצוא מקור תקציבי. ככלל, ועדת הביקורת הפכה לאורגן מרכזי וחשוב יותר מבעבר בתאגיד המלכ"רי.

כשירות לכהונה בדירקטוריון ובוועדת הביקורת

לדירקטוריון ולועדת ביקורת בחל"צ-זכאי להיבחר ולכהן חבר חיצוני, שאינו בהכרח מקרב בעלי המניות.

בוועדת הביקורת אין מספר מינימלי של חברים. אסור שהחבר יהיה בעל השליטה או נציגו או דירקטור נשלט. ניתן למנות לוועדה איש מקצוע מתחום הביקורת ולשלם לו **גמול עבור הופעה לישיבות הוועדה** בתעריף הגבוה מזה של חבר "רגיל" (שאינו מקצוען בביקורת) [29]. החוק מתיר אפוא כהונת חבר וועדה אחד ומאפשר לו "לשבת עם עצמו" בישיבות הוועדה.. למרות המטלות הרבות המוטלות על הוועדה לאחר תיקון 25 לחוק.

כשירות לכהן בוועד מנהל/ וועדת ביקורת בעמותה;

לוועד מנהל ולוועדת הביקורת בעמותה זכאי להיבחר ולכהן - רק חבר עמותה; סעיף 33 לחוק העמותות מחייב מינוי חבר/י וועדת הביקורת **רק מקרב חברי העמותה** (אפשרי מינוי של נציג של תאגיד החבר בעמותה). **בוועדת ביקורת צריכים לכהן לפחות שני חברים, זאת, על פי נוסח התקנון המצוי שהינו בתוספת לחוק וגם לפי "הנחיות ניהול תקין" המעודכנים ל2015;** כל עמותה החפצה ב"אישור ניהול תקין" מחויבת במינוי שני חברי ועדה לכל הפחות [30].

בעמותה ניתן למנות "גוף מבקר" [31]; אדם אחד שהינו מקצוען והינו "חליף וועדת הביקורת". לתפקיד זה ניתן למנות (ללא אישור של הרשם) רואה חשבון בהשכלתו ועיסוקו או בעל מקצוע וניסיון קרוב אחר (יועץ מס, עו"ד או מבקר פנים שאושרעלידיהרשם). "גוף מבקר" זה זכאי לקבל את שכרו מהעמותה לפי המקובל לבעלי מקצוע שכמותו וזאת עבור עבודת ביקורת ממש שיזם ועשה, כפי שאף התיקונים לחוק מנחים [32], ולא רק כ"גמול" עבור השתתפות בישיבות, שהינה בעייתית לאור דרישות התיקונים החדשים לחוקי החברות והעמותות .

לכן, בהיבט זה; אם כבר ממונה מקצוען, הרי שכדי לקבל את הטוב מביניהם אשר יעשה עבודתו לפי הנחיות ומטלות החוק המעודכן – ראוי שיהא "גוף מבקר" ולא יקבל שכרו באופן "חלקי" כגמול עבור ישיבות הוועדה. בכך- יש אפוא "עדיפות" לעמותה. שכן, עבודת מקצוען הביקורת בה-אינה מוגבלת רק ל"גמול עבור ישיבות" וגם שכרו- אינו כפוף לתמורה המקסימלית לחבר ועדה שכזה-בתקנות הגמול.

פעילות עסקית של המלכ"ר

ראשית נזכיר כי בהנחיות רשם העמותות בנושא ניכרת מגמה של פתיחות וליברליות כלפי פעילות כזו, ככל שאינה מעיסוקיה המרכזיים של העמותה/ חל"צ ואין היא משמשת למטרות אחרות ממטרותיה הרשומות אלא כדי למימון/ להביא למימוש.

היש אבחנה בין חל"צ לעמותה בעניין זה?

מחד- לכאורה (וכ"פרדוקס") דווקא עמותה מתאימה יותר. שכן, ניתן לכלול בין מטרותיה המוצהרות והרשומות פעילות "עסקית" ל"טובת" ועבור הפעילות שלא למטרות רווח, ובכך להקטין את החשש כי פעילות שכזו תיחוס או "תיחשד" ע"י הרגולטור כפעילות החורגת ממטרותיה. נוסף לעניין זה כי ס' 345.1. לחוק החברות קובע כי אישור בדיעבד של חל"צ לפעולה המהווה חריגה ממטרותיה הקבועות בתקנונה יינתן בידי אסיפתה הכללית ובאישור ביהמ"ש (!). הליך, שלכל הדעות, מסובך והצלחתו – לא וודאית.

תתכן אמנם הנחה הסוברת כי דווקא חברה ואפילו שלא למטרות רווח מתאימה לכאורה יותר מבחינת המבנה המנייני וחוק החברות, שהינו משוכלל ומודרני יותר לפעילות עסקית. כנגד סברה זו עומד ס' 345 טו(ב) האוסר על שעבוד מניות בחל"צ, ובכך- מקשה על נטילת הלוואות עבור אותה פעילות עסקית, אלא באמצעות שעבוד נכסים, ככל שקיימים, או מתן ערבויות אישיות.

על כן- ככל שמתכננים ובוחרים לבצע פעילות עסקית בחל"צ – עדיף לציינה ולנסח אותה מפורשות בתקנון, כתומכת במטרה הציבורית וככלי עזר למימושה, כך שפעילות זו לא תיחשב ככזו החורגת ממטרות החל"צ.

עסקאות עם בעלי עניין

בעמותה – קיים איסור גורף על עסקאות שנעשות מטעמה עם חברי הוועד וחברי וועדת הביקורת.

בחל"צ - ייתכנו עסקאות כאלה לאחר שהובאו לאישור בית המשפט. כ"כ יתכנו; קביעת ועיגון מנגנון של אישורים פנימיים לעסקאות של התאגיד עם דירקטורים וחברי וועדת הביקורת וכן לעסקאות חריגות עם בעל מניות/ יזם או קרוב של מי מהם או של חבר דירקטוריון או חבר וועדת ביקורת.

אחריות נושאי משרה, שיפוי וביטוח

להלן דברי רשם העמותות לגבי פטור וביטוח, בהם מבוטאת עמדתו, המבוססת גם על פסיקה תואמת, כי כל הכללים וההנחיות בעניין החלים על חל"צ – יחולו גם על עמותה. כלומר, בפרמטר זה אין הבדל ואין שונות בין עמותה לחל"צ למרות שחוק העמותות כלל לא דן בכך.

"חוק העמותות אינו קובע הוראות המתירות שיפוי וביטוח לחברי ועד, לחברי ועדת ביקורת או לנושאי משרה אחרים. לאור העובדה שבחוק החברות בסעיפים 211-264, לרבות הסייגים בסעיף 141 יג, נקבעו הסדרים בעניין זה בכל הנוגע לחברות לתועלת הציבור, הרשם לא יראה כחלוקת רווחים אסורה שיפוי וביטוח של נושאי משרה בעמותה (חברי ועד, חברי ועדת ביקורת, הגוף המבקר, המנכ"ל וכל מנהל שכפוף לו ישירות) לפי אותם הסדרים החלים על חברות לתועלת הציבור.

עמותה המבקשת לעשות כן, נדרשת לקבוע הוראות מתאימות בתקנונה (ראו חוברת הנחיות לעניין רישום שינוי שם מטרות ותקנון) **והיא רשאית לבטח ולשפות נושא משרה, בהתאם להוראות**

שנקבעו בתקנון כאמור לאחר אישור האסיפה הכללית... מוצע כי עמותה המבקשת להסדיר נושא זה תפנה לייעוץ מקצועי מטעמה".

סיכום האלמנטים שנבדקו:

א. ככלל- ניכרת היום מגמה ברורה של משרד המשפטים והרגולטורים לאחד ולגבש כללים, דרישות והנחיות אחידות; הן לחל"צ והן לעמותה. זאת ככל שהנסיבות והרקע המשפטי מאפשר זאת (כפוף להנחיות החוקים המקימים אותם).

מגמה זו הינה בניגוד לתדמית הנתפסת בציבור עד היום של שני סוגי התאגידים.

ב. בעלות ושליטה;

- חל"צ מאפשרת "בעלות" ושליטה (פורמלית) טובה יותר על ניהולה וענייניה בכלל על פני עמותה. בנוסף, בבעלות במניה יש הגנה בפני הרחקה ממנה ולו ע"י הרוב/ בעל השליטה בחל"צ.
- באופן כללי; ניתן לקבע ו/או לחזק שליטה הן בעמותה והן בחל"צ באמצעות קיבוע תנאי השליטה כמו גם תנאים לקבלת חברים-בתקנון. עדיף אפוא כי יזמי התאגיד המלכרי המעוניינים בשליטה/ שיור שליטה והשפעה בו- יתנו דעתם על כך מראש בעת ייסודו.
- ככל שמדובר בפעילות מלכ"רית, הדורשת/תדרוש מימון "ציבורי"; בין, מהמדינה ובין-מהציבור ממש; בקבלת תרומות מפרטים רבים- מצטמצמים ההבדלים לגבי שליטה פוטנציאלית וממשית בין חבר בעל מניות בחל"צ, לבין חבר בעמותה.
- תאגיד למטרות רווח המעוניין ליזום פעילות שלא למטרות רווח ולשלוט בה ישירות, מיד עם הקמתה שלא באמצעות נציגים בשר ודם יעדיף הקמת חל"צ, בהיבט זה.

ג. מטרות התאגיד ושינוי אפשרי של הפעילות ;

- חל"צ כלבוש וככלי משפטי לניהול פעילות מלכ"רית תתאפשר ותתאים רק אם מדובר בפעילות למטרה/ות הציבוריות שבתוספת השנייה לחוק החברות. אחרת, המבנה המשפטי הרלוונטי הוא עמותה בלבד ובתנאי שעונה לכל דרישות החוק האחרות.
- בין אם תבחר עמותה ובין- חל"צ – מומלץ לקבוע להצהיר על מטרות לעמותה, שאינן רק ציבוריות, בתקנונה ולנסות לעשות כן גם לגבי חל"צ- בתקווה שרשם ההקדשות יסכים להגמיש אישורו בעניין זה.
- בהיבט פירוק אפשרי; ככל שמטרות המלכ"ר יוגדרו במדויק ובבהירות רבה בתקנון כך תגבר הוודאות והביטחון כי אם חו"ח תפורק מטעם כלשהו ובמיוחד ע"י ביהמ"ש הרי שעודפים אלה לא יועברו למטרות או תכליות זרות או חורגות ממטרותיה.

ד. ניהול עצמי

- **בחל"צ** – ניתן לבחור חברי דירקטוריון וועדת ביקורת גם שלא מקרב בעלי המניות ("החברים")
- **בעמותה** – חייבים לבחור חברי וועד וועדת ביקורת רק מקרב חברי העמותה.

ה. ביקורת פנימית

- בעמותה ניתן למנות מקצוען ביקורת כ"גוף מבקר". זה זכאי לקבל את שכרו מהעמותה לפי המקובל לבעלי מקצוע שכמותו וזאת עבור עבודת ביקורת ממש שיזם ועשה, כפי שאף התיקונים לחוק מנחים [33] ולא רק כ"גמול" עבור השתתפות בישיבות לולו למקצוען חבר ועדת ביקורת בחל"צ, שהינה בעייתית לאור דרישות התיקונים החדשים לחוקי החברות והעמותות.

ו. שיפוי וביטוח בעלי תפקידים, חברי ועדות

- מהנחיות רשם העמותות לגבי פטור וביטוח עולה כי בהיבט זה; אין הבדל ואין שונות בין עמותה לחל"צ למרות שחוק העמותות כלל לא דן בכך.
- חשוב כי כל תאגיד מלכ"רי הרוצה להסדיר זאת ידאג לכלול בתקנון הוראות המתירות מימוש ההסדרים המאפשרים זאת.

ז. עסקאות עם בעלי עניין

- **עמותה** – קיים איסור גורף על עסקאות שנעשות מטעמה עם חברי הוועד וחברי וועדת הביקורת.
- **בחל"צ** – ייתכנו עסקאות כאלה לאחר שהובאו לאישור בית המשפט.
- כ"כ יתכנו; קביעת ועיגון מנגנון של אישורים פנימיים לעסקאות של התאגיד עם דירקטורים וחברי וועדת הביקורת וכן לעסקאות חריגות עם בעל מניות/ יזם או קרוב של מי מהם או של חבר דירקטוריון או חבר וועדת ביקורת.

הערות שוליים:

- [1] הכותב מתמחה במגזר שלישי- עמותות, חלצ"ים והקדשות ציבוריים במשרד וייס פורת
- [2] רשימה זו עוסקת ונסמכת על המצב המשפטי הקיים, אך תתייחס לעיתים גם לעמדות שנשמעו בפורום השולחנות העגולים.
- [3] בפורום השולחנות העגולים סוכמה דעת רוב לפיה חוק העמותות החדש יבחין בין 2 סוגים עיקריים של עמותות; א) עמותה במימון ציבורי (כל תמיכה/ טובת הנאה שקיבלה מצד שלישי) או במימון פרטי (שאינה במימון ציבורי). כשבתוך עמותה ציבורית ייערך סיווג נוסף לפי גודל העמותה – כשהרף; מחזור כספי ממוצע ב-3 שנים אחרונות נמוך מחצי מליון ₪.

[4] ראה דברי ראש רשות התאגידיים בפרק המבוא (עמ' 6-7) לחוברת ניהול תקין של עמותות.
[5] ראה שם בעמ' 7 .

[6] "מניה" היא נייר ערך המקנה חלק בבעלות בחברה. כלומר, בעלות חלקית בזכויות והשליטה בחברה ובכללן: זכות הצבעה, מינוי מנהלים, זכות לקבלת דיבידנד וזכויות בפירוק. חלק מהזכויות שמקנות המניה הן זכויות כלכליות (כספיות), ומכאן שהמניה היא לכאורה נכס השווה כסף.

[7] ככל הנראה בישראל עדיין קיימות מספר חל"צים מיוחדות ללא הון מניות. זאת, מסיבות היסטוריות וספציפיות ושנרשמו ככאלה לפני תחיקת חוק החברות (לדוגמה: אורט ישראל).

[8] סעיף 3 לחוק החברות. לפיכך מתקיים בו אלמנט ברור של שליטה לכאורה. ראה פירוט בהמשך המאמר המסביר כי שליטה זו מוגבלת מאחר ומטרות החברה ציבוריות. שאז המחוקק יזם והקים מנגנוני בקרה, ביקורת ופיקוח המצמצמים "שליטה" זו, שאף אינה ניתנת להעברה בתמורה ריאלית או בירושה. [9] בכך הוא גם מקטין (על פי גישת משרד המשפטים, כפי שבוטאה בתזכיר חוק העמותות החדש מ-2014) את הרגולציה הפוטנציאלית לגבי פעילות זו; מאחר ומשאבי החל"צ אינם כספי ציבור אלא מקורם ביזם- משקיע הרשם מניח כי היזם מתכוון לממש את הפוטנציאל שלהם למטרות (הציבוריות) אותן קבע מראש. לכן יש להניח כי מנהלי החל"צ יסורו להנחיותיו, והוא, ככל שמעוניין- יוכל לפקח עליהם לבדיקת תוצאות השקעותיו ותרומותיו (ז.א.- אין "בעיית נציג"= חוסר שליטה של התורמים והנהנים על פעולות המלכ"ר ותוצאותיהן).

[10] אישור שנתי שמנפיק רשם העמותות (או ההקדשות לחל"צ) כי התאגיד המלכ"רי עומד בדרישות הדין. דרישת סף לקבלת האישור הינה הגשה של כל המסמכים הנדרשים על-פי דין, ובכלל זאת דו"ח כספי שנתי, דוח מילולי שנתי, הודעות ופרוטוקולים. רשות התאגידיים מנפיקה אישורי ניהול תקין לעמותות ולחברות לתועלת הציבור העומדות בדרישות הדין ולא הומצאו לה תיעודים/ ממצאים הסותרים זאת אחרי שנתיים של פעילות סדירה.

[11] אישור מרשות המיסים, לפי סעיף 46 א לפקודת מס הכנסה המקנה לתורמים ל"מוסד הציבורי" "זיכוי" ממס על חלק מתרומתם ועד לתקרה מסוימת. כלומר, מפחית סכום מסוים בשיעור של כשליש מגובה התרומה מסכום חבות המס (על הכנסותיו החייבות) של התורם.

[12] "הוועדה הציבורית לקביעת מוסד ציבורי לעניין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה בראשות השופטת בדימ' שרה פריש- "ועדת פריש" או "דוח ועדת פריש" שמונתה ע"י שר האוצר. ממצאיה והמלצותיה ניתנו בדו"ח שהגישה לו ופורסמו במאי 2014 .

[13] ראה בהמשך - לגבי התקנון וניסוחו.

[14] אין דרישה זו שוללת כי הלכה למעשה; שני החברים בשר ודם -יהיו נציגיו של אותו אדם או תאגיד וב"שליטתו"- מחד, אך מאידך- גם קשה יחסית למנוע צירוף חברים חדשים ככל שהיא ציבורית יותר באופייה אלא נקבע כך משיקולים סבירים בתקנונה.

[15] סעיף 11 לחוק העמותות קובע בין היתר כי התנאים לחברות בעמותה, פקיעת חברות וקבלת

חברים יהיו לפי הוראות התקנון. ניתן לקבוע בתקנון, למשל, כי מוסד אחר של העמותה, ולא

הוועד; דוגמת האסיפה הכללית או ועדת קבלה המוקמת לצורך כך, היא רשאית להחליט בדבר קבלת

חברים לעמותה. כל החלטה ספציפית לעניין קבלת חבר/ים כפופה אפוא להוראות התקנון וצריכה

להיות סבירה ובנסיבות העניין.

[16] עמותת איגוד ספורט המרכזת את כל הפעילות הספורטיבית באותו הענף הספציפי תגביל את החברות בה רק לעמותות ספורט העוסקות באותו ענף ספורט במסגרותיה ועונות על דרישות בסיסיות ספורטיביות שקבעה. לכן לדוגמה; עמותה המנהלת ומתפעלת אגודת ספורט כדורסל המתחרה בליגות הכדורסל המנהלות ע"י עמותת איגוד הכדורסל לא תוכל להתקבל כחברה בעמותת איגוד הכדורעף המנהלת ומסדירה את הפעילות התחרותית בכדורעף.

[17]. מנגד- ניתן לטעון וטענה זו אף נתמכה במסמך הבסיסי שהגיש משרד המשפטים לגבי חוק העמותות החדש כי יזם ותורם ראשי/ יחיד של עמותה מסוימת ולו בעלת מטרות ציבוריות זכאי לשמר בידו את השליטה וה"בעלות" בה, כל עוד הוא המממן העיקרי שלה ואינו נסמך על כסף ציבורי. ראה: תזכיר חוק העמותות החדש שפורסם פברואר 2014 ונדון בפורום השולחנות העגולים – קיץ 2014)

אסמכתאות ופרוטוקולים המתעדים את התהליך ניתן למצוא באתר רשם העמותות, בקישור המפנה לדיונים בפורום זה).

בפורום השולחנות העגולים הגיש משרד המשפטי תזכיר לפיו – בעמותה במימון ציבורי תיאסר, כעקרון, שליטה של גוף או אדם זה/ אחר מלבד בעמותות ממשלתיות או עירוניות. עם זאת, יתאפשר גיוון זכויות הצבעה באופן אובייקטיבי שוויוני לפי אופי ומהות העמותה.

[18] שיש בו, במטרותיו ו/או בעיסוקו ו/או בסמכויותיו – אלמנטים ציבוריים / ממלכתיים, או שליטה כמעין מונופול על תחום מסוים והסדרתו באופן בלעדי. לדוגמה: עמותת איגוד ספורט מסוים המסדירה ומתפעלת באופן מרכזי הפעילות בענף ספורט מסוים, מתן שירות ייחודי מסוים לציבור-כגון שירותי קבורה ליהודים ("חברה קדישא"), או שירותי דת למוסלמים. ייתכנו עמותות כאלה גם בתחומי הרשויות המקומיות/ אזוריות

[19] ראה בעמ' 21 ל"הנחיות רשם העמותות – רישום עמותות שם מטרות ותקנון" - אוגוסט 14.

[20] ס' 1(ג) לחוק העמותות.

[21] יוצא אפוא כי הגוף/ המנגנון השולט ומשפיע על כינוס אסיפותיה הכלליות הינו בעל כח ועוצמה לכשעצמו...

[22] בפורום השולחנות העגולים סוכמה דעת רוב (23.10.14) לפיה יש לבטל האפשרות של שליטת גורם חיצוני עמותה וזאת ביחס לכלל העמותות. אך עם סייגים ויוצאי דופן; אין מניעה לאפשר שליטה בעמותה במימון פרטי. סייג נוסף הוא מתן אפשרות לשליטה למייסדי עמותה במימון ציבורי כדי לתת מענה לרצונם לשמור על ייחודה, מטרותיה ואופייה. וזאת – רק כשמדובר בעמותה קטנה במספר חבריה. שליטה זו תוגבל בזמן (5-10 שנים) וניתן יהיה לשנות התקנון בהיבטים לגביהם ניתנה שליטה ברוב מיוחד.

[23] ס' 21 לחוק העמותות אך ניתן לקבוע אחרת בתקנון.

[24] ס' 22 לחוק העמותות.

[25] ס' 345א. (א) לחוק החברות: "חברה לתועלת הציבור היא חברה שבתקנונה נקבעו מטרות ציבוריות בלבד וכן איסור על חלוקת רווחים או חלוקה אחרת לבעלי מניותיה".

[26] כאמור (ה.ש. 14) אין חוק העמותות דורש זאת.

זאת ועוד, אין בחוק הגדרה או שימוש ב"מטרה ציבורית" או שימוש ככלל במילה "ציבורית" למעט בס' 48א. כנוסחו המתוקן בו נזכר "אינטרס ציבורי" בהקשר פירוק עמותה, לאחר תיקון מס' 10 (2007) ובאזכור "חברה לתועלת הציבור". לאור המגמות החדשות בחקיקה של האחדת המושגים והפתרונות המשפטיים לפי מהות ותכלית הפעילות (ר' מטה: תזכיר חוק העמותות) -ניתן להניח כי מונח זה ככל שמתייחס לעמותה דומה, אם לא זהה, להגדרתו בחוק החברות. הכל לאור לשון ותכלית תזכיר הצעת החוק העמותות (ר' ; ה.ש. 9) של האחדת הפתרון והכלים המשפטיים והרגולציה הן לגבי חל"צ והן לגבי עמותה ולפי ההקשר והתכלית הפרשנית.

לפיכך, ניתן לייסד ולתפעל עמותה למטרות שאינן ציבוריות. ר': ס' 8(2) לתזכיר הצעת חוק העמותות החדש מ 17.2.14 שפורסם ע"י משרד המשפטים באתרו וההבחנה בין סוגי עמותות מקורות מימון לפי "המבחן הכפול" – בס' 15-17 לתזכיר.

[27] העונה על ומקיימת את הנחיות רשם העמותות לגבי פעילות עסקית בעמותה / חל"צ.

[28] מעניינת אפוא עמדת רשם העמותות ובעיקר – בית המשפט לגביה. נראה שזה טרם אמר את דברו.

[29] תקנות החברות (גמול ליושב ראש דירקטוריון, לדירקטור ולחבר ועדת ביקורת בחברה לתועלת הציבור), התשס"ט-2009 ("תקנות הגמול")

[30] לאור המגמות המוכרזות של הרשם במבוא להנחיות ניהול תקין 2015 -נראה כי דרישה זו תחול גם על חל"צ המעוניין באישור שכזה.

[31] בפורום השולחנות העגולים הובעה בדעת רוב עמדה כי גוף מבקר - אינו רצוי בהיותו ממוקד בתחום התמחותו. בעיקר חשבונאות ואין לו ידע וזיקה לעניינים בהם עוסקת העמותה. לכן עדיפה ועדת ביקורת בה יכהנו שני חברים לפחות ובהם גם מומחה/י ביקורת. עם כי בעמותות קטנות יכול והדבר יעמיס על הוצאותיהן ולכן יהיו פטורות ממינוי שכזה.

[32]סעיף 30(א) כנוסחו העדכני לחוק.

[33]סעיף 30(א) כנוסחו העדכני לחוק.