



17 במרץ 2008

### חוזר לקוחות 4/08 - רישום 'ערך מתנדבים'

אנו מתכבדים לשלוח את חוזר מספר 4/08 ללקוחותינו במגזר מוסדות הציבור. בחוזר זה נסקור את נושא רישום 'ערך מתנדבים' בדוחות הכספיים.

#### 1. רקע

בארגונים רבים מתקבלים שירותים על ידי מתנדבים. שירותי ההתנדבות יכולים להיות מסוגים שונים: שירותי הסעות, שירותים על ידי פסיכולוגים או שירותים על ידי מנהלי חשבונות ורואי חשבון. ההנחה הבסיסית הינה שהארגון נדרש למתנדבים אלה ולולא התנדבותם היה נדרש לרכוש את השירותים בתשלום (לדוגמה ארגון שעוסק בהסעות של חולים, במידה ואין לו מתנדבים המגיעים עם רכבם ומסיעים את החולים ידרש לרכוש שירותים אלה מחברת הסעות).

להתנדבות יש ערך כספי הן 'בצד ההכנסות', מדובר בתרומה של המתנדב לארגון, ומנגד מדובר 'בהוצאה' של הארגון (שכאמור ללא פעילות המתנדב היה נאלץ לרכוש שירותים אלה).

במשך שנים רבות 'התעלמו' בארגונים מרישום 'ערך המתנדבים' כחלק מהדיווח בדוחות הכספיים. אולם בשנים האחרונות לאור המגבלות שקבע רשם העמותות ומשרד האוצר לגבי שיעור הוצאות הנהלה וכלליות הובן הצורך ברישום זה כחלק מהדוחות הכספיים. רישום שירותים שהתקבלו בהתנדבות מגדיל מצד אחד את מחזור הפעילות ומצד שני מקטין את שיעור הוצאות הנהלה וכלליות (בהנחה שערך ההתנדבות נכלל כחלק מהוצאות הפעילות ולא כחלק מהוצאות הנהלה וכלליות). לשם המחשה:

ארגון שמחזור הפעילות שלו 1,400 אלפי ש"ח, הוצאות הנהלה וכלליות בסך של 400 אלפי ש"ח וערך מתנדבים של 500 אלפי ש"ח:

ללא התחשבות בערך המתנדבים שיעור הוצאות הנהלה וכלליות עומד על 28.6% (400 חלקי 1,400) אולם במידה וכוללים את ערך המתנדבים במחזור הפעילות הרי ששיעור הנהלה וכלליות עומד על 21% (400 חלקי 1,900).

#### 2. רישום ערך מתנדבים בדוחות הכספיים

תקן חשבונאות מספר 5, בדבר כללי חשבונאות ודיווח כספי על יד מלכ"רים, קובע בסעיפים 25-26 את הכללים לגבי רישום ערך מתנדבים בדוחות הכספיים:

25. (א) מלכ"ר הבוחר לכלול בדוחות הכספיים שלו שירותים שהתקבלו על ידו ללא תמורה כהכנסות וכהוצאות (או כנכסים, בהתאם לכללים המקובלים להבחנה בין הוצאות לבין נכסים), על פי השווי הנאות שלהם, רשאי לעשות כן בהתקיים שלושת התנאים הבאים:

(1) אותם השירותים הם בעלי ערך כספי מהותי על בסיס כולל, ביחס להיקף הפעילות של המלכ"ר.

(2) ניתן להעריך את שוויים הנאות של אותם שירותים ברמת מהימנות סבירה.



- (3) השירותים הם מהסוג הדורש מיומנות ומומחיות מקצועיים, ושלולא היו מתקבלים היה המלכ"ר נאלץ לרכשם בתמורה.
- (ב) פרטים בדבר נכסים או שירותים שנתקבלו ללא תמורה יצוינו בביאורים לדוחות הכספיים, כלהלן:
- א. תאור של מסגרת הפעילות, שבה נעשה שימוש ברכוש קבוע, נכסים מתכלים, טובין ובשירותים המתקבלים כתרומה לשם ביצוע הפעולות.
- ב. תאור מילולי ו/או כמותי של הנכסים או השירותים שהתקבלו כתרומה בתקופת החשבון, שיתייחס לטבעם ולהיקפם.
26. מלכ"ר שבחר שלא לכלול בדוחות הכספיים שלו שירותים שהתקבלו ללא תמורה, יציין בביאורים לדוחות הכספיים, כי לא ניתן בדוחות הכספיים ביטוי לשירותים שהתקבלו ללא תמורה.

### 3. ערך מתנדבים בהתאם להנחיות משרד האוצר

כפי שהוסבר לעיל רישום ערך מתנדבים יכול לסייע לארגון להקטין את שיעור הוצאות הנהלה וכלליות שלו על מנת לעמוד בהוצאות החשב הכללי. על מנת להימנע מרישום ערך מתנדבים בערכים לא ריאליים קבע החשב הכללי באוצר הנחיות לאופן הערכת שווי מתנדבים. בהתאם להנחיות, ערך שעת עבודה של מתנדב תקבע בהתאם לשכר המינימום ורק במקרים מיוחדים תוכל להיות על פי שכר הממוצע לעובדי מינהל (37 ש"ח) (יש לציין שמדובר בסיכום שנערך בין האוצר לבין נציגי המגזר השלישי).

יש להדגיש שרישום ערך המתנדבים צריך להתבצע רק לאחר עמידה בתנאי תקן חשבונאות מספר 5: שירותים בעלי ערך מהותי, ניתן להעריך את שוויים הנאות, ושללא היו מתקבלים היה המלכ"ר נדרש לרכוש אותם.

להלן מספר נקודות חשובות בנושא:

- 3.1. הנחיות האוצר מתייחסות רק לגבי גופים נתמכים (גופים המקבלים תמיכה מתקציב המדינה).
- 3.2. ניתן לרשום בדוחות הכספיים את ערך המתנדבים בערך גבוה יותר מאשר על פי הנחיות האוצר (בתנאי שעומדים בכל הוראות התקן) אולם לצורך חישוב שיעור הוצאות הנהלה וכלליות מותאם חשכ"ל (אוצר) יש להגיש דוח מיוחד ובו נדרש לרשום את ערך המתנדבים בהתאם לסכומים שבהנחיות (שכר המינימום).
- 3.3. רשם העמותות לא קבע כללים לגבי ערך המתנדבים ולכן הכללים החשבונאיים הם המחייבים.
- 3.4. רישום ההוצאה בגין המתנדבים ירשם בעלות הפעילות או בהוצאות הנהלה וכלליות על פי מהות השירותים שסיפקו לארגון.