

יעילות המגזר השלישי בישראל: השפעת תמיכה ממסדית על הוצאות הפעילות בעמותות

אור ברחק¹ וישראל קליין²

תקציר

המגזר השלישי בישראל מהווה רכיב משמעותי בכלכלה המקומית, עם מחזור פעילות שנתי של למעלה מ-130 מיליארד שקלים ותרומה מהגבוהות בעולם לתוצר המקומי הגולמי. בנוסף לכך, ישראל מתאפיינת גם בשיעור תמיכה ממשלתית מהמגזר השלישי מהגבוהים במדינות ה-OECD. אף על פי כן, טרם נבחן בישראל הקשר בין מקורות המימון לבין יעילות העמותות בהשגת מטרותיהן – קשר בעל השלכות חברתיות וכלכליות נרחבות. על כן, מחקר זה מבקש להתחיל למלא חסר זה. המחקר מבוסס על נתוני שנת 2021 של כלל העמותות בישראל שמחזורן השנתי עולה על מיליון ש"ח, אשר מהוות כ-75% מכלל הפעילות הכלכלית של המגזר השלישי. הנתונים נותחו באמצעות בחינת הקשר בין שיעור התמיכה הממסדית (קרי, ממשלתית וציבורית אחרת) לבין מדדי יעילות פיננסיים, תוך מיקוד בשיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות. הממצאים מלמדים על קשר חיובי מובהק: עלייה של נקודת אחוז אחת בשיעור התמיכה הממסדית מתואמת עם עלייה של כ-0.05 נקודות אחוז בשיעור הוצאות הפעילות. באופן דומה, עלייה של נקודת אחוז אחת בהכנסות מאספקת שירותים לסקטור הציבורי מתואמת עם עלייה של כ-0.07 נקודות אחוז בשיעור זה. המסקנות מצביעות על כך שבניגוד להשערות קיימות, הרואות בהתערבות ממשלתית גורם המעכב יעילות, בישראל תמיכה ממסדית דווקא מקושרת עם שיפור יעילותן של עמותות. תוצאה זו עשויה לנבוע מהמסגרת הרגולטורית הייחודית בישראל, אך ייתכן שגם מאפיינים חברתיים-מוסדיים נוספים תורמים לתופעה זו.

מילות מפתח: המגזר השלישי בישראל; עמותות; יעילות ארגונית; מקורות מימון; תמיכה ממשלתית/תמיכה ממסדית; רגולציה במגזר השלישי; ניהול מלכ"רים.

מבוא

ארגוני המגזר השלישי מהווים נדבך מרכזי ומשמעותי במרקם החברתי של מדינת ישראל. ארגונים אלה, הפועלים ככלל ללא מטרות רווח, ממלאים תפקיד חיוני במתן מענה לצרכים חברתיים מגוונים. זאת, החל מסיוע לאוכלוסיות מוחלשות, דרך קידום החינוך והתרבות, ועד להגנה על הסביבה וזכויות אדם.

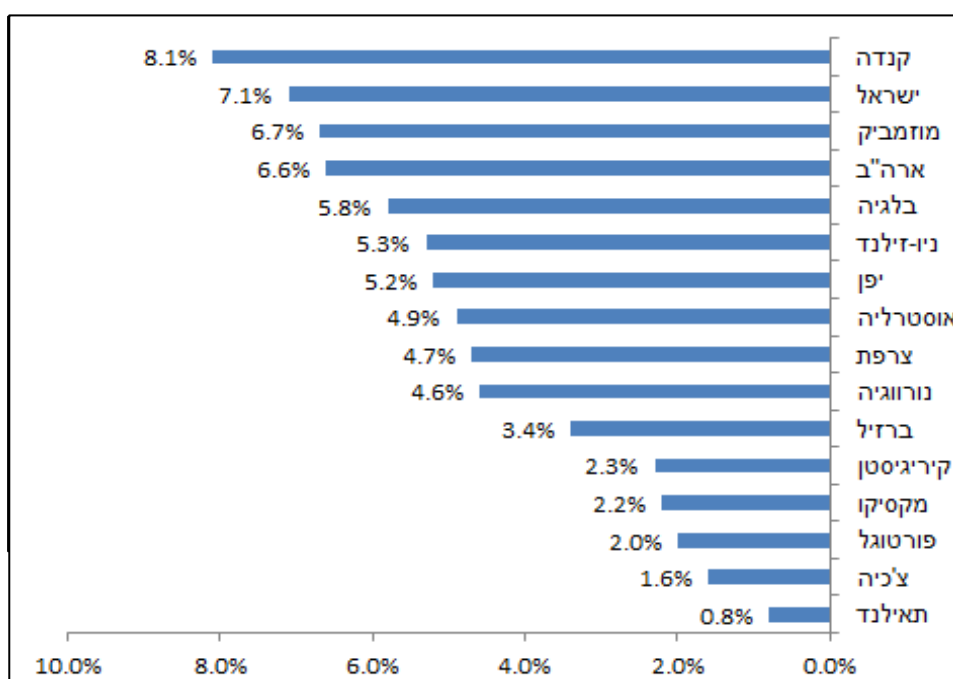
בשיח המחקרי, "ארגוני המגזר השלישי" הוא כינוי שהתקבע בכתובתם של חוקרים אמריקאים (Etzioni, 1973; Levitt, 1973; Ronge, 1988) ואירופאים (Douglas, 1983; Reese et al., 1987; Reichard, 1988). בהתייחסותם לארגונים המשתייכים לסקטור פעילות השונה מהפעילות המסחרית הרגילה או הפעילות הממשלתית. בהתאם, התייחסות המחקר האנגלוסקסי והקונטיננטלי לארגוני המגזר השלישי נעשית לרוב על דרך השלילה, "כארגונים שאינם חלק מהמגזר הציבורי ואינם חלק מהמגזר העסקי" (לדוגמה

⁹ מר אור ברחק, תלמיד מחקר, החוג לחשבונאות, אוניברסיטת אריאל שבשומרון, orbarhak@gmail.com
¹⁰ ד"ר ישראל קליין, מרצה בכיר, ראש החוג לחשבונאות, אוניברסיטת אריאל שבשומרון, iklein@ariel.ac.il, המחקר נתמך על-ידי הקרן הלאומית למדע (מענק מספר 1621/23)

גדרון ואח', 2003 נספח 2; Potucek, 1999; Johns Hopkins Center for Civil Society Studies, n.d). מאידך, בכתיבה הישראלית המחקרית ובמסמכי מדיניות ישראלים (לדוגמה גדרון ואח', 2003 עמ' 52; ליאור, 2015; לימור, 2010; מדהלה ואח', 2018), ארגוני המגזר השלישי מזהים דווקא פוזיטיבית. זאת, באמצעות המסגרת הרגולטורית החלה עליהם, תוך זיהויים כישויות משפטיות שתרשמו כדין תחת רשות התאגידים, וקונקרטי "כעמותות, חברות לצרכי-ציבור, הקדשים ואגודות עות'מאניות".

בפרספקטיבה השוואתית, חלקו של המגזר השלישי בתל"ג של המדינות ברחבי העולם נע בין שיעור של מתחת לאחוז אחד (תאילנד) ועד למעל שמונה אחוזים (קנדה) (Casey, 2016 וראו תרשים 1). בהמשך לכך, מדינת ישראל נמצאת במקום השני מהמדינות שנסקרו, עם שיעור פעילות של המגזר השלישי העולה לכדי 7.1% מהתל"ג (Casey, 2016, עמ' 196-197).

תרשים 1: שיעור המגזר השלישי מהתל"ג לפי מדינות



בהמשך לשיח הישראלי, המזהה פוזיטיבית את ארגוני המגזר השלישי בהתאם למסגרת הסטטוטורית של אופן התאגדותם, יש לציין כי בסוף שנת 2023 היו רשומים בישראל כ-48,000 ארגוני מגזר שלישי (גיידסטאר, ל"ת). מתוכם, כ-39,000 ארגוני מגזר שלישי הם עמותות. משמע, היקף העמותות מכלל ארגוני המגזר הינו למעלה מ-80% והן מהוות את רוב פעילות המגזר.

לאור חלקם המרכזי מתוך כלל ארגוני המגזר השלישי, מאמר זה מתמקד בעמותות, ולא בחברות לתועלת הציבור, הקדשים או אגודות עותומאניות, אשר על אף קיומן, ולגבי חלקן – חשיבותן הפוליטית – כגון ארגון ההסתדרות הכללית של העובדים העבריים בארץ ישראל – אינן מהוות חלק משמעותי מכלכלת המגזר השלישי במונחים מוניטריים.

מימון פעילותן של עמותות (ובמידה מסוימת, ארגונים אחרים נוספים של המגזר השלישי) מציב אתגר מורכב ומתמשך בפני מנהלי העמותה, יוזמיה ומוביליה. בשונה מחברות עסקיות, המתבססות על הכנסות ממכירת מוצרים או שירותים, עמותות נדרשות לגלות יצירתיות בגיוס מקורות מימון, כדי לקיים את פעילותן

החברתית. מקורות אלה כוללים תרומות מהארץ ומחו"ל, תמיכות ממשלתיות, מענקים מקרנות פילנתרופיות, דמי חבר והכנסות עצמיות מפעילויות משלימות. האתגר המרכזי טמון ביצירת תמהיל מימוני, שיאפשר לעמותה להתמקד בהגשמת מטרותיה החברתיות, מבלי להיות טרודה באופן תמידי בהישרדות כלכלית. בד-בבד, יצירת התמהיל ותחזוקתו דורשת משאבים מהעמותה, אשר אינם תורמים ישירות להגשמת מטרותיה הציבוריות. כך למשל, גיוס תקציב מתורם המבקש להיות "מעורב בפעילות ולקבל דיווח שוטף", דורש מהעמותה להקצות משאבים לשיתוף התורם (למשל, לארגן פגישות בין התורם ונתמכי-העמותה ולממן פגישות אלו) וכן להשקיע משאבים ביצירת דוחות ייעודיים, אשר מיועדים לשמש בעיקר את התורם, ללא תרומה ישירה לניהול העמותה. בהתאם, למקורות מימון שונים ייתכנו גם שיעורי תרומה-שולית שונה לפעילות העמותה ומכך גם השפעה שונה על שיעור יעילות העמותה בהגשמת מטרותיה.

ככלל, עומדים לרשות עמותות ארבעה מקורות מימון עיקריים: (1) תמיכה מהמגזר הציבורי ("תמיכה ממסדית"); (2) תרומות וולונטריות; (3) אספקת שירותים; ו-(4) "מקורות אורגניים" כגון דמי-חבר והשאת תשואה על מקורות שגויסו בעבר.

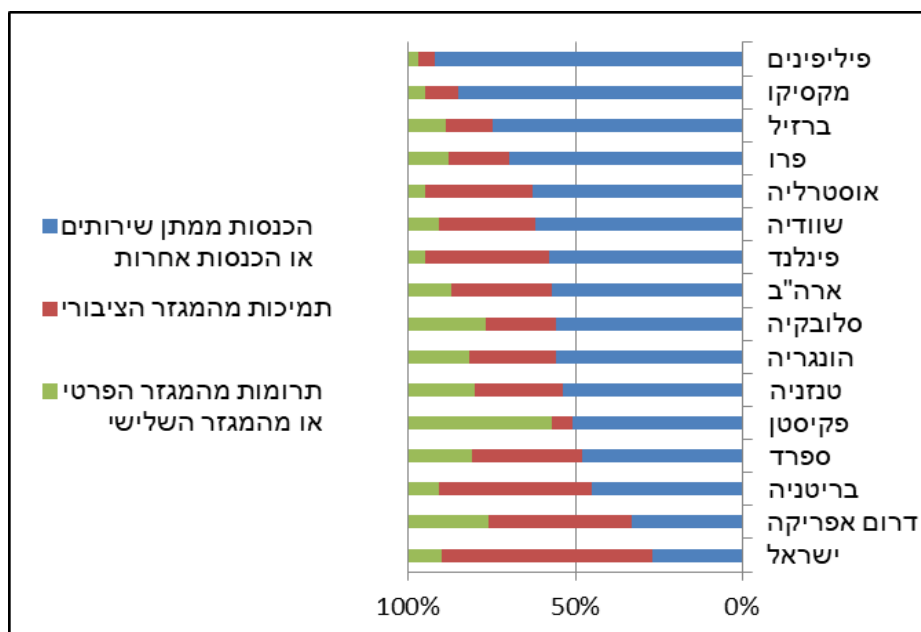
ביחס לשלושת המקורות שאינם "תמיכה ממסדית" (מקורות 2-4), העמותה עומדת ככלל בפני גורמים פרטיים המממנים את הפעילות. "תרומות וולונטריות" הן משאבים המועברים על ידי משקי הבית, המגזר הפרטי או ארגונים אחרים במגזר השלישי, למשל בעקבות קשרי עבר והזדהות אידיאולוגית. "אספקת שירותים" ו-"מקורות אורגניים" הם מקורות מימון הדומים לאופי ההכנסות של חברות עסקיות, וכוללים מכירת שירותים ומוצרים שמפיקה העמותה, והכנסות מתשואה על עודפים, במקורות שנצברו בשנים קודמות.

מאידך, תמיכה מהמגזר הציבורי, מקור התמיכה הממסדית, בה עוסק מאמר זה, היא תמיכה שמקורה בכספים המשולמים על-ידי גורמים ממשלתיים וגופים של הרשות המקומית. תשלומים אלו נעשים כתמיכה תקציבית ישירה, ללא תלות בתמורה מזוהה. בין השאר, מדובר בפן התערבות מימוני של השלטון בפעילות המגזר השלישי. התערבות שכזו, אינה מכוונת על-ידי "יד נעלמה" וכללי היצע וביקוש, ואינה בהכרח יעילה. מהספרות הקיימת עולה, כי בניגוד לתרומות פרטיות או מכירת מוצרים ושירותים, תמיכה מהממסד מקושרת לצמצום בשיעור היעילות של ארגוני המגזר השלישי (ראו לדוגמה Froelich, 1999; Hughes & Luksetich, 2004; Pettijohn et al., 2013).

מידת השפעת התמיכה הממסדית על יעילות ארגוני המגזר השלישי ובפרט על עמותות, חשובה במיוחד לשיח אודות המגזר השלישי בישראל. בעוד מקור המימון המרכזי של ארגוני מגזר שלישי במדינות אחרות הוא הכנסות מאספקת שירותים (Casey, 2016 וראו תרשים 2), בישראל המקור המרכזי הוא תמיכה ממסדית (Casey, 2016).

במונחים כספיים, שיעור התמיכה הממסדית במגזר השלישי בישראל בחמש השנים האחרונות נע בין 31 מיליארד ש"ח בשנת 2018 (המכון למשפט ופילנתרופיה, 2018). ל-50 מיליארד ש"ח בשנת 2023 (רשות התאגידים, 2024). זאת, מתוך סך היקף פעילות של כ-93 מיליארד ₪ וכ-130 מיליארד ₪ לשנים האמורות (בהתאמה). בהשוואה בינלאומית (תרשים 2 להלן), שיעור התמיכה הממסדית בישראל הוא מהגבוהים בעולם: בישראל, התמיכה הממסדית עולה לכדי שני שלישים ממקורות המימון של המלכ"ר ואילו הממוצע של שיעור התמיכה במדינות אחרות הוא רק כ-30% (Casey, 2016).

תרשים 2: תמהיל מקורות המימון של המגזר השלישי לפי מדינות



למרות חלקו הניכר של המגזר השלישי בכלכלת ישראל ובפרט חלקן של העמותות, והשיעור הגבוה של תמיכת הממשלה והשלטון המקומי במגזר זה, המחקר הקיים בישראל טרם עסק בקשר שבין אופן מימון ארגוני המגזר השלישי ויעילותם. מאמר זה מבקש למלא חסר זה. זאת ועוד, בניגוד למדינות אחרות שנבחנו מחקרית, ישראל מאופיינת לא רק במגזר שלישי מפותח ובעל חלק מרכזי בכלכלה, אלא גם ברגולציה ייחודית וממוקדת, החלה על ארגונים נתמכים בישראל. גם בשל סיבות אלו וסיבות נוספות המובאות במאמר, ישנה הצדקה לבחינת הקשר הישראלי בין התמיכה הממסדית ויעילות העמותות.

אחד ההסברים השכיחים לקשר השלילי בין תמיכה ממסדית ליעילות ארגוני המגזר השלישי, כפי שנמצא במדינות שנחקרו, מתרכז ב- "עלויות ציות", המתלוות לתמיכה הממסדית וקשורות בהן לינארית (לדוגמה Frumkin & Kim, 2002). מאידך, בישראל קיימת רגולציה "אחידה", הקובעת שיעור הוצאות הנתפס כלגיטימי לפעילות העמותה ביחס לגודלה (ללא קשר לשיעור התמיכה); מכילה תקרת שכר לבכירים; וכן דורשת דיווח (חוק העמותות – התש"ס-1980, משרד האוצר, 2019). אופי הרגולציה החלה בישראל יכול ומביא לתוצאות שונות, ביחס להשפעת התמיכה הממסדית על יעילות הארגון. זאת, הן בשל תחולתו הכמעט אבסולוטית על כל שיעור תמיכה מעבר לרף סטטוטורי מסוים, והן בשל "זליגה" אפשרית של הרגולציה הקיימת מעבר לתחומי חלודה, דבר אשר יכול להתבטא גם בקשר חיובי בין גידול בכלל מקורות מימון העמותה ושיעורי יעילותה.

המשך המאמר יהיה כדלקמן: הפרק הבא של המאמר (פרק 2) מביא את הרקע העיוני להתפתחות המלכ"ר, תוך התמקדות בהקשר הישראלי, וכן סוקר את הספרות הקיימת לגבי אופן מימון מלכ"ר והקשר שבין תמיכות ממסדיות ובין יעילות המלכ"רים. בין השאר, הפרק מזהה בספרות שתי מתודות מרכזיות למדידת יעילות ארגוני מגזר שלישי: שיעור הוצאות הפעילות ושיעור הוצאות ההנהלה וכלליות; וכפי שמוסבר, שתי המתודות מייצגות נרטיבים שונים בניהול המלכ"ר. לאחר מכן, פרק 3 מתאר מחקר מקורי, המקיף תצפיות של כ-5,800 העמותות הגדולות ביותר בישראל (במונחי היקף פעילות). הדבר מאפשר את בחינת הקשר בין שיעור התמיכה הממסדית ויעילות העמותה בהתאם לקריטריונים הקיימים בספרות, וכן התאמה לצורך

הסביבה הרגולטורית הישראלית. פרק 4 דן בממצאים ובהסברים אפשריים, לרבות בחינת תרומת הרגולציה הקיימת בישראל על עמותות נתמכות ממסדית, להסבר הקשר הנמצא בין מקור המימון ושיעור היעילות. ברם, נטען כי ההסבר לקשר בין תמיכה ממסדית ויעילות אינו מתמצה ברגולציה בלבד, אלא משלב מרכיבים סביבתיים חברתיים נוספים.

סקירת ספרות

היקף הפעילות הנרחב של המגזר השלישי בישראל, ממצבו ככוח חברתי-כלכלי בעל תפקיד מרכזי בהשלמת פעולת הממשלה וחיזוק חוסן החברה האזרחית. מגזר זה, אשר כאמור כולל בעיקר עמותות, עונה על צרכים כלכליים, חברתיים, תרבותיים וסביבתיים אשר אינם מקבלים מענה מספק מהממשלה או מהמגזר העסקי. בין השאר, בתחומים שונים, כגון רווחה, ישויות המגזר הופכות לאחת מזרועות הביצוע המרכזיות של הממשלה.

את התפתחותו של המגזר השלישי בישראל עד למעמדו הנוכחי, ניתן להסביר באמצעות מספר תאוריות חברתיות-כלכליות-פוליטיות, וכאבולוציה שהחלה עוד בתקופת היישוב. מאז קום המדינה, עבר המגזר תמורות משמעותיות, המשקפות את השינויים במבנה המדינה ובדרישות הציבור לשירותים נוספים ושונים. מגמה זו התחזקה עוד יותר משנות השמונים, עם צמיחתן של גישות כלכליות-חברתיות, הרואות במגזר השלישי גם ככלי להשגת שוויון חברתי וקידום צדק חלוקתי. התחזקות, אשר לאחר מכן הביאה גם להתבססות משטר רגולטורי ייעודי, לפיקוח על פעולת הארגונים.

בזירה המחקרית, אחד מתחומי מחקר המגזר השלישי עוסק ביחסי הגומלין שבין המגזר השלישי והממשלה, ובפרט, בקשר בין שיעור התמיכה הממסדית ויעילות המגזר. ממחקרים אלו (לדוגמה, Frumkin & Kim, 2002) עולה קשר שלילי: מעורבת ממסדית פיסקלית נראית כמקושרת עם קיטון ביעילות הארגון. מחקרים אלו אמצו מתודות לבחינת היעילות, העושות שימוש בנתונים הכספיים המדווחים על ידי ארגוני המגזר השלישי, ככלי לעמידת יעילות פעילות הארגון (לפחות במובן השימוש במשאבים המוניטריים). ניתן ליישם מתודות אלו גם לצורך בחינת יעילות המגזר השלישי בישראל ותוך שימוש בנתונים לגבי עמותות בישראל.

המגזר השלישי בישראל: מבט תיאורטי

צמיחתו של מגזר שלישי בטרטוריה מסוימת משקפת תהליך מורכב, הנטוע בהקשרים היסטוריים, חברתיים, כלכליים ופוליטיים של אותו האזור. השיח המחקרי מציע מגוון תיאוריות המנסות להסביר את התפתחותו המואצת של מגזר זה, בעולם ובישראל, כאשר כל גישה תיאורטית שופכת אור על היבט אחר של יחסי הגומלין בין המגזרים, ובפרט על תפקידה של התמיכה הממשלתית בפעילות ארגוני המגזר השלישי.

ניתן לחלק את התיאוריות המרכזיות בתחום לארבעה זרמים עיקריים: הראשון מתמקד בהיבטים כלכליים ובכשלי שוק; השני בוחן תהליכי האצלת סמכויות (דליגציה); השלישי מציע פרספקטיבה סוציולוגית; והרביעי מתמקד בהיבטים האינסטרומנטליים של פעילות המגזר. כפי שיורחב להלן, את ראשית התפתחות המגזר השלישי במדינת ישראל המנדטורית, ניתן להבין על רקע קיומם של "כשלי שוק", המלווים את התפתחות היישוב בארץ ישראל. לאחר מכן, התבססות המגזר מובנת כתהליך של דליגציה, כאשר המוסדות אשר התקיימו עוד לפני הקמת המדינה המשיכו לקחת חלק פעיל בניהול הכלכלה "כשלוחי הממשלה" (כגון ההסתדרות). בד-בבד, מרכיבים לאומיים-תרבותיים-דתיים (גדרון ואח', 2003, עמ' 161-157), המשיכו ללוות תהליכים אלו, תוך שהם מסבירים התפתחויות נוספות המתרחשות במגזר. התפתחויות אלו הן מבוססות

לאום-תרבות-דת, שמואצות בשל מניעים אינסטרומנטליסטיים המשולבים בפעילות המגזר והמחייבים ביסוס מסגרת רגולטורית ייעודית, לפעילות כלכלית ענפה ביותר של המגזר השלישי.

תיאוריות כלכלית המתרכזות בכשלי שוק

אחד ההסברים להתפתחות המגזר השלישי, מתבסס על חסרים בפעולת המגזר הממשלתי והעסקי, אשר יש צורך (ביקוש) בהשלמתם. תיאוריות המבוססות על הסבר זה, מתמקדות בתמריצים כלכליים ליצירת היצע של מוצרים, לרבות מוצרים ציבוריים, ובכשלים שונים המניעים את הביקוש לקיומם של מוצרים (Salamon, 1998; Anheier, 1998; Steinberg, 2006). בהתאם להסבר זה, ארגונים ללא מטרות רווח יתפתחו כאשר מתקיים כשל שוק ו/או כשל ממשלתי (להלן) (Steinberg, 2006).

במקרה הראשון, הופעת כשל שוק, הכשל מתקיים כאשר לחברות למטרות רווח (המגזר העסקי) אין עניין באספקת המוצר או כי תנאי השוק, לצד היעדר רגולציה ממשלתית, מונעים אספקה באופן שוויוני ובאחריות. לדוגמה, בתחום שירותי האינטרנט: באזורים מרוחקים שאינם-רווחיים ובהם לא קיימת רגולציה המחייבת אספקת השירות, חברות פרטיות אינן מספקות שירותי תקשורת והצורך ממולא על-ידי ארגוני מגזר שלישי. ארגונים אלו, למשל ארגון ה-"World Possible", מתמקדים בבניית תשתית אינטרנט באזורים כפריים ברחבי העולם, כגון ברחבי אפריקה.

במקרה השני, כשל ממשלתי, מדובר במוצרים אותם אמורה לספק הממשלה (למשל, בשל מומחיותה או בשל קיומו של כשל שוק במישור המסחרי), אך הממשלה אינה יכולה לספק באופן יעיל את המוצר הציבורי. דוגמה לכשל ממשלתי שכזה, אותו המגזר השלישי מנסה לפתור, הוא חוסר שקיפות בפעילות הממשלה, אשר מקשה על הציבור לפקח על עבודתה. למשל, בישראל, "התנועה לחופש המידע (ע"ר)", יחד עם עוד מספר עמותות דומות, פועלת במטרה לפתור את חוסר שקיפות הממשלה. בחזונה, העמותה פועלת "לקידום שקיפות במוסדות ציבוריים, להגברת הפיקוח על פעילותן של רשויות ציבוריות ולעידוד הציבור לעשות שימוש בזכותו למידע" (התנועה לחופש המידע (ע"ר)). העמותה אינה נתמכת על-ידי הממשלה ומתבססת על מקורות מימון פרטיים בלבד (התנועה לחופש המידע, 2023).

מלבד כשלים כגון כשלי שוק או כשלים ממשלתיים, קיימים כשלים נוספים, שהפתרון להם הניע התפתחות מלכ"רים. כך לדוגמה, הציע Hansmann (1980) להסביר את התפתחותם של מלכ"רים באמצעות מושג 'הכשל החוזי'. הכשל נובע מהעדפה של הפרטים לקבל שירות מארגונים ללא כוונת רווח, על פני הממשלה או המגזר העסקי, משום שהם סוברים שארגונים ללא כוונת רווח יספקו שירותים בצורה יעילה יותר, ללא אינטרסים משניים וללא ניצול א-סימטריות שונות. כך לדוגמה, קיימות עמותות בתחום הייצוג והליווי המשפטי, המספקות תחליף לארגונים ממשלתיים (כמו לסגוריה הציבורית) או תחליף לייצוג וליווי משפטי על-ידי עסקים (כמו ארגונים המספקים שירותים עבור מיצוי זכויות משפטיות ללקוחותיהם, בעבור נתח מסכום התביעה).

בדומה, Hansmann (1987) טען כי ארגונים ללא כוונת רווח נוטים להתפתח בשווקים, בהם צרכנים חשים שאינם מסוגלים להעריך במדויק את הכמות או האיכות שמספק להם בית העסק. Arrow (1963), בחן מדוע בארה"ב של שנות ה-50 וה-60 התקיימו יותר בתי חולים ללא כוונת רווח, מאשר בתי חולים המונעים על-ידי רווח. התשובה שהוא מספק הינה, כי קיימת א-סימטריה במידע בין המטופלים למטפלים (הצוות הרפואי ובפרט הרופאים). כך לדוגמה, אי-הסימטריה במידע מעוררת תחושת חוסר אמון, חשד ואף אנטגוניזם, על רקע חיוב אפשרי של הצוות הרפואי בבתי החולים "הרווחיים" לביצוע פעילויות רפואיות (הגדלת הכנסות). הדרישה לביצוע פרוצדורות רפואיות (לעיתים יקרות מאוד) ללא ידע מצד המטופלים, מעוררת את חשדם

ומובילה אותם לפנות לבתי חולים במגזר השלישי. הגם ששם הטיפולים הנצרכים עלולים להיות יקרים יותר, התחושה בקרב המטופלים תהיה שהטיפול הינו הכרחי ונחוץ, ולא נובע מרצון להרוויח על-חשבון בריאותם.

Lueken (2018), טוען כי מלבד "רים עשויים להתפתח גם כמעין 'תגובת נגד' למונופולים. דוגמה לארגון שכזה הוא ה-"Consumer Reports (CR)" (המקבילה האמריקאית ל"מועצה הישראלית לצרכנות"). ארגון זה, שהינו ללא מטרת רווח, פועל לקידום זכויות הצרכנים בארצות הברית וידוע בזכות עבודתו בתחום הבדיקות הבלתי תלויות של מוצרים, פרסום מחקרים השוואתיים ותמיכה בזכויות הצרכנים.

תיאוריות מבוססות דליגציה

תיאוריות הדוגלות בכשל השוק או כשל הממשלה כמחוללי המגזר השלישי, מניחות ביסודן שהיחסים בין המגזר ללא מטרת רווח והמגזר הממשלתי- הם יחסים של מאבק אינטרסים. לפי תפיסה זו, קיומו המתמשך של מגזר ללא מטרת רווח הוא, לכל היותר, תוצר לוואי של מגבלות טבועות של המדינה, ובמקרה הגרוע, התנגדות מוצלחת למאמצי המדינה למחוק בסיסים חברתיים רצויים, של פלורליזם והטרונגניות (Salamon & Anheier, 1998). מאידך, תיאוריות מבוססות דליגציה, מספקות מרחב תיאורטי ליחסים שיתופיים יותר בין ארגונים ללא מטרת רווח והממשלה (Gazley, 2010; Klein, 2023). תיאוריות אלה טוענות, שממשלה וארגונים ללא מטרת רווח יוצרים לעתים קרובות שותפויות, וכך הם הופכים תלויים זה בזה. הממשלה חסרת יכולת ותלויה במגזר ללא מטרת רווח עבור מומחיות וזיכרון מוסדי, והמגזר ללא מטרת רווח תלוי בממשלה למימון.

תיאוריה מרכזית בקבוצה זו היא "תיאוריית התלות ההדדית" (Interdependence Theory או Partnership Theory). לפי תיאוריה זו (Brinkerhoff, 2002), מתקיים קשר מורכב של שותפות ותלות הדדית בין המגזר הציבורי למגזר השלישי: בעוד שהממשלה והמגזר הציבורי נשענים על ארגוני החברה האזרחית לצורך אספקת שירותים חברתיים וכלכליים, הארגונים הללו זקוקים לרוב למימון ציבורי, להסדרה רגולטורית ולגיבוי מוסדי. בהתאם לכך, תפקיד המדינה עובר בהדרגה מייצור וניהול ישיר של שירותים, לניהול, רגולציה ותיווך של פעילויות כלכליות וחברתיות (גדרון ואח', 2003).

לחמן-לזר ואח' (2013) מיפו הגדרות נוספות עבור השותפות בין המגזרים, בדגש על מהות השותפות ומרכיביה, וכן מטרת השותפות. לשותפויות ולקשר בין המגזרים קיימות מגוון השערות אפשריות, החל מקיומן של מטרת הדדיות, דרך הפקת תועלות הדדיות, שכל מגזר אינו יכול להפיק בנפרד (דגש על תוכן השותפות) וכן ניצול הדדי של היתרונות היחסיים של כל מגזר. מספר מחקרים שנעשו בישראל, ניתחו את אופיים וטיבם של קשרים אלה בין המגזרים, ובפרט מחקרים של אלמוג-בר וזיכלינסקי (2010), אשר הצביע על קשרים מסוימים בקשרי הגומלין בין המגזרים, בדגש על הקשר בין קרנות פילנתרופיות ובין הממסד.

כהשלמה, תיאוריית התלות ההדדית, יחד עם תיאוריה נוספת "Path dependency" (Pierson, 2000), אשר מסבירה איך דפוסים קיימים של קשרים, תמיכה ומבנים מוסדיים בין המגזרים נשמרים לאורך זמן, גם כאשר אינם אופטימליים או משתנים התנאים הסביבתיים, מספקות הסבר להתבססות פעילות זאת כארגון מגזר שלישי. בישראל, על רקע היסטורי, התבססו יחסי העבודה בין ארגוני העובדים והממשלה כהמשך ליחסים שהתקבעו בשנותיה הראשונות של המדינה, ומאז ארגונים אלה משמרים את המקצועיות והייצוגיות עבורה. ארגונים אלו מתפתחים נוכח יחסי ההדדיות והתלכדות האינטרסים של הצדדים. מחד, הממשלה, אשר נהנית מהיכולת לנהל משא ומתן מול גוף המייצג קבוצה גדולה של עובדים, ובתמורה לכך, משמרת מסגרת משפטית, המחייבת עובדים להשתייך לארגון (ולכל הפחות לשלם מס משכרם לארגון יציג); מאידך, הארגון, אשר משגשג בשל מעמדו המקצועי ומחויבות העובדים. בד-בבד, יוזמות מתחרות (לדוגמה, "כוח

לעובדים" שהוקם ב-2007), מתאגדות באותה מתכונת ולא כחברות מסחריות, בין השאר, בכדי להנות מאותה מסגרת קיימת של יחסי הדדיות עם הממשלה.

תיאוריות סוציולוגיות

זרם נוסף בהסברת התפתחות המגזר השלישי והתבססותו, מתמקד במאפיינים חברתיים-פוליטיים-דתיים, אשר מביאים לקיום פעולות שונות, דווקא במסגרת ישויות של מגזר שלישי. בבסיס תיאוריות זרם זה, עומד הממד הסוציולוגי-חברתי באוכלוסייה נתונה, המשמש כמפתח להבנת מאפייני המגזר השלישי באותו מקום. תיאוריות אלה הינן דינמיות ותלויות במאפייני החברה בזמן נתון.

גם תובנות זרם זה, תורמות להבנת שגשוגו של המגזר השלישי ובמיוחד בישראל: בהתייחס למאפיינים דתיים, James (1993) מצא, בין היתר, כי במדינות עם מגוון של קבוצות דתיות, כמו הולנד, מתפתח מגזר שלישי גדול ומורכב, ומאידך, במדינות בעלות מאפיינים הומוגניים מבחינה דתית, כמו שוודיה, קיים מגזר שלישי קטן. בהמשך לכך, יש לשער, כי מדינת ישראל, המכילה קבוצות שונות של אוכלוסיות והממשיכה בקליטה של עולים חדשים ממגוון מדינות, תהווה כר פורה להתפתחות ארגוני מגזר שלישי. הסביבה הפלורליסטית (מבחינה סוציולוגית) הישראלית, מתמרצת התפתחותם של ארגוני מגזר שלישי, הממלאים צרכים שונים וייחודיים של קבוצות אוכלוסייה שונות.

תיאוריות אינסטרומנטליסטיות

תיאוריות אינסטרומנטליסטיות מתמקדות בשינויים כלכליים וטכנולוגיים, וכיצד הם משפיעים על התפתחות ישויות מגזר שלישי. לפי תיאוריות אלה, ההתפתחות המואצת של ארגוני המגזר השלישי ביובל השנים האחרונות, מוסברת בשל שיפור יעילות השימוש במשאבים. "תיאוריית גיוס המשאבים", (לדוגמה McCarthy & Zald, 1977), מניחה כי אי שביעות רצון פוליטית ומוטיבציה לפעולה קולקטיבית, טבועות ומאפיינות את כל החברות, אך מימוש האינטרסים הקולקטיביים תלוי ביכולת להשיג ולנהל ביעילות את המשאבים, הדרושים לקיום וצמיחה של ארגונים. ככל שיותר משאבים מגויסים על ידי ארגונים ותיקים וצעירים, המגזר גדל. הגידול האקספוננציאלי של ארגוני המגזר השלישי ביובל השנים האחרונות, יכול להיות מיוחס, בין היתר, לגידול במשאבים הזמינים וביכולת של הישויות לנצלם באופן מיטבי. זאת, יחד כמובן עם סיבות נוספות, כפי שצוינו לעיל, ובהן צמצום במדינת הרווחה בישראל.

כך למעשה, בימינו, אדם בודד עם אתר אינטרנט יכול להקים מלכ"ר בפרק זמן מהיר יחסית וללא עלויות משמעותיות מלבד אגרות. הדבר נכון גם בזירה הבינלאומית-טכנולוגית תקשורת ומידע חדשות ביטלו רבים מהחסמים שהיו מעכבים את התפתחות המגזר השלישי, ומאפשרים היום, לדוגמה, להקים מערך גיוס תרומות חוצה יבשות. ככלל, ניתן לייחס למוצרים הטכנולוגיים החדשים מספר מאפיינים המסייעים לשגשוג של ארגוני המגזר השלישי וביניהם: זמינות, שוויוניות, פלטפורמות לגיוס כספים, פלטפורמות לניהול משאבים, פלטפורמות לשיווק (לרבות רשתות חברתיות והאפשרות ליצירת קהילות דיגיטליות) ועוד.

הרגולציה הקיימת בישראל

כאמור, הסביבה הסטטוטורית-רגולטורית של ארגוני המגזר השלישי, משמשת כנקודת יחוס נפוצה לדיון במגזר (לדוגמה גדרון ואח', 2003; ליאור, 2015; לימור, 2010; מדהלה ואח', 2018). סביבה זו כוללת מספר נדבכים, היוצרים מסגרת הסדרתית בה פועל הארגון (להלן: "המלכ"ר" [מוסד ללא כוונת רווח]). בין נדבכים אלו ניתן למנות: (א) כללים מחייבים, החלים על המלכ"ר מכוח "ההסדר המשפטי" שנבחר לצרכי הפעילות, למשל, התאגדות במסגרת חברה לתועלת הציבור או עמותה, מחייבים עמידה בכללים מסוימים, הקבועים בחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן: "חוק החברות") או בחוק העמותות, התש"ס-1980 (להלן: "חוק

העמותות" בהתאמה; (ב) בנוסף, חלים על מלכ"ר כללים גם מכוח הכרה (אם אכן קיימת) "כמוסד ציבורי", לצורך דיני מס הכנסה (בעיקר, פטור ממס הכנסה למוסד ציבורי ומתן זיכוי לתרומות); (ג) וכן כללים בהם נדרש מלכ"ר לעמוד, לשם זכאות לתמיכה ממסדית. בכדי לקבל תמונה כללית של המסגרת האסדרתית על ארגוני המלכ"ר בישראל, נדון בכל אחד מהנדבכים האמורים ולאחר מכן נרחיב לגבי הדרכים למדידת יעילות המלכ"ר.

אסדרה מכוח ההסדר המשפטי

ישויות המגזר השלישי בישראל (מלכ"רים) משתייכות לאחד ממספר הסדרים משפטיים: עמותות, חברות לתועלת הציבור, הקדשים או אגודות עותומאניות. ההסדר המשפטי במסגרתו מוקם ופועל המלכ"ר, גוזר כללי רגולציה מסוימים, אשר כפי שיוסבר להלן, שונים בחלקם בין ההסדרים המשפטיים השונים.

א. עמותות

כאמור, כ-80% מהישויות המנוהלות תחת רשות התאגידים כארגוני מגזר שלישי הן עמותות; ובדומה, כ-70% מהמחזור השנתי של המגזר השלישי מרוכז בעמותות (גידסטאר, ל"ת). המסגרת החוקית להקמת העמותה ופעולתה מוגדרות בחוק העמותות (1980). החוק מגדיר את הזכאות להקמת עמותה, אורגני העמותה, יחסי הכוחות בין בעלי התפקידים השונים, מנגנוני פיקוח, והחובה למנות רואה חשבון מבקר, וכן מבקר פנימי (בכפוף להיקף מחזור הפעילות). בנוסף, החוק מגדיר דיווחים שונים שעמותה חייבת להפיק, לרבות דוחות כספיים ודו"ח מילולי (חוק העמותות, תש"ס-1980, סעיף 37א). דרישות הגילוי והדיווח שבחוק העמותות מוסיפות על דרישות כללי החשבונאות המקובלים, וכוללות פירוט של המשכורות השנתיות של נושאי המשרה, חמשת מקבלי השכר הגבוה בעמותה ועוד (חוק העמותות, תש"ס-1980, סעיף 36ב).

לצד קביעת הוראות קונקרטיות, חוק העמותות (1980) מקנה לרשם העמותות סמכות לפרסם הנחיות לעמותות "כדי לסייע להן בניהול ענייניהן בהתאם להוראות החוק" (סעיף 39א לחוק העמותות, 1980). בהמשך לכך, רשם העמותות מפרסם חוברת, הכוללת הנחיות באשר להתנהלות תקינה של עמותות (רשות התאגידים, 2015). החוברת, המעודכנת מעת לעת, מפורסמת באתר האינטרנט של רשות התאגידים וכוללת את פרשנות הרשם להוראות חוק העמותות (רשות התאגידים, 2015).

זאת ועוד, מלבד פרשנות החוק, החוברת המפורסמת על-ידי הרשם כוללת "גם הנחיות נוספות, שאינן נובעות ישירות מן החוק, אלא מהוראות החלטת הממשלה הקובעת את תפקידו של רשם העמותות במתן אישור ניהול תקין" (רשות התאגידים, 2015, עמ' 8). אישור הרשם, המכונה "אישור ניהול תקין", ניתן לעמותות וגם לסוגים אחרים של מלכ"רים (להלן), ומלמד על אישור הרשם לכך שהישויות עומדות בדרישות החוק (פרנקל ופרנקל, 2021, עמ' 307). האישור נדרש, בין השאר, לשם בקשת תמיכה מאת משרדי הממשלה, התקשרות בחוזה אספקת שירותים עם הממשלה, קבלת מעמד "מוסד ציבורי" לצרכי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (להלן), קבלת תמיכה מרשויות מקומיות, וכן קבלת תמיכה מאת המועצה להסדר הימורים בספורט, וקרנות גדולות אחרות. לעיתים אף תורמים פרטיים מחליטים להגביל תרומתם ולהעבירה רק לעמותות שיש ברשותן אישור ניהול תקין (רשות התאגידים, 2015, עמ' 8).

ב. ארגונים מסוגים אחרים (אגודות עותומאניות, הקדשים וחברות לתועלת הציבור)

מחקר זה מתמקד בעמותות בלבד – צורת ההתאגדות הנפוצה והמרכזית בקרב מלכ"רים בישראל. לצד עמותות, קיימים בישראל גם ארגונים הפועלים כאגודות עותומאניות, הקדשות ציבוריים וחברות לתועלת הציבור (חל"צ). בעוד שחלק מהוראות הדין והרגולציה – כגון חובת הגשת דו"חות, עמידה באמות מידה לניהול תקין או מגבלות על הוצאות הנהלה וכלליות – חלות גם על צורות אלה, קיים שוני בין סוגי הישויות

במידת הפיקוח, במבנה הארגוני ובממשל התאגידי. לאור התמקדות המחקר בעמותות, צורות התאגדות אלו אינן נדונות בהרחבה.

הסדרה מכוח דיני המס

לצד הרגולציה המבנית והמשפטית, דיני המס בישראל כוללים מספר הסדרים, הרלוונטיים לפעולתן של עמותות. כך למשל, סעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה (1961), מעניק פטור חלקי ממס על הכנסות שאינן עסקיות, לעמותות שפועלות למען מטרה ציבורית, בהתאם לקריטריונים שנקבעו. בנוסף, קיימת מערכת תמריצים לתרומות (כגון סעיף 46), אך מאחר שהמאמר אינו עוסק בצד התורם או במדיניות המיסוי כשלעצמה, לא נפרט כאן את מכלול הוראות המס הרלוונטיות. יצוין רק, כי סוגיות המס משתלבות במסגרת הרגולציה הרחבה על פעילות המגזר השלישי, ובפרט נוגעות לאופני הפעולה והמימון של עמותות.

כללים החלים בשל תמיכה ממסדית

נדבך רגולטורי נוסף, חל על גופים הפונים לקבלת תמיכה מאת משרדי ממשלה. סעיף 3א לחוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985, קובע כי "חוק תקציב שנתי יקבע את הוצאות הממשלה לצורך תמיכה במוסדות ציבור". מוסדות הציבור הזכאים להנות מהתמיכה התקציבית האמורה, הם גופים מאוגדים שאינם ממוסדות המדינה ופועלים "למטרה של חינוך, תרבות, דת, מדע, אמנות, רווחה, בריאות, ספורט או מטרה דומה" (רשות התאגידיים, 2015).

בנוסף, החוק דורש משר האוצר לקבוע נוהל, שלפיו יוגשו ויידונו בקשות של מוסדות ציבור לקבלת תמיכה מתקציב המדינה, ומתנה את העברת התמיכה במוסד ציבור בקיום הוראות הנוהל (סעיף 3א לחוק יסודות התקציב, תשמ"ה-1985, סעיפים 3א(ו), (ח)).

כתוצאה מהאמור, מלכ"ר הפונה לקבל תמיכה תקציבית כמוסד ציבורי (להלן: "מלכ"ר נתמך"), נתון לכללי בקרה ופיקוח שונים, ממלכ"רים מקבילים שאינם נתמכים. במילים אחרות, ניתן לומר כי באפשרות המלכ"ר להגדיל את משאביו על-ידי קבלת תמיכה ממסדית, אך מנגד, הוא נדרש "לשלם" ברגולציה נוספת, הכוללת נהלים מחמירים יותר בכל הקשור לבקרה ופיקוח.

במסגרת חובתו והסמכות הנתונה לו, שר האוצר פרסם "נוהל לתמיכות מתקציב המדינה במוסדות ציבור" (משרד האוצר, 2019). בין הכללים שקובע הנוהל, קיימת הגבלה על שיעורי תמיכה מרבית ומימון עצמי, הגבלות שכר של בעל תפקיד ניהולי, הגבלות בסעיפי הדו"ח על המצב הכספי ועוד. יש לחדד, כי תנאים אלו חלים הן כתנאי סף להגשת בקשת תמיכה והן כדרישה נמשכת למלכ"ר נתמך, בעודו מקבל תמיכה. הסנקציה על אי-עמידה בכללים הקבועים בנוהל, יכולה להגיע לקנס בגובה של עד פי שלוש מסכום החריגה (ועד לאיפוס התמיכה), כמו כן, ניתן לשלול מהמוסד הנתמך את התמיכה הכספית שקיבל באותה שנה בה התבצעה החריגה (משרד האוצר, 2019).

כפי שצוין, אחת ההגבלות על עמותות נתמכות הינו נושא השכר. בהתאם להנחיות להתנהלות עמותות (רשות התאגידיים, 2015), חלה הגבלה על שכר מנכ"ל בעמותות נתמכות, שהיקף התמיכה הציבורית בהן עולה על 25% מהמחזור או על 5 מיליון ש"ח, הנמוך מבניהם. לעניין זה, תמיכה ציבורית כוללת גם הקצבות שאינן תמיכות לפי סעיף 3א לחוק יסודות התקציב (1985). בהתאם לנוהל, עלות השכר השנתית של ממלא תפקיד ניהולי לא תעלה על 630 אלפי ₪ (אלא אם נקבעה במבחני התמיכה עלות שכר נמוכה יותר). יש לשים לב לכך, שמגבלת השכר חלה רק על בעל תפקיד ניהולי ולכאורה לא אמורה לחול על בעל תפקיד בפעילות המוסד הציבורי (כמו לדוגמה רופא בבית חולים).

בהקשר זה, יוזכר כי מס הכנסה אף הוא הגדיר תקרת שכר (חוזר מס הכנסה, 2015, סעיף 5): "שכר עובדי המוסד הציבורי ומנהליו לא יעלה על עלות שכר מקסימאלית של מנכ"ל במשרד ממשלתי, למעט במקומות שבהם חלים הסכמי שכר ענפיים או קיבוציים". בהמשך להמלצות הוועדה הציבורית לקביעת מוסד ציבורי (ועדת פריש, 2014), מחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים במס הכנסה הכירה בדיפרנציאציה בנושא שכר, בהתאם למחזור פעילות המלכ"ר. נקבעה תקרה לעמותות בעלות מחזור של עד 50 מיליון ש"ח, של עלות מעביד עד 620 אלפי ש"ח, לא כולל מס שכר. לעמותות עם מחזורים גבוהים יותר, נקבעו תקרות מוכפלות ב-110%-175%, בהתאם לגודל המחזור.

מעניינת במיוחד הוראה נוספת של הנוהל לתמיכות מתקציב המדינה במוסדות ציבור, הקובעת הגבלה על שיעור הוצאות הנהלה וכלליות של מלכ"ר נתמך. הוראה זו קובעת מדרגות הכנסה שנתית, שבהתאם להן נקבעת תקרת שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות מסך המחזור השנתי של המלכ"ר הנתמך. פרטי ההוראה מפורטים בטבלה 1 כדלקמן:

טבלה 1 : הגבלת שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות במלכ"רים נתמכים

שיעור שולי מרבי של הוצאות ההנהלה והכלליות ממחזור ההכנסות השנתי	מחזור ההכנסות השנתי (במיליוני ש"ח)
עד 10	22%
מעל 10 ועד 25	15.5%
מעל 25 ועד 50	10%
מעל 50 ועד 75	8.5%
מעל 75 ועד 100	7.5%
מעל 100 ואילך	5%

להשלמת התמונה חשוב לציין, כי ההגבלה על שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות קבועה בנוהל של שר האוצר ומשכך מחייבת, כביכול, רק מלכ"ר נתמך. בד-בבד, בחוברת שמפרסם רשם העמותות, הכוללת את הנחיותיו באשר להתנהלות תקינה של עמותות והמחייבת לצורכי מתן אישור ניהול תקין, קיימת הפניה להגבלה שפרסם שר האוצר, על שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות (רשות התאגידים, 2015, עמ' 44). עם זאת, רשם העמותות אינו קובע את ההגבלה כמחייבת, אלא קובע קריטריון עמום יותר: "אם הוצאות השכר של העמותה תהיינה בלתי סבירות עשוי הרשם לראות בכך שימוש בכספי העמותה שלא למטרותיה... הוצאות הנהלה וכלליות הן ההוצאות האדמיניסטרטיביות. על העמותה להקפיד כי הוצאות אלו לא יעלו על אחוז סביר מסך המחזור השנתי של העמותה" (רשות התאגידים, 2015).

אף שסעיפים אלה אינם חלים על תמיכות הניתנות על ידי רשויות מקומיות, בחוזר מנכ"ל של משרד הפנים משנת 2006 (משרד הפנים, 2006) נקבע נוהל תמיכות, המחיל עקרונות דומים גם על תמיכות הניתנות על ידי

רשויות מקומיות (משרד הפנים, 2006, עמ' 13). מטרת אותו החוזר הינה, השוואה בין הרגולציה המתלווה לתמיכות שמקורן ברשויות המקומיות, לזו של תמיכות שמקורן במשרדי הממשלה.

יעילות המגזר השלישי

במגזר העסקי, קיימים תמריצים מובנים לשיפור היעילות, למשל, מנגנוני תמרוץ למנהלים והצורך להשיא את תשואת המניה. בארגונים ממשלתיים, קיימת בעיה אימננטית להגברת היעילות, בין השאר בגלל פיקוח לא-יעיל, היעדר גמישות ביחסי העבודה ואינטרסים פוליטיים מפלגתיים. בניגוד לשני מגזרים אלו, המגזר השלישי מציג מתח בין, מחד, יוזמה פרטית, וולונטרית ואלטרואיסטיות, שכביכול נעדרת אינטרס אישי העלול לדכא יעילות; לבין, מאידך, מימון המגיע ממקורות שאינם מצפים לתשואה אישית, הנתון לפיקוח רופף ובשל כך, יכול להוות כר פורה לבזבז (Klein, 2017).

המתח האמור, מתחדד אף יותר בשימוש במימון המגיע מגורמים ממסדיים. אומנם המדינה מקיימת מסגרת רגולטורית, ברם הבקרה והפיקוח אינם ישירים, מבוססים על דיווחי המלכ"ר ונעשים פוסט-פקטום. בד-בבד, זמינות המימון הציבורי יכול למשוך אופורטוניזם מצד גורמים שיזמו הקמת מלכ"ר, לשם השגת תמיכה לקידום אינטרסים אישיים; לדוגמה, הקמת עמותה לשם העסקת קרובים. בהתאמה למתחים האמורים, הספרות הקיימת מציירת תמונה מורכבת בדבר השפעת התמיכה הממסדית על יעילות ארגוני המגזר השלישי.

בכל הקשור לזווית התיאורטית, הועלו מספר השערות לאי היעילות, העשויה להתלוות לקבלת התמיכות הממסדיות. Meyer & Rowan (1977), מדגישים את החשיבות של לגיטימציה מוסדית עבור הצלחת ארגונים הפועלים עם ציבור רחב, והפרדוקס הנלווה לכך, שבכדי לשמר את הלגיטימציה, הארגונים נאלצים להקריב משאבים, רק בכדי לעמוד בדרישות רגולטוריות-מוסדיות. דוגמה מעשית היא, התמודדות עם הבירוקרטיה המתלווה לקבלת התמיכות, הצורך באנשי מקצוע מתאימים ולפעמים אף התאמת הארגון לדרישות הרגולטוריות הנלוות לתמיכות.

DiMaggio & Powell (1991) סיפקו הסבר תיאורטי נוסף לפגיעה ביעילות והתמקדו בתהליך האיזומורפיזם המוסדי. בהתאם לתהליך האיזומורפיזם המוסדי, ארגונים הופכים דומים זה לזה בגלל לחצים חיצוניים ולא דווקא בגלל צרכים טכניים פנימיים. התהליך הזה יכול להוביל לחוסר יעילות, כאשר ארגונים מתאימים את עצמם לסביבה המוסדית, על חשבון יעילותם בהשגת מטרותיהם ובפרט עקב קבלת תמיכות מהמדינה. לחצים הנובעים מקבלת תמיכות מהמדינה, לדוגמה, עלולים להביא עמותות לאמץ סטנדרטים מקצועיים או מודלים "מקובלים" של ניהול, גם כאשר הם אינם מתאימים לפעילות. במקרה אחר, על מנת "להתחרות" בעמותות מקבילות לשם השגת תמיכות, עמותות קטנות מאמצות אסטרטגיות גיוס כספים של עמותות גדולות יותר, כמו השקעה בקמפיינים פרסומיים (או טכנולוגיות מתקדמות), אף שהן אינן יכולות להרשות לעצמן את העלויות ואולי אינן זקוקות לכך (איזומורפיזם מחקה).

מהזווית האמפירית, Frumkin & Kim (2002) בחנו כאלף ארגונים ללא מטרות רווח נתמכים בארה"ב (תמיכה ממסדית לפחות באחת משנות המחקר) והראו כי גידול של נקודת אחוז אחת במימון ממסדי בארגון, מקושר לגידול של 2.1% נקודות אחוז בשיעור הוצאות ההנהלה והכלליות מסך ההוצאות. כלומר, תמיכה ממסדית בארגונים, מקושרת לפעילות בצורה פחות יעילה. ממצא זה יוחס לדרישות הפרוצדורליות הכרוכות בקבלת כספים שמקורם בממסד, אשר יכולות להתבטא בדרישות דיווח, עמידה בבדיקות וצעדי פיקוח אחרים.

(1999) Froelich, דן באסטרטגיות מימון של ארגונים ללא מטרות רווח, לרבות הפגיעה האפשרית באוטונומיה הניהולית של הארגון, כתוצאה מתלות במקורות תמיכה מוסדיים והשתנות הדרגתית של אופיו. (2013) Pettijohn et al., שסקרו למעלה מ-55 אלף מלכ"רים נתמכים בארה"ב מענפים שונים, מצאו כי תהליכי המימון הציבוריים נוטים להיות סבוכים ולעיתים אינם מכסים את מלוא העלות של השירותים הניתנים בפועל. מסקנתם הייתה, כי שיפור היעילות מחייב פישוט נהלים והתמקדות במימון כולל, אשר יכול גם את כלל מרכיבי העלות, ובפרט הוצאות הנהלה ותפעול ("תקורה"). עם זאת, שאלת מימון התקורה נותרת מורכבת ושנויה במחלוקת, שכן היא משקפת איזון בין דרישת השקיפות והיעילות הציבורית, לבין הצורך הגובר של ארגונים ביציבות ניהולית ותשתיתית.

בניגוד למצביעים על פגיעה ביעילות המלכ"ר, יש שטענו כי למימון ממסדי יכולה להיות דווקא השפעה חיובית על המגזר השלישי. הגורם להשפעה החיובית הוא, שהמימון הממסדי מחזק את היציבות הכלכלית של ארגוני המגזר השלישי, ומאפשר להם לתכנן את פעילויותיהם לטווח ארוך ובצורה יעילה. מענקים ותמיכות ממסדיות יכולים להפחית את התלות בתרומות פרטיות, שלעתים הן בלתי צפויות ומקשות על תכנון אסטרטגי ודורשות משאבים חוזרים ונשנים בגיוס (Luksetich, 2008; McClelland, 1998).

כך, שלמרות שמימון ממסדי עשוי לחייב ארגונים להגדיל את התשתית האדמיניסטרטיבית, בכדי לעמוד בדרישות הנלוות למימון (בירוקרטיה הנלווית לתמיכות הממשלתיות), וכתוצאה מכך להגדיל את הוצאות ההנהלה והכלליות, הרי שקבלת המימון הממסדי עשויה דווקא להניע את הארגונים להקדיש חלק גדול יותר ממשאביהם עבור הוצאות התוכנית שלהם ולהסתכם בהשפעה חיובית (בהקשר זה יצוין, כי השקעה מועטה בתקורה יכולה דווקא לפגוע באיכות השירותים, בשל חוסר בהשקעה ותגמול מספיקים לניהול התוכניות). כך למשל, (Lu & Zhao (2019B), בחנו את השאלה- האם מימון המתקבל מהממסד, גורם לארגונים ללא מטרות רווח להשקיע פחות בהוצאות הפעילות, ויותר בהוצאות ניהול וגיוס כספים. החוקרים השתמשו בנתונים של ארגוני פיתוח בינלאומי ונמצא כי בניגוד למסקנות מחקרים קודמים, בפועל, מימון המתקבל מהממסד מעודד ארגונים להשקיע יותר בהוצאות הפעילות. בפרט, נמצא כי גידול של נקודות אחוז במימון הממסדי מקושרת לגידול של 0.03%-0.05% נקודות אחוז בהוצאות הפעילות. בין ההסברים שניתנו על-ידי החוקרים לתוצאה זו, הינו המימון הממסדי, אשר מספק יציבות כלכלית ומאפשר לארגונים להתמקד במימוש משימותיהם (הוצאות הפעילות) במקום בגיוס כספים. חשוב להדגיש, כי המחקר עסק בארגונים אמריקאים העוסקים בפיתוח בינלאומי (בלבד), ומכאן שלדעתנו ממצאיו מוגבלים: ארגונים אמריקאיים לפיתוח בינלאומי שונים מארגונים אמריקאיים אחרים. ארגונים לפיתוח בינלאומי מתבססים בעיקר על מימון פרטי ולא על מימון ציבורי או עצמאי (Lu & Zaho, 2019B, עמ' 73). ממוצע וחציון שיעור ההכנסות מתרומות פרטיות מסך ההכנסות בארגונים אלו, הינם כ-65% וכ-87% (בהתאמה), לעומת חציון שיעור ההכנסות ממימון ציבורי בכלל הארגונים האמריקאיים שהינו כ-19% (Lu & Zaho, 2019B). בד-בבד, ביתר ארגוני המגזר השלישי בארה"ב, שיעור התרומות הפרטיות הינו דווקא הנמוך ביותר מבין מקורות המימון עם שיעור ממוצע של כ-15% בלבד מסך ההכנסות (רוב ההכנסות של ארגוני מגזר שלישי נובעים משירותים או הכנסות אחרות, ראו תרשים 2 לעיל). בהתאם לכך, ארגוני פיתוח בינלאומיים מושפעים, מלכתחילה, ממניעים פרטיים (כתלות בהיקף שיעור המימון הגבוה מתרומות פרטיות) ולכן פעילותם "שבויה" בידי אינטרס פרטי, זאת בניגוד לאינטרס הציבורי האימננטי בפעילות ארגונים אלו (פיתוח בינלאומי ציבורי). כאשר מקור המימון הממסדי מתחזק, ארגונים אלה יכולים להגביר את התמקדותם בפעילות הפיתוח הציבורית, ללא צורך לקדם אינטרס בינלאומי אך פרטי של תורמיהם.

להשלמת התמונה, יצוין כי חוקרים אחרים לא הצליחו להכריע בדבר השפעת התמיכות הממסדיות על יעילות המלכ"רים. כך למשל, Hughes & Luksetich (2004) בחנו כיצד מקורות המימון בעמותות בתחום האומנות משפיעים על תמהיל ההוצאה של הארגון (שיעור הוצאות הפעילות, שיעור הוצאות הנהלה וכלליות, שיעור הוצאות גיוס כספים והוצאות אחרות). המחקר התמקד בכ-200 עמותות בשלושה תתי ענפים בתחום האומנות, התבסס על נתונים פיננסיים משנות ה-80 וה-90 של המאה הקודמת ובחן, בעיקר, את השפעת המימון הפרטי. בד-בבד, לצד ממצא השולל השפעה שלילית של מימון פרטי על יעילות הארגון, התקבלו במחקר תוצאות מעורבות, בנוגע לכיוון הקשר בין מימון ממסדי ליעילות. Coupet (2018) התמקד בארגונים ללא מטרות רווח שהם מכללות ואוניברסיטאות בארה"ב, ובחן את ההשפעה של מימון ציבורי על יעילותם של הארגונים בענף זה. ממצאי המחקר היו, כי אף מקור הכנסה חיצוני יחיד (פדרלי, ממשלתי או תרומות פרטיות), לא משפיע על היעילות של האוניברסיטאות. מנגד, משתנים כמו גודל המוסד והציון הממוצע בבחינה המקובלת (SAT) השפיעו באופן חיובי על יעילותם. מסקנת המחקר היא, כי למקור המימון של הארגון, לרבות מימון שמקורו בממסד, אין השפעה על היעילות.

מתודות למדידת יעילות במגזר השלישי

המחקרים השונים, אשר בחנו את השפעת מקורות המימון של ארגוני המגזר השלישי על הפעילות, עשו זאת תוך רתימת מתכונת הדיווח הכספי של גופים אלו. לצורך בחינת שיעור השפעה על שיעור היעילות, יושמו במחקרים שתי מתודולוגיות: האחת, בוחנת את הוצאות הפעילות של המלכ"ר אל מול כלל ההוצאות והשנייה, בוחנת קונקרטי את הוצאות הנהלה וכלליות של המלכ"ר, אל מול כלל ההוצאות.

א. מתכונת הדיווח במלכ"רים

ככלל, ישויות הפועלות שלא למטרת רווח, נדרשות, תחת כללי חשבונאות מקובלים (קליין, 2019), לדווח את תוצאותיהם הכספיות בסיווג לשלוש קטגוריות בהתאם לתקן חשבונאות מספר 40 (המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, 2005): הוצאות הפעילות, הוצאות הנהלה וכלליות, והוצאות אחרות.

בהתאם לתקינה החשבונאית, הוצאות הפעילות מוגדרות כפעולות "שתוצאתן מתבטאת במתן סחורות או שירותים לנהנים מפעילויותיו של המלכ"ר, ללקוחות או לחברים, ושביצוען מבטא את קיום מטרותיו של המלכ"ר" (המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, 2005, סעיף 26). לגבי הוצאות הנהלה וכלליות, לא קיימת בתקן החשבונאי הגדרה מפורשת. "הנחיות להתנהלות העמותות" של רשות התאגידים, הן מוגדרות "כהוצאות האדמיניסטרטיביות" (רשות התאגידים, 2015, עמ' 44). קרי, הוצאות שכר נושאי משרה, הוצאות גיוס תרומות (כמו פרסום), שירותים מקצועיים ועוד. כהשלמה, קיימת קבוצת השייר: "הוצאות אחרות", הכוללת בעיקר את הוצאות המימון והמיסוי.

לדוגמא, אם סך כל ההוצאות של מלכ"ר הן 1,000 ₪, מתוכם 200 ₪ משולמים כמשכורת למנכ"ל העמותה; 700 ₪ תשלום עבור מוצרים המשמשים לאריות סלי-מזון; 100 ₪ עמלות בנק ומיסים; אזי הוצאות הפעילות תהיינה 700 ₪ (ושיעור הוצאות הפעילות הוא 70%), הוצאות הנהלה וכלליות תהיינה 200 ₪ (ושיעור הוצאות הנהלה וכלליות יהיה 20%), וההוצאות האחרות תהיינה 100 ₪ (ושיעורן 10%).

ב. בחינת היעילות

מהמחקרים אשר נגעו בשאלת היעילות, עולות שתי מתודולוגיות לבחינת יעילות ארגוני מגזר שלישי, המתבססות על מתכונת הדיווח דלעיל. זה המקום לציין, כי השימוש במתכונת הדיווח הכספי מגביל את בחינת היעילות לבחינה אמפירית מוניטרית ואינה מתייחסת למשתנים איכותיים: מלכ"ר בעל ניהול מוצלח אך יקר, המביא להגשמת מטרותיו תוך שימוש במשאבים נמוכים וזולים, נתפס אמפירית כלא-יעיל בשתי

המתודות. תוך מתן תשומת לב למגבלת מדידה זו, הנתונים הזמינים גוזרים את המדידה האפשרית, שהיא גם הרווחת בספרות הקיימת (מדידה איכותנית חורגת ממטרות מאמר זה).

המתודולוגיה הראשונה מתמקדת בהוצאות הפעילות וכן מתמקדת בשיעור המשאבים המגויסים המשמשים את הפעילות עצמה, לשון אחר—שיעור המשאבים שהגיע אל הנהלים הייעודיים של הארגון (להלן: "מוטבי הארגון"). אינדיקטור זה מחושב כשיעור הוצאות הפעילות מסך כלל הוצאות הארגון (לדוגמה Hughes & Luksetich, 2004). שיעור הוצאות פעילות גבוה מרמז, כי הארגון מקדיש את עיקר ההוצאות לפעילות הליבה שלו ולא להוצאות תומכות בפעילות, או הוצאות אחרות. לדוגמה, אם שיעור הוצאות הפעילות של ארגון א' הינו 80% ושיעור הוצאות הפעילות של ארגון ב' הינו 40%, הכוונה שבכל מיליון ₪ בהוצאות ארגון א' – 800 אלפי ₪ הם משאבים ששימשו בפעילות, ובכך "הועברו" למוטבי הארגון (ואילו 200 אלפי ₪ הם משאבים שהוצאו כתמיכה בפעילות והועברו לגורמים שאינם מוטבי הארגון המיועדים). מנגד, בארגון ב' רק 400 אלפי ₪ הם משאבים ששימשו בפעילות והועברו למוטבי הארגון.

המתודולוגיה השנייה מתמקדת בהוצאות ההנהלה והכלליות, כמייצגות הטבות למפעילי הארגון, ובשיעור המשאבים המגויסים אשר מנותבים לטובתם (ולא למטרות האלטרואיסטיות המוצהרות של הארגון, לשון אחר—למוטבי הארגון). אינדיקטור זה, מחושב כשיעור הוצאות ההנהלה והכלליות מסך כלל ההוצאות (לדוגמה Lu & Zhao, 2019A). שיעור הוצאות ההנהלה וכלליות גבוה בארגון אחד בהשוואה לארגון אחר, מרמז כי חלק גדול יותר ממשאבי הארגון מנותב להטבת מפעילי הארגון, חלף שימוש ישיר בפעילות עצמן. יצוין שקיימת האפשרות, כי אנשי הכספים בארגון הצליחו לשייך חלק משכר ההנהלה עבור פרויקטים שונים (שיוך להוצאות הפעילות).

בספרות הקיימת, ניתן למצוא שימוש בשני המדדים, בערבוביה, ונראה שללא הבחנה עניינית (לדוגמה Lu & Zhao, 2019B). עם זאת, נראה כי השימוש צריך להיגזר ממוטיב שאלת המחקר: שיעור הוצאות הפעילות הוא אינדיקטור, אשר בוחן את יעילות השימוש במשאבים המגויסים בפרספקטיבה כוללת, תוך התחשבות בכל הוצאה, שאינה הוצאה ישירה בפעילות ארגון. ההבחנה העקרונית היא בין משאבים המועברים למוטבי הארגון וכל משאב אחר, המועבר לגורם אחר. זהו מדד יעילות, המתמקד בשיעור העברת המשאבים המגויסים לטובת מוטבי הארגון.

מאידך, שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות בוחן את שיעור השימוש במשאבים, שהוא סוג מסוים של הוצאה שאינה הוצאה ישירה בפעילות, ואשר מייצגת לרוב הוצאות שכר וכדומה. לשון אחר, הבחינה היא של חלק המשאבים שאינו משמש בצורה ישירה בפעילות (אינו מועבר למוטבי הארגון), אלא משמש, לפחות בחלקו, כהטבה למפעילי הארגון. בהתאם, שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות הוא "מדד יעילות", אשר מתאים לבחינת שאלות מחקר השייכות למשפחת הממשל התאגידי של ארגוני מגזר שלישי. למשל, מהו חלק המשאבים שאינו מועבר למוטבי הארגון אלא דווקא למפעילי הארגון.

בהתאם להבחנה זו בין המדדים, החלק הבא דן בממצאי מחקר, אשר שם למטרה לבחון את השפעת התמיכה הממסדית על יעילותם של ארגוני המגזר השלישי (בפרט, עמותות), תוך התמקדות בשיעור המשאבים המועבר למוטבי הארגון. בחינת השפעה התמיכה הממסדית על שיעור התגמול למנהלי עמותות, מפעילי הארגון, בחינה אשר יכולה להיעשות באמצעות מדד שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות, היא נושא שייחוד למאמר נפרד.

בד-בבד, כפי שיורחב בחלק הבא, הבחינה האמפירית של הקשר שבין תמיכה ממסדית ליעילות, במובן העברת משאבים למוטבי הארגון, מתחשבת גם בהשפעה עקיפה של תמיכה ממסדית על שיפור היעילות, דרך מישור הוצאות ההנהלה והכלליות. זאת אומרת, התרומה של קיטון בהוצאות ההנהלה וכלליות על יעילות העמותה, במובן שיעור המשאבים המועברים למוטבי הארגון. זאת, באמצעות הכללת שיעור הוצאות הנהלה וכלליות כמשתנה בקרה (control) בבדיקה.

בנקודה זו, יצוין כי קיימות מספר שיטות סטטיסטיות מקבילות, המאפשרות מדידה יחסית של הביצועים. בין השיטות הבולטות, ניתן למנות את שיטת ניתוח מעטפת נתונים (DEA – Data Envelopment Analysis). השיטה (Charnes et al., 1978) משמשת למדידת היעילות של יחידות על בסיס יחס בין תשומות לתפוקות, ללא צורך בהנחות על פונקציית הייצור. שיטה נוספת היא ניתוח מעטפת סטוכסטי (SFA – Stochastic Frontier Analysis), אשר מבוססת על רגרסיה סטוכסטית ומאפשרת להפריד בין חוסר יעילות אמיתי לבין רעש אקראי בנתונים (Aigner et al., 1977). בעוד ש-DEA מציעה גמישות בכך שאינה דורשת צורת פונקציה ספציפית, SFA מאפשרת להביא בחשבון תנודות אקראיות שעלולות להשפיע על היעילות.

עם זאת, יישום שיטות אלו במלכ"רים כרוך באתגרים משמעותיים, בעיקר בכל הנוגע למדידת תפוקות. בניגוד לארגונים עסקיים, שבהם ניתן להעריך בקלות תפוקות כמותיות, כמו הכנסות או ייצור מוצרים, במלכ"רים התפוקות הן לרוב איכותניות ולא תמיד מתועדות באופן שניתן למדוד ישירות. לדוגמה, השפעת ארגון חברתי על שיפור איכות החיים בקהילה או העלאת מודעות לנושא מסוים – קשות לכימות במדדים סטנדרטיים. מכיוון שהשיטות DEA ו-SFA נשענות על השוואה בין יחידות על בסיס תפוקות מדידות, היה קושי ליישמן באופן אפקטיבי במחקר הנוכחי. לכן, השיטה שנבחרה במחקר זה אפשרה ניתוח אמין יותר של היעילות היחסית, תוך התחשבות באילוצי הנתונים ובאופי הייחודי של המגזר השלישי.

יעילות עמותות בישראל: פרספקטיבה אמפירית

פרק זה מתאר מחקר מקורי המקיף תצפיות של כ-5,800 העמותות הגדולות ביותר בישראל (במונחי היקף פעילות) לשנת 2021. אוכלוסייה זו מאפשרת בחינת הקשר בין שיעור התמיכה הממסדית ויעילות העמותה, בהתאם למתודולוגיה המקובלת שתוארה לעיל ותוך התאמתה לרגולציה החלה בישראל.

אוכלוסיית המחקר

בישראל חלה חובה לפרסם את הדוחות הכספיים של ארגוני המגזר השלישי ולהנגישם לציבור (בדמיון מסוים לחובה הקיימת בהקשר לחברות ציבוריות) (חוק העמותות, התש"ס, 1980, סעיף 38). הנתונים מונגשים לציבור באתר "גיידסטאר" הפועל תחת משרד המשפטים (להלן "אתר גיידסטאר"). באתר זה ניתן למצוא את כל הדוחות הכספיים של ארגוני המגזר השלישי.

לצורך המחקר נאספו מאתר גיידסטאר נתונים כספיים מהדו"ח על הפעילויות, הכוללים את כלל סעיפי ההכנסה, לרבות תמיכות והקצבות מהמדינה, תמיכות מרשויות מקומיות, תרומות והכנסות אחרות, וכלל סעיפי הוצאה. יש לציין כי הדוחות הכספיים מאוכסנים באתר גיידסטאר כקבצים סרוקים, הדורשים עיבוד ידני לצורכי מחקר (זאת מעבר לתהליך OCR). בד-בבד, החל מדוחות שנת 2021, מלבד שליחת דוחות העמותה, מגישי דוחות של עמותות נדרשו גם להקליד נתונים כספיים נבחרים לגבי העמותה, כחלק מתהליך הגשת הדוחות. דרישה זו הפכה נתונים אלו "לזמינים לקצירה" על ידי אלגוריתם ממוחשב, ללא צורך בעיבוד ידני של דוחות סרוקים. שינוי זה אפשר את "קצירתם" של הנתונים הכספיים לשנת 2021 של 5,798 העמותות

הגדולות בישראל (הרף להיכללות באוכלוסיית המחקר נקבע על מחזור פעילות הגבוה ממיליון שקלים חדשים).

רף מיליון השקלים נקבע בכדי למקד את המחקר בעמותות בעלות היקף פעילות משמעותי ובכדי לסנן עמותות שפעילותן זניחה במונחים מוניטריים, כגון עמותות המאגדות מתפללים בבת-כנסת, עמותות למטרות אד-הוק וכדומה. בהתאם לאמור, מספר העמותות שנכללו במחקר הוא 5,798, והן מייצגות כ-75% מהמחזור השנתי של כלל העמותות בישראל בשנת 2021.

כמו כן, עבור כל עמותה קודד ענף העמותה, בהתאם למופיע באתר גיידיסטאר, תוך שמירת קבוצת הענפים הבאה: חינוך, דת, שירותים חברתיים ורווחה, תרבות ואומנות, בריאות וספורט, ואחר ("קבוצת שייר" המכילה 102 עמותות). טבלה 2 כדלקמן מציגה את הפילוח הענפי של אוכלוסיית המחקר:

טבלה 2 : אוכלוסיית המחקר - פילוח ענפי

סיווג	מספר עמותות	אחוז	אחוז מצטבר
חינוך	1,800	31%	31%
שירותים חברתיים ורווחה	1,630	28.2%	59.2%
דת	1,480	25.5%	84.7%
בריאות וספורט	551	9.5%	94.2%
תרבות ואומנות	235	4.0%	98.2%
אחר	102	1.8%	100%
סה"כ	5,798	100%	

משתני המחקר

המשתנה המוסבר הוא שיעור הוצאות הפעילות מכלל ההוצאות (Rate of program spending), או בקיצור: "שיעור הוצאות הפעילות". משתנה זה הינו משתנה למדידת יעילות הארגון ללא מטרת רווח, במובן שיעור העברת המשאבים למוטבי הארגון, ומציג את החלק היחסי של הוצאות הפעילות (הוצאות הקשורות במישרין לפעולת הארגון) מתוך סך הוצאות הארגון. הנתחים שנותרו מסך ההוצאות, שאינם מסווגים להוצאות הפעילות, הינם הוצאות הנהלה וכלליות, וכן הוצאות אחרות (בעיקרן, מימון ומיסוי). הוצאות הפעילות כוללות את ההעברות הכספיות של הארגון לתוכניות השונות, לרבות הוצאות השכר ששימשו לפעילות.

כך לדוגמה, אם שיעור הוצאות הפעילות של עמותה העוסקת בתמיכה בסלי מזון למשפחות נזקקות (רווחה) בשנה מסוימת הינו 80%, השיעור מבטא כי מתוך כלל ההוצאות השנתיות של העמותה, 80% מההוצאות שימשו באופן ישיר לפעילות העמותה—איתור משפחות נזקקות; השגת מוצרי מזון; הכנת סלי-מזון וחלוקתם, ו-20% שימשו לתמיכה בפעילות, כמו הוצאות שכר להנהלה, פחת, מימון, מיסוי וכיוצא בזה. במילים אחרות, "המחיר" לפעילות התמיכה במשפחות נזקקות, מעצם היותו ארגון בעל הנהלה והתעסקות פיננסית-ארגונית הייתה 1 ש"ח לכל 4 ש"ח של פעילות.

כאמור, שיעור הוצאות הפעילות הוא משתנה יעילות, המקובל בספרות המחקרית בבחינת יעילותם של מלכ"רים (לדוגמה Lu & Zhao, 2019A; Hughes & Luksetich, 2004).

בד-בבד, עם השימוש בממד, יש צורך להיות מודעים לשתי מגבלות קיימות: (1) ההבחנה בין הוצאות שהן לצרכי פעילות ומייצגות העברת משאבים למוטבי הארגון, והוצאות שאינן כאלו ומבוססות על כללי החשבונאות המקובלים; לרבות הגדרת הוצאות פחת כהוצאות שאינן חלק מהוצאות הפעילות; (2). מדובר במשתנה "הלוכד" רק את יעילות השימוש במשאבים מוניטריים על-ידי הארגון, ללא התחשבות ביעילות תוצרי הארגון. למשל, עמותה אשר כל משאביה משמשים בפעילות, אך הפעילות נעשית ללא ניהול מתאים ובמקום בו היא אינה נושאת פרי (חלוקת סלי מזון בשכונה עשירה), עדיין תיתפס כיעילה יותר, מאשר עמותה אשר רבע ממשאביה מוקצים לניהול העמותה, אך כתוצאה מכך, פעילותה נעשית במקומות אחרים, בהם היא נושאת פרי (חלוקת סלי מזון בשכונת מצוקה). הבחנה זו מדגישה את ההבדל שבין יעילות, המתייחסת לאופן השימוש במשאבים, לבין אפקטיביות, העוסקת בהשגת התוצאה הרצויה או ביצירת השפעה חברתית. מדד ההוצאות לפעילות "לוכד" בעיקר את הממד של היעילות התקציבית ואינו משקף בהכרח את האפקטיביות של הארגון במימוש מטרותיו החברתיות.

את שיעור הוצאות הפעילות של העמותות הכלולות באוכלוסיית המחקר, אנו מבקשים להסביר באמצעות המשתנים הבאים (המשתנים המסבירים):

שיעור התמיכה הממשדית (Rate of government support) – שיעור זה מחושב כמנה של סכום הסעיפים "תמיכות והקצבות מהמדינה", "תמיכות והקצבות מרשויות מקומיות" ו"הקצבות ותמיכות אחרות" (תמיכה ממשדית) במכנה כל הכנסות הארגון באותה שנה.

שיעור ההכנסות מהממשד (Rate of service for government sector) – שיעור זה מחושב כמנה של "ההכנסות משירותים למדינה" ו"ההכנסות משירותים לרשויות המקומיות" (להלן: "הכנסות מהממשד") במכנה כל הכנסות הארגון באותה שנה.

למעשה, בעוד שתמיכה ממשדית מתקבלת בארגון ללא תמורה (אך תוך התחייבות לעמידה בהגבלות ונהלים מכוח קבלת התמיכות) ונחשבת ל"תמיכה ישירה", הכנסות המתקבלות מהממשד ניתנות עבור תמורה (לרוב בדרך של אספקת שירותים) למגזר הציבורי. את הכנסות אלו ניתן להחשיב "כתמיכה עקיפה". למשתנים מסבירים אלו, המתקבלים כתמיכה ישירה ועקיפה מהממשד, נוספים גם המשתנים הבאים, המתייחסים למקורות מימון שאינם הממשד:

שיעור ההכנסות מיתר השירותים (Rate of general service) – הכנסות שהתקבלו מהמגזר הפרטי או מהמגזר השלישי עבור שירותים שסופקו. שיעור זה מחושב כמנה של סעיף "שירותים כללי" במכנה כל הכנסות הארגון באותה שנה.

שיעור התרומות (Rate of contributions) – סכום שיעור התרומות מישראל ושיעור התרומות מחו"ל. שיעור זה מחושב כמנה של סעיף "תרומות מישראל", "תרומות מחו"ל" ו"תרומות משווי כספי" (להלן "סה"כ תרומות") במכנה כל הכנסות הארגון באותה שנה.

שיעור הכנסות אחרות (Rate of other income) – כלל ההכנסות האחרות שאינן נכנסות באחד מהסעיפים 1-4. שיעור זה מחושב כמנה של סעיף "הכנסות אחרות" במכנה כל הכנסות הארגון באותה שנה. בסעיף זה נכללות הכנסות כגון הכנסות מדמי חבר, הכנסות מימון וכדומה.

בנוסף, על מנת לבחון (או לשלול) מסבירים אפשריים נוספים לתוצאות המחקר ובהתאם לנהוג בספרות (לדוגמה Frumkin & Kim, 2002), הוכנסו למודל שני משתני בקרה נוספים, שיעור הוצאות הנהלה וכלליות, וגודל הארגון, כדלקמן:

שיעור הוצאות הנהלה וכלליות (Rate of administrative expenses) – שיעור זה מחושב כמנה של "הוצאות הנהלה וכלליות" במכנה כל הוצאות הארגון באותה שנה.

כזכור, הרגולציה הקיימת במגזר השלישי בישראל מחייבת עמותות נתמכות (מלכ"ר נתמך) לעמידה בשיעורי הוצאות הנהלה וכלליות, כתלות בהיקף מחזור הפעילות (ראו לעיל טבלה 1). יש לציין כי עצם קיומה של רגולציה, המגבילה את שיעור ההוצאות המותר להנהלה ולכלליות בהתאם להיקף מחזור הפעילות, יוצר פוטנציאל לנתונים מוטים (right-censored data). כלומר, ייתכן שחלק מהעמותות היו בוחרות להשקיע יותר בהוצאות הנהלה אלמלא מגבלת התקרה ולכן שיעור ההוצאה בפועל אינו משקף בהכרח את בחירתן הארגונית החופשית. מגבלה זו עלולה להטות את ההערכה של הקשר בין משתנים שונים לבין מבנה ההוצאות בפועל. לנוכח זאת, הממצאים מוצגים בזהירות, מתוך הכרה בכך שהמדד עשוי להיות מושפע גם משיקולים רגולטוריים ולא רק מהעדפות ניהוליות של העמותה.

הדרישה לעמידה בשיעור הוצאות הנהלה וכלליות, מחייבת עמותות נתמכות להתכנס לשיעורי הוצאה שקבעה הממשלה, מתוך מטרה למנוע הוצאות כספיות אשר אינן נצרכות. כאמור, קיימת בספרות מתודולוגיה, הבוחנת את יעילות העמותה במונחי ההשפעה של מקורות המימון על שיעור הוצאות הנהלה וכלליות, כמדד למשאבים שלא משמשים לתמיכה ישירה במטרות הארגון, אלא מנותבים למטרות שניוניות, לרבות משכורות למנהלי הארגון. בכדי לבחון את השפעת הרגולציה, כמו גם השפעה אפשרית לתמיכה ממסדית על יעילות העמותה, במובן הקטנת החלק המנותב להוצאות הנהלה וכלליות, נתחשב גם בשיעור הוצאות הנהלה וכלליות (השיעור אשר נתון לרגולציה בשל תמיכה ממסדית, בכך ניתן יהיה "לשלוט" בהשפעת הרגולציה; כמו גם בהשפעה עקיפה של תמיכה ממסדית, דרך הקטנת הוצאות הנהלה וכלליות).

גודל הארגון (Size) – משתנה זה חושב על בסיס הלוגריתם הטבעי ($\ln$) ונמדד לפי גובה ההכנסות (היקף מחזור הפעילות) של הארגון באותה שנה. השימוש במודל המשלב אמידה לוגריתמית לגבי גודל הארגון שימש כבר את Frumkin & Kim (2002) וחוקרים נוספים, לשם נטרול השפעות של גודל הארגון על התוצאות, כאשר ההנחה היא שהקשר בין גודל ליעילות הוא לא ליניארי.

סטטיסטיקה תיאורית

כפי שניתן לראות בטבלה 3, המפרטת את מדדי הפיזור עבור משתני המחקר, שיעור הוצאות הפעילות (Rate of program spending) מסך ההוצאות הינו דומה יחסית בין העמותות בענפים השונים ונע בין 82.7% ("אחר") ל-89.1% (דת). בצורה דומה, שיעור הוצאות הנהלה וכלליות (Rate of administrative expenses), דומה באופן יחסי בין הענפים השונים, ונע בין כ-7.6% בענף הדת (הנמוך ביותר) לבין כ-14% בענף התרבות והאומנות (הגבוה ביותר). בד-בבד, ההוצאות הנלוות לפעילות בענף התרבות והאומנות הינן יותר מכפול לעומת ההוצאות המקבילות בענף הדת.

כאמור, שיעור התמיכה הממסדית (Rate of government support) מבטא את התמיכה הישירה המתקבלת בעמותה מהממשלה ומהרשויות המקומיות. בהתאם לנתונים שבטבלה 3, קיימת שונות גבוהה בין הענפים השונים. הענפים הנתמכים ביותר מבין הענפים השונים, הינם ענף החינוך וענף התרבות והאומנות, עם שיעור תמיכה ממסדית המתקרב לכ-50%. כלומר, כמחצית ממקורות המימון מתקבלים מהממשלה ומהרשויות המקומיות. נתון זה ממחיש את התלות של ענפי החינוך, התרבות והאומנות במקורות המימון הממסדיים. בשונה מענפים אלו, הענף עם שיעור התמיכה הממסדית הנמוך ביותר (תלות קטנה ביותר מצד הממשלה והרשויות המקומיות) הינו ענף הרווחה והשירותים החברתיים, עם שיעור תמיכה של כ-22% בלבד. כלומר, שיעור תמיכה זה הינו פחות ממחצית משיעור התמיכה בענף החינוך.

טבלה 3 : סטטיסטיקה תיאורית

	All	Social Services and Welfare	Health and Sports	Religion	Education	Culture and Arts	Other
Observations	5,798	1,630	551	1,480	1,800	235	102
Share of program spending							
Mean	0.874	0.865	0.859	0.891	0.881	0.836	0.827
Median	0.91	0.907	0.891	0.934	0.911	0.865	0.865
St. deviation	0.153	0.171	0.141	0.16	0.128	0.162	0.156
Share of government support							
Mean	0.331	0.217	0.31	0.243	0.494	0.494	0.277
Median	0.193	0.015	0.142	0.13	0.534	0.539	0.124
St. deviation	0.351	0.33	0.346	0.284	0.361	0.289	0.331
Share of service for government							
Mean	0.032	0.06	0.049	0.006	0.022	0.034	0.026
Median	0	0	0	0	0	0	0
St. deviation	0.142	0.202	0.173	0.051	0.114	0.107	0.11
Share of general service							
Mean	0.143	0.121	0.212	0.074	0.179	0.259	0.181
Median	0	0	0	0	0	0.19	0.001
St. deviation	0.257	0.244	0.326	0.18	0.28	0.264	0.268
Share of contributions							
Mean	0.391	0.496	0.248	0.598	0.197	0.159	0.427
Median	0.218	0.505	0.021	0.651	0.031	0.031	0.306
St. deviation	0.399	0.431	0.371	0.349	0.296	0.267	0.393
Share of other income							
Mean	0.0659	0.056	0.077	0.062	0.077	0.042	0.054
Median	0	0	0	0	0	0	0
St. deviation	0.171	0.167	0.191	0.157	0.185	0.105	0.126
Share of administrative expenses							
Mean	0.094	0.099	0.107	0.076	0.0915	0.14	0.135
Median	0.074	0.078	0.088	0.049	0.075	0.128	0.121
St. deviation	0.101	0.109	0.109	0.107	0.077	0.124	0.099
Size (total income)							
Mean	13,200,000	13,500,000	22,700,000	5,214,808	17,700,000	5,561,094	11,900,000
Median	3,366,414	3,671,915	2,816,111	2,612,524	4,292,406	2,636,722	2,807,809
St. deviation	6,600,000	5,670,000	118,000,000	9,822,667	81,000,000	7,696,105	42,000,000

שיעור הכנסות מהמסד (Rate of service for government sector) משלים את מקורות המימון המתקבלים מהמגזר הציבורי, אך בשונה מהסעיף הקודם, כנגד הכנסות אלו מסופקים שירותים. העמותה, למעשה, מהווה ספק למגזר הציבורי, בעסקה המורכבת ממתן שירות בתמורה לתשלום עבור השירות שסופק. חלקו של מקור מימון זה, מבין כלל המקורות במגזר השלישי, הינו הנמוך ביותר. כך לדוגמה, בענף השירותים החברתיים והרווחה (הגבוה ביותר), שיעור זה מסתכם בכ-6%, אך בענף הדת (הנמוך ביותר)- הינו קצת מעל חצי אחוז. מאחר ועמותות רבות אינן מספקות שירותים עבור תמורה מהמסד (כ-90%), הערך החציוני של משתנה זה הינו 0.

תחת שיעור ההכנסות מיתר השירותים (Rate of general service), נכללות ההכנסות המתקבלות ממשקי הבית, מהמגזר השני (העסקי) והמגזר השלישי (עמותות אחרות). גם בסעיף זה קיימת שונות גבוהה מאוד בין הענפים. הענף עם שיעור ההכנסות מיתר שירותים הגבוה ביותר הינו ענף התרבות והאומנות. בענף זה, יותר מ-25% ממקורות המימון מגיעים מתמורה לשירותים שסופקו לחברות או עמותות אחרות. מנגד, בענף הדת, מקור זה מהווה פחות מ-8% ממקורות המימון.

בדומה לסעיפים הקודמים, שיעור התרומות (Rate of contributions), אשר מבטא את ההכנסות המתקבלות ללא תמורה (תרומות) ממשקי הבית, המגזר העסקי או מהמגזר השלישי (כלומר לא מהמסד), מאופיין בשונות גבוהה מאוד בין הענפים השונים. עד כדי כך שבענף הדת (הגבוה ביותר) חלק התרומות מכלל ההכנסות מהווה כ-60% ממקורות המימון, לעומת כ-16% בלבד בענף התרבות והאומנות.

מנגד, שיעור הכנסות אחרות (Rate of other income), כל אותן הכנסות שאינן מנויות תחת הסעיפים לעיל, דומה מאוד בין הענפים השונים ונע בין כ-4% מסך מקורות המימון לכ-8%.

בשקלול כלל הממצאים, כפי שהוצגו בחלק זה, עולה כי עמותות בענף התרבות והאומנות, ובענף החינוך וההשכלה, נוטות להתבסס על תמיכה ממסדית (ישירה ובדרך של חוזים). יחד עם זאת, ענפי הדת והשירותים החברתיים והרווחה, נשענים יותר על תרומות. שיעור הוצאות הפעילות ושיעור הוצאות ההנהלה והכלליות דומים באופן יחסי בין הענפים. שיעור הוצאות הפעילות הגבוה ביותר נמדד בענף הדת (כ-89%) ובענף החינוך (כ-88%), בד-בבד, שיעור התמיכה הממסדית הגבוה ביותר הינו בענף החינוך ובענף התרבות והאומנות (כ-50%).

טבלה 4: קורלציות בין משתני המחקר

	1	2	3	4	5	6	7	8
1. Share of program spending	1							
2. Share of government support	0.054	1						
3. Share of service for government	0.003	-0.158	1					
4. Share of general service	-0.03	-0.186	-0.018	1				
5. Share of contributions	0.004	-0.614	-0.17	-0.373	1			
6. Share of other income	-0.012	-0.121	-0.048	-0.152	-0.202	1		
7. Share of administrative expenses	-0.55	-0.054	0.029	0.079	-0.044	0.012	1	
8. Size (total income)	-0.013	0.15	0.162	0.072	-0.209	-0.032	-0.078	1

כפי שניתן לראות בטבלה 4, אין קורלציות משמעותיות בין המשתנים. שני המקרים היחידים בהם הקורלציה עברה את 0.5 הינם המתאם בין שיעור התמיכה הממסדית ושיעור התרומות, והמתאם בין שיעור הוצאות הפעילות ושיעור הוצאות ההנהלה והכלליות. ניתוח מטריצת הקורלציות מעלה כי לא נמצאו קשרים משמעותיים בין אף אחד מהמשתנים הנבדקים.

בחינת הקשר בין תמיכה ממסדית ויעילות

הגישה הרווחת בספרות לבחינת הקשר בין תמיכה ממסדית ויעילות הארגונים ללא מטרת רווח, גורסת כי את הניתוח של המשתנים יש לבחון באופן יחסי להכנסות או להוצאות. כלומר, לפי שיעורם היחסי מכלל מקורות המימון של העמותה או מכלל הוצאותיה ("הגישה היחסית"). גישה זו מדגישה את חלקו של אותו משתנה מצד ההכנסות או מצד ההוצאות, בהשוואה לשאר המשתנים באותה קטגוריה. הדגש שניתן בגישה זו, הוא על ההרכב והיחסיות בין המשתנים (לדוגמה, Lu & Zhao (2019A) בחנו כך את השפעת התמיכה הממסדית על יעילות ארגוני הפיתוח הבינ"ל הפועלים מארה"ב).

הבחירה באיזה מודל סטטיסטי להשתמש לצורך ניתוח הקשר בין המשתנים, אינה חד ערכית בספרות המחקרית. במספר מאמרים שבחנו את השפעת התמיכה הממסדית על יעילות הארגונים במגזר השלישי, נעשה שימוש במודל (RE) Random Effect, למשל ב-Lu & Zhao (2019A); או במודל (FE) Fixed Effect, למשל ב-Hughes & Luksetich (2004); או בשניהם, למשל ב-Lu & Zhao (2019B). במחקר זה, מודל הכולל FE חושב על בסיס ענפי: ההנחה היא שאם קיים משתנה מושמט, הוא "ייתפס" תוך תקנון, באמצעות עמותות מאותו ענף פעילות.

טבלה 5: תוצאות המודל בגישת הערכים היחסיים בשנת וכן עם שליטה במשתנה הענפי

Regression estimates - t test for 2021

Dependent Variable: Rate of program spending

	2021	
	(1)	(2)
<i>Independent variables:</i>		
Share of government support	0.0513***	0.0483***
Share of services for government	0.0723***	0.073***
Share of income from general services	0.0476***	0.0463***
Share of contributions	0.033***	0.0314***
Share of other incomes	0.0353**	0.0327**
Share of administrative expenses	-0.8391***	-0.8351***
Size (ln)	-0.0095***	-0.0096***
Constant	1.059***	1.0467***
Health and sports		0.0111
Religion		0.0169
Education		0.0183
Social services and welfare		0.0114
Culture and arts		0.0066
<i>Control on class</i>		
		V
R ²	0.31	0.31
Observations	5,798	5,798
*p < .10		
**p < .05		
***p < .01		

כפי שניתן לראות בטבלה, כל המשתנים שנדגמו במודל ובפרט שיעור התמיכה הממסדית, מנבאים באופן מובהק את שיעור הוצאות הפעילות. תחת שני המודלים, מודל "פשוט" (1) ומודל הכולל משתנה ענפי כבוקרה (2), עלייה בכל אחד מהשיעורים של אחד ממקורות ההכנסה בפני עצמו- מתואמת עם עלייה ביעילות העמותה.

בטבלה 5 מוצג, כי לשיעור התמיכה הממסדית מסך ההכנסות יש קשר חיובי מובהק עם שיעור הוצאות הפעילות (יעילות העמותה). תוצאות אלה נכונות גם עבור שיעור ההכנסות מהממסד (תמיכה עקיפה). כלומר, ככל שמרכיב התמיכה הממסדית, ובדומה, מרכיב הכנסות מהממסד גבוהים יותר, כך יעילות העמותה גדלה. כך לדוגמה, עלייה של 1% (נקודת אחוז) בשיעור התמיכה הממסדית או בהכנסות הארגון מהממסד, הובילו לעלייה של כ-0.05% ו-0.07% (מאיות נקודת האחוז) בהתאמה, בשיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות (יעילות). יש לציין, כי גם לגידול בשאר השיעורים השונים של מקורות המימון בעמותה (ועדיין תחת "שליטה" על גודל העמותה במודל) יש השפעה חיובית על יעילות הארגון, אך מתונה יותר. לדוגמה, שיעור התרומות מההכנסה (עלייה של 1% (נקודת אחוז) בשיעור ההכנסות מתרומות, מתואמת לעלייה של כ-0.03% (מאיות נקודת האחוז) ביעילות העמותה).

כמו כן, נמצא כי קיים קשר שלילי מובהק בין שיעור הוצאות הפעילות (יעילות) ובין שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות מסך ההוצאות. התוצאה אינה מפתיעה, שכן הוצאות העמותות מסווגות לשלושה סיוגים כאמור: הוצאות פעילות, הוצאות הנהלה וכלליות, והוצאות אחרות. מובהקות התוצאות מעידה על יחס התחלופה הישיר בין שיעור הוצאות הפעילות, ובין שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות, כך שירידה של 1% (נקודת אחוז) בשיעור הוצאות ההנהלה והכלליות, מתורגמת לעלייה של כ-0.8% (עשירות נקודת האחוז) בשיעור הוצאות הפעילות.

יש לציין, כי אחוז השונות המוסברת (R^2) של המודל הינו כ-31% (בשלוש הגרסאות). גם תחת 'שליטה' על (2), בין התמיכה הממסדית ובין שיעור הוצאות הפעילות. כמו-כן, לא נמצא כי ענף ספציפי יכול להצביע על קשר חיובי בין תמיכות ויעילות.

לסיכום, עולה כי קיים קשר חיובי בין שיעור התמיכה הממסדית (ואף שיעור התמיכה העקיפה) ויעילות העמותות. תוצאות אלו נותרו על כן גם תחת שליטה במשתנה הענפי.

בדיקת חוסן (robustness test)

גישת "הערכים האבסולוטיים"

בנוסף לגישת הניתוח היחסי, ניתן לבחון את הקשר גם דרך ערכים אבסולוטיים כספיים, ללא התחשבות בחלקם היחסי ("גישת הערכים האבסולוטיים"). הדגש הינו על גודל המשתנה, מבלי להתייחס לחלקו היחסי. ברם, גישה זו מקשה על יכולת ההשוואה בין עמותות ומצריכה לרוב ניתוח המשכי, לפי קבוצות של היקפי מחזור פעילות (לדוגמה Hughes & Luksetich, 2004).

לצרכי המחקר, בחינת ההשפעה באמצעות מודל נוסף, תורמת לבדוק אם הקשרים שנמצאו במודל תחת הגישה היחסית מתקיימים, גם כאשר מנתחים את המשתנים בצורה גולמית אבסולוטית. בהתאם, הבחינה היא האם "כמות" התמיכה הממסדית, בערכים כספיים אבסולוטיים, משפיעה על יעילות הארגון. לשון אחר, האם היעילות של עמותה, שמקבלת תמיכה ממסדית בסכום כספי גבוה, תהיה שונה מהיעילות של עמותה, המקבלת תמיכה ממסדית בסכומים כספיים נמוכים. כל זאת, ללא תלות בחלק היחסי של המימון המוסדי, מכלל מקורות מימון העמותה.

טבלה 6 דלקמן מציגה את ממצאי בדיקת הקשר, תוך שימוש באותם המודלים ששימשו בגישה היחסית, אך תוך חישובם על הערכים האבסולוטיים:

טבלה 6: תוצאות המודל בגישת הערכים האבסולוטיים וכן עם שליטה במשתנה הענפי

Regression estimates - t test for 2021

Dependent Variable: Rate of program spending

	2021	
	(1)	(2)
<i>Independent variables:</i>		
Total government support	2.26***	2.16***
Total services for government	10.2***	10.06***
Total income from general services	3.56***	3.61***
Total contributions	1.22	1.45
Total of other incomes	-26.2***	-26.3***
Total of administrative expenses	-162***	-161***
Size (ln)	0.0114***	0.0115***
Constant	0.7119***	0.6654***
Health and sports		0.0312*
Religion		0.0601***
Education		0.0525***
Social services and welfare		0.0338**
Culture and arts		0.0077
<i>Control on class</i>		
		V
R ²	0.03	0.04
Observations	5,798	5,798

* $p < .10$

** $p < .05$

*** $p < .01$

Values by e-10 except for size, constant and classification

כפי שניתן לראות בטבלה 6, השפעת התמיכה הממסדית מובהקת. כלומר, ככל שהעמותה קיבלה יותר תמיכה ממסדית (ערך אבסולוטי), היא הייתה יותר יעילה (שיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות היה גבוה יותר). בנוגע להכנסות שהתקבלו מהממסד (השפעה עקיפה), נמצאה השפעה חיובית מובהקת בין התמיכה העקיפה ובין יעילות העמותה. כל יתר המשתנים אף הם מקושרים ובעלי השפעה על יעילות העמותה, למעט תרומות פרטיות (זאת אומרת, ששינוי אבסולוטי בתרומות הפרטיות לא נמצא כבעל קשר מובהק ליעילות).

הקשר בין ערכי התמיכה האבסולוטיים מקבל חיזוק נוסף תחת 'שליטה' על המשתנה הענפי. נמצא כי קיים קשר חיובי בין התמיכה הממסדית ובין שיעור הוצאות הפעילות. כלומר, גם כאשר משתנה הענף נלקח בחשבון במודל, התמיכה הממסדית מתואמת עם יעילות העמותה.

כמו כן ובדומה לממצאים בגישת הערכים היחסיים, נמצא באופן מובהק כי קיים קשר שלילי בין הוצאות הפעילות (יעילות) ובין הוצאות ההנהלה והכלליות מסך ההוצאות. מובהקות התוצאות, גם תחת מודל זה, מעידה על יחס התחלופה הישיר בין שיעור הוצאות הפעילות ובין שיעור הוצאות ההנהלה והכלליות.

להשלמת התמונה, יש לציין כי אחוז השונות המוסברת (R^2) של המודל הינו נמוך מ-3%. זאת, בהתאם לכך שהערכים האבסולוטיים של התמיכה הממסדית והתמיכה העקיפה אינם חזות הכול בהסברת יעילות

העמותה. בד-בבד, התרומה של התמיכה הממסדית לא רק שאינה מקושרת עם הפחתה ביעילות העמותה, אלא שנראה שקיימת לה תרומה חיובית ליעילות, כאמור. עוד יש לציין, כי בבחינת הערכים האבסולוטיים תוך בקרה על ענף העמותה (מודל 2)), נמצא כי לחלק מהענפים תרומה "עצמאית" ליעילות, "המתווספת" ליעילות הקשורה בתמיכה הממסדית.

רגרסיה לוגית (Rate of program spending)

במטרה לבחון את עמידות הממצאים שהתקבלו במודל הבסיסי, בוצעה בדיקת חוסן נוספת, שבה הורץ מודל רגרסיה עם אפקטים קבועים (FE), אך הפעם תוך שימוש בטרנספורמציה לוגיסטית של המשתנה התלוי. המשתנה התלוי במחקר – שיעור ההוצאות על פעילות (מתוך כלל ההוצאות) – הוא משתנה רציף, החסום בין 0 ל-1. במצבים כאלה, כאשר משתמשים ברגרסיה ליניארית רגילה (OLS), קיים חשש שהתוצאה המנובאת תחרוג מטווח הערכים האפשרי. כדי לטפל בכך, ניתן לבצע טרנספורמציה לוגיסטית (logit), אשר ממפה את התחום (0,1) לערכים ממשיים בלתי חסומים, באמצעות הנוסחה:

$$\text{logit}(p) = \log\left(\frac{p}{1-p}\right)$$

לאחר ביצוע הטרנספורמציה, הורץ המודל מחדש, תוך שליטה על אותם משתנים מסבירים, כפי שבוצע במודל הראשי, כולל שיעורי הכנסות ממקורות מוסדיים, תרומות, שירותים, הוצאות הנהלה וכלליות, וגודל העמותה (לפי הלוגריתם הטבעי של סך ההכנסות). המודל כלל אפקטים קבועים לפי תחום פעילות (טבלה 7, טור 1).

בנוסף, מתוך הבנה כי קיים פוטנציאל לבעיית אנדוגניות בין שיעור ההוצאות על פעילות לבין שיעור ההוצאות על הנהלה וכלליות, בוצעה בדיקת חוסן נוספת, שבחנה את יציבות התוצאות, גם כאשר משתנה זה מושמט מהמודל. ההנחה שבבסיס בדיקה זו היא, כי הרכיבים התקציביים של עמותה ובהם הוצאות על פעילות, הנהלה וכלליות, והוצאות אחרות – מהווים יחד את סך ההוצאה, כך שקיים ביניהם קשר מכני של השלמה (סכום כולל של 1). משום כך, הכללתם יחד באותו מודל רגרסיה עלולה ליצור תלות פנימית בין המשתנה התלוי למשתנים הבלתי תלויים, ולפגוע באמידה הנכונה של השפעות הקשר (טבלה 7, טור 2):

טבלה 7: תוצאות המודל בגישת הערכים היחסיים תחת רגרסיה על $\logit(p)$

Regression estimates - t test for 2021

Dependent Variable: Rate of program spending

	2021	
	(1)	(2)
<i>Independent variables:</i>		
Share of government support	0.3478***	0.7968***
Share of services for government	0.4389**	0.6164***
Share of income from general ser	0.2169	0.3619**
Share of contributions	0.3571***	0.7399***
Share of other incomes	0.1552	0.4313**
Share of administrative expenses	-8.6644***	
Size (ln)	-0.0914***	-0.0228
Constant	4.296***	2.0872***
R ²	0.3	0.01
Observations	5,798	5,798

* $p < .10$

** $p < .05$

*** $p < .01$

הממצאים שהתקבלו מרגרסיה זו, תומכים בתוקף של המסקנות שהוסקו מהמודל הראשי. גם לאחר ביצוע טרנספורמציה לוגיסטית של המשתנה התלוי, נמצא כי שיעור התמיכות הממסדיות (תמיכות ממשלתיות ישירות ותמורת שירותים), מצוי בקשר חיובי מובהק עם שיעור ההוצאות על פעילות – מה שמחזק את ההנחה בדבר תרומת המימון הציבורי ליעילות התפעולית של עמותות. גם שיעור ההכנסות מתרומות נמצא חיובי ומובהק. לעומת זאת, שיעור ההוצאות על הנהלה וכלליות נמצא כמצופה בקשר שלילי מובהק עם הוצאות הפעילות, דבר המשקף את האיזון התקציבי הפנים-עמותתי. המשתנה של גודל העמותה (לפי ln (הכנסות)) נמצא בקשר שלילי ומובהק גם הוא, המלמד כי ככל שעמותה גדולה יותר – נוטה היא להפנות, יחסית, פחות אחוזים מתקציבה להוצאה ישירה על פעילות.

תוצאות אלו דומות במובהקותן ובכיווניהן לאלה שהתקבלו במודל המקורי ללא הטרנספורמציה (ועם הכללת הוצאות הנהלה וכלליות), ובכך הן מחזקות את עמידות הממצאים המרכזיים של המחקר.

לסיכום, נראה כי, לכל הפחות, הניתוחים אשר בוצעו על עמותות בישראל, שוללים את הקשר השלילי בין תמיכה ממסדית ויעילות. יתרה מכך, קיימות אינדיקציות אמפיריות, כפי שהוצג לעיל, לכך שקיים קשר חיובי בין שיעור התמיכה הממסדית (ואף שיעור התמיכה העקיפה) ובין שיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות (יעילות העמותה).

דיון

הספרות המחקרית, העוסקת בשאלת השפעת ההתערבות הממסדית על יעילות הארגונים במגזר השלישי, בוחנת את טיב הקשר בין התמיכה הממסדית, המועברת אליהם בדרכים ישירות ועקיפות, ובין יעילותם של אותם ארגונים ללא מטרת רווח. יעילות המלכ"רים מתבטאת בשיעור גבוה של הוצאות פעילות מסך הוצאות המלכ"ר (Hughes & Luksetich, 2004) או לחלופין, שיעור נמוך יותר של הוצאות הנהלה וכלליות מסך ההוצאות (Lu & Zhao, 2019A). בספרות המחקרית, נמצא כי התערבות מצד הממסד פוגעת ביעילות

המלכ"רים (Frumkin & Kim, 2002; Pettijohn et al., 2013). במילים אחרות, ארגוני מגזר שלישי הנתמכים על-ידי הממסד, יאופיינו בשיעור הוצאות פעילות נמוך יותר (או שיעור הוצאות הנהלה וכלליות גבוה יותר), מאשר ארגונים שאינם מקבלים תמיכה מהממסד.

במחקר זה, אשר בחן את ההשפעה של התמיכה הממסדית במגזר השלישי בעזרת נתוני ארגונים ללא מטרות רווח בישראל (עמותות), נמצא, כי עלייה בתמיכה הממסדית על צורותיה השונות (ממשלתית, רשויות מקומיות והכנסות משירותים שניתנו למדינה), מקושרת עם עלייה בשיעור הוצאות הפעילות, המבטאת עלייה בשיעור יעילות הארגון. למעשה, נמצא כי ככל ששיעור התמיכה הממסדית מסך הכנסות הארגון היה גבוה יותר—שיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות היה גבוה יותר אף הוא. כמו כן, נמצא כי להכנסות משירותים שסופקו לממסד עבור תמורה כספית, יש קשר מובהק אף הן עם יעילות גבוהה יותר של המלכ"ר. לטענתנו, קיימים מספר הסברים לממצאים.

ראשית, ייתכן והרגולציה הקיימת על עמותות בישראל מביאה לכך שגידול בתמיכה הממסדית מקושרת עם שיפור היעילות. בפרט, אם שיעור התמיכה הממסדית גדל עם גידול בהכנסות העמותה, אזי הנחיות נוהל התמיכה מתקציב המדינה (משרד האוצר, 2019), מחייבות את העמותה להקטין את שיעור הוצאות ההנהלה וכלליות, מרמה של 22% (עד למחזור הכנסות של 10 מיליון ₪) ועד לרמה של 5% (החל ממחזור הכנסות של 100 מיליון ₪ ומעלה).

ברם, האם מדובר אך ורק בהשפעת הרגולציה? איננו חושבים שזה המצב. כבר במודל שהובא בחלק 3, נכלל משתנה בקרה, אשר מתייחס לשיעור הוצאות ההנהלה וכלליות מתוך כלל הוצאות העמותה. השיפור ביעילות (רק) בשל קיטון בהוצאות ההנהלה וכלליות, לרבות בשל השפעה רגולטורית, "נלכדת" במשתנה הזה, שאכן מתקבל כמוכה ובעל משקל סובסטנטיבי, אך לצד מובהקות וסובסטנטיביות גם של משתנה שיעור התמיכה הממסדית. בנוסף, נכלל במודל משתנה בקרה נוסף עבור גודל העמותה, אשר נקבע בהתאם להיקף הכנסות העמותה. משתנה זה "לוכד" למעשה את תחולת ההגבלה על הוצאות הנהלה וכלליות, שכן ככל שהכנסות העמותה גבוהות יותר, תחול מדרגה מחמירה יותר לגבי הוצאות ההנהלה וכלליות המותרות לעמותה (טבלה 1). כך, שמשנתנה זה "לוכד" השפעה מצד גידול בשיעור התמיכה הנובע מגידול בהכנסות ממסדיות והקטנה רגולטורית של שיעור הוצאות ההנהלה וכלליות.

יחד עם האמור, בחנו, בנוסף, את היחס בין שיעור התמיכה הממסדית ויעילות העמותה, תוך חלוקה למדרגות ההגבלה החלה על העמותה, בהתאם להיקף ההכנסות. במידה ושיפור היעילות הוא תוצר רגולטורי בלבד (בדמות הקטנת שיעור הוצאות ההנהלה וכלליות בשל גידול אבסולוטי בהכנסות העמותה כתוצאה מגידול בתמיכה ממסדית), לא נצפה לראות אפקט בבדיקת הקשר בין שיעור התמיכה ויעילות בקרב עמותות הנתונות לאותה מגבלה רגולטורית. טבלה 8 לקמן מפרטת את הממצאים, בחלוקה למדרגות.

טבלה 8: השפעת התמיכה הממסדית בחלוקה למדרגות הוצאות ההנהלה והכלליות

Regression estimates - t test

Dependent Variable: Rate of program spending

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
Annual income	< 10000000	< 25000000 & > 10000000	< 50000000 & > 25000000	< 75000000 & > 50000000	< 100000000 & > 75000000	> 100000000
Reg. Limits on Admin. Exp.	22%	15.50%	10%	8.50%	7.50%	5%
<i>independent variables</i>						
Share of government support	0.0308***	0.1291***	0.225***	-0.1799	0.002	0.7001*
Share of services for government	0.0302	0.1319***	0.2872***	-0.0362	0.0998	0.7721**
Share of income from general services	0.0358***	0.0904**	0.249***	-0.0328	-0.0474	0.629*
Share of contributions	0.017	0.0952***	0.2023***	-0.1221	-0.0665	0.7476*
Share of other income	0.0164	0.0947**	0.2779***	-0.0658	0.1268	-0.2461
Share of administrative expenses	-0.8516***	-0.8303***	-0.8949***	-0.289	0.5789	-0.3895
Constant	0.9344***	0.8476***	0.7234***	0.9924***	0.8529**	0.184
R2	0.38	0.21	0.26	0.06	0.05	0.1
Observations	4,621	712	248	72	40	105

*p<.10

**p<0.05

***p<0.01

כעולה מטבלה 8, במדרגות (1) עד (3) נשמר הקשר. מדרגות אלו מכסות מעל ל-95% מאוכלוסיית המחקר ($\sum n=5,581$). במדרגות (4) ו-(5) נעלם הקשר, אך מספר התצפיות המצומצם ($n=72$, $n=40$ בהתאמה) חושף את המודל להטיות נקודתיות. במדרגה (6) ($n=105$) הקשר נשמר, גם אם ברמת מובהקות נמוכה יותר. לדעתנו, ממצאים אלו מלמדים, כי לתמיכה ממסדית קיימת השפעה החורגת מהשפעה ישירה של רגולציה על שיעור הוצאות ההנהלה וכלליות, כפי שחלה על עמותות נתמכות. לדעתנו, הממצאים מלמדים כי לתמיכה ממסדית קיימת השפעה נוספת, התורמת ליעילות עמותות נתמכות, מעבר להסבר הרגולטורי גרידא.

הסבר נוסף להשפעה החיובית של התמיכות הממסדיות על יעילות המלכ"ר, עשוי להיות קשור למאפייני הכלכלה המקומית. כפי שהוצג לעיל, שיעור המגזר השלישי מכלכלת ישראל הינו גבוה באופן יחסי לשאר מדינות העולם. מגזר שלישי פעיל ותוסס עשוי להגביר את התחרות בין המלכ"רים השונים, בדגש על קבלת מקורות תקציב מהמדינה, תורמים פרטיים או אספקת שירותים למגזר הציבורי או העסקי. מלכ"ר שיציג תוצאות יעילות יותר ("לעשות יותר בפחות"), עשוי לקבל נתחים משמעותיים יותר מתקציבים ממשלתיים או פרטיים.

הסבר נוסף להשפעה החיובית של התמיכות הממסדיות, עשוי לנבוע מהבדלים תרבותיים ואידאולוגיים אימננטיים. בישראל, ישנו דגש היסטורי וחברתי על קהילתיות, ערבות הדדית וחוסן חברתי, אשר נטועים בשורשים אידאולוגיים חזקים עוד מימי הקמת המדינה, והתפתחות מוסדות כמו הקיבוצים ותנועות העבודה (גדרון ואח', 2003, עמ' 121). גישה זו עשויה להשליך על תפיסת התמיכות הממשלתיות במגזר השלישי.

המלכ"רים בישראל, פעמים רבות, רואים את התמיכות הממסדיות כמשאב, שמטרתו לשרת את הקהילה ולמקסם את האפקטיביות של הפעילות החברתית. בהקשר זה, התפיסה הציבורית והארגונית מעודדת שימוש בתמיכות בצורה ממוקדת מטרה, תוך מתן דגש על הוצאות פעילות ישירות לטובת הקהילה (משרד האוצר, 2019, סעיף 5).

דוגמת הקיבוצים מספקת הקבלה רלוונטית: המודל השיתופי הצליח להתפתח דווקא בישראל בשל הערכים החברתיים הקולקטיביים, בעוד שמחוץ לישראל הוא לא השתרש, בשל תרבויות שמקדשות יותר את האינדיבידואליזם והיזומה הפרטית. בדומה לכך, ההתייחסות לתמיכות ממסדיות במגזר השלישי משתנה בהתאם לערכים התרבותיים והחברתיים הייחודיים לכל מדינה.

מגבלות המחקר

בעת שמחקר זה מבקש לבחון את השפעת התמיכה הממסדית על יעילותם של ארגונים ללא מטרות רווח, יש להכיר בכך שהמדד ליעילות, המחושב כשיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות הכולל, משקף אך ורק את מידת היעילות בשימוש במשאבים המוניטריים של הארגון. עם זאת, מדד זה אינו מתייחס ליעילות התוצרים של הארגון. לדוגמה, עמותה שמשאביה מוקדשים במלואם לפעילות, אך זו נעשית ללא ניהול ראוי ובאזור שבו פעילותה אינה מביאה לתוצאות (כגון חלוקת סלי מזון בשכונה מבוססת), תיתפס כיעילה יותר, לעומת עמותה המפנה רבע ממשאביה לניהול, אך בזכות ניהול זה, פעילויותיה ממוקדות באזורים שבהם הן נושאות פרי (כגון חלוקת סלי מזון בשכונת מצוקה).

בנוסף, גם השימוש במדד יעילות המתמקד בהוצאות הפעילות של המלכ"ר, "כובל" את המדידה להגדרות הכללים החשבונאיים המקובלים. ההבחנה בין הוצאות המיועדות לצרכי פעילות, המייצגות העברת משאבים למוטבי הארגון, לבין הוצאות שאינן כאלה, מתבססת על הוראות הדיווח החלות על מוסדות ללא כוונת רווח. בין השאר, הוצאות פחת מוגדרות כהוצאות שאינן נכללות בהוצאות הפעילות, גם כאשר מדובר בפחת על נכס המשמש לצרכי הפעילות עצמה – כמו במקרה של רכב שנרכש באופן בלעדי לחלוקת סלי מזון, כפי שתואר בדוגמה לעיל.

בנוסף, במסגרת הבחינה המוניטרית, לא נכללה בחינת יעילות הקשורה ליעילות השימוש במשאבים קבועים, אלא רק ביעילות השימוש בתזרים. קרי, בחינת היעילות אינה כוללת בחינה של יעילות השימוש "בהון" המלכ"ר. ארגון אשר מקצה שיעור גבוה מהכנסותיו השוטפות לצרכי הפעילות, אך עושה זאת תוך שימוש בשיעור גבוה של הון (למשל, רכוש קבוע בשווי גבוה), ייראה כיעיל יותר, מאשר ארגון אשר פועל תוך מינוף (ולכן מקצה חלק מההכנסות השוטפות כהוצאות מימון).

למרות שתיתכן משמעות גם ליעילות המלכ"ר במונחי התשואה להון, מחקר זה לא בחן את שיעור הון העמותות. לצורך כך, נדרשים סעיפים מאזניים, אשר שקלולם במודל בהיקף אשר נכלל במחקר זה (כ-5,800) אינו אפשרי. בעוד שהנתונים התזרימיים מוגשים באתר 'גייזסטאר' בפורמט אשר מאפשר את שליפת הנתונים על-ידי אלגוריתם, הנתונים המאזניים ממוקמים בקבצי PDF סרוקים, דבר המצריך שליפה ידנית.

בד-בבד, לדעתנו, להוספת המשתנים המאזניים לא צפויה להיות השפעה על ממצאי המחקר, שכן, הפעילות של ארגון ללא מטרות רווח בישראל אינה מאפשרת צבירת רווחים או נכסים (רשות התאגידים, 2015). בין השאר, הרגולטור מגביל ארגונים נתמכים מלצבור נכסים (משרד האוצר, 2019, עמ' 8). ולכן, איננו משערים כי בין עמותות ימצא שיעור הון שונה מהותית ושאינו מתאים לגודל העמותה (כפי שנכלל במודל).

הצדקה נוספת להנחה הנ"ל תהיה הסתכלות בראייה מרחיבה על תוצאות הפעילות של העמותות. סה"כ ההכנסות של כ-5,800 העמותות הגדולות בישראל בשנת 2021 היה כ-76.6 מיליארדי ₪ בהשוואה להוצאות בגובה של כ-73.4 מיליארדי ₪. את ההפרש בסך של כ-3.2 מיליארד ₪ (כ-4%) ניתן לייחס לעלייה בנכסים נטו (תחת ההנחה התיאורטית כי לא נלקחו התחייבויות חדשות חוצות שנה). מנגד, ייתכן דווקא כי מלכתחילה קיימות עמותות עם שיעור נכסים נטו גבוה, או לחלופין, ניתן להסביר כי הראייה האגרגטיבית

אינה נכונה וכי יש עמותות שהגדילו את שיעור הנכסים נטו שבבעלותם בצורה ניכרת, ובמקביל עמותות שבהן שיעור הנכסים נטו הצטמצם.

סיכום

ארגוני המגזר השלישי מהווים נדבך מרכזי ומשמעותי בכלכלת ישראל ובמרקם החברתי שלה. בישראל, ובשונה ממדינות העולם, מקור המימון המרכזי של המגזר השלישי הוא תמיכה ממסדית (Casey, 2016). ברם, טרם נערך בישראל מחקר מקיף אשר בחן אמפירית את הקשר בין אופן מימון המגזר ויעילות ארגונו.

קיימות תיאוריות רבות המסבירות את התפתחותו של המגזר השלישי ובפרט את הדינמיקה בינו ובין המגזר הממשלתי. בנוסף, קיימות השערות, אשר חלקן נבחנו אמפירית, המסבירות את הדינמיקה בין תמיכות הניתנות על-ידי הממסד ובין יעילות ארגוני המגזר השלישי. הגישה הרווחת הינה, כי תמיכות ממסדיות פוגעות ביעילות ארגונים ללא מטרת רווח. זאת, בין היתר, בשל עלויות ציות ופגיעה באוטונומיה של ההנהלה.

בעזרת ניתוח נתוני כ-5,800 העמותות הגדולות ביותר בישראל, המהוות גם כ-75% מהמחזור הכספי השנתי של העמותות בישראל, נמצא כי עלייה בשיעור התמיכות ממסדיות מקושרת לעלייה ביעילות העמותות. בפרט, נמצא כי עלייה של נקודת אחוז אחת בשיעור התמיכה הממסדית, מקושרת עם עלייה של כחמש מאיות נקודת האחוז בשיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות. בדומה, עלייה של נקודת אחוז אחת בהכנסות העמותה מאספקת שירותים בתשלום לממסד, מתואמת עם עלייה של כשבע מאיות נקודת האחוז בשיעור הוצאות הפעילות מסך ההוצאות.

קיימים מספר הסברים להשפעה החיובית שנמצאה. החל מהשפעת הרגולציה הייחודית בישראל, דרך מאפייני הכלכלה המקומית וגודלו של המגזר השלישי, וכלה במאפיינים אימננטיים בחברה הישראלית.

נראה כי מוצדקת העמקה במחקר המגזר השלישי ויעילותו, זאת לאור חלקו הניכר בכלכלה ובכוח העבודה במשק הישראלי. בין השאר, הבנת השפעת מקורות המימון על פעולת ארגוני המגזר השלישי תוכל לסייע בייעול פעילות המגזר, לסייע בהרחבת יכולתו לספק שירותים ומכך לסייע במימוש תחום פעילותו בצורה מיטבית. ויפה שעת אחת קודם.

רשימת מקורות

אלמוג-בר, מ' וזיכלינסקי, נ' (2010). בין המדינה למגזר השלישי: השינויים בתפקידי המגזר השלישי במדינת הרווחה בישראל. *ביטחון סוציאלי*, 83, 111–138.

ארגון Consumer Reports (ל"ת). דף הבית. נדלה מתוך: <https://www.consumerreports.org/> גדרון, ב', בר, מ' וכץ, ח' (2003). *המגזר השלישי בישראל: בין מדינת רווחה לחברה אזרחית*. המכון הישראלי לדמוקרטיה.

גידסטאר – רשות התאגידים (ל"ת). דף הבית. נדלה מתוך: <https://www.guidestar.org.il/home> הוועדה הציבורית לקביעת מוסד ציבורי לעניין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (2014). *דו"ח ועדת פריש*. נדלה מתוך: <https://www.capitax.co.il/Attachments/22062014.pdf>

המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (2005). *תקן חשבונאות מספר 40: כללי חשבונאות ודיווח כספי על ידי מלכ"רים*.

המכון למשפט ופילנתרופיה (2018). *שנתון העמותות בישראל 2018*. הפקולטה למשפטים, אוניברסיטת תל אביב.

התנועה לחופש המידע (ל"ת). דף הבית. נדלה מתוך: <https://www.meida.org.il>

התנועה לחופש המידע (2023). *דו"ח מילולי לשנת 2022*.

חוק החברות, התשנ"ט-1999.

חוק העמותות, התש"ס-1980.

חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985.

ליאור, ר' (2015). *שותפות ביקמגורית: כלוב של זהב למגזר השלישי? מרכזי חוסן שדרות ויישובי עוטף עזה-מקרה בוחן לשותפות ביקמגורית* [עבודת גמר לקבלת תואר מוסמך, האוניברסיטה העברית בירושלים].

לימור, נ' (2010). *סיכום מושב החברה האזרחית והמגזר השלישי בפורום קיסריה*. המכון הישראלי לדמוקרטיה.

לחמן-לזר, נ', אלמוגבר, מ' ושמיד, ה' (2013). *שותפויות ביקמגוריות – גישות תיאורטיות וממצאי מחקר* (סדרת מאמרים, 19). האוניברסיטה העברית, המרכז לחקר החברה האזרחית והפילנתרופיה בישראל.

מדהלה, ש', אלמוגבר, מ' וגל, ג' (2018). *עמותות בתחום הרווחה בישראל: תמונת מצב*. מרכז טאוב.

משרד האוצר (2019). *נוהל לתמיכות מתקציב המדינה במוסדות ציבור*.

משרד הפנים (2006). *חוזר המנהל הכללי מס' 4/2006*.

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961.

פרנקל, ד' א' ופרנקל, צ' (2021). *דיני עמותות בישראל*. פרלשטיין-גינור.

קליין, י' (2019). *עד כמה נורמטיבי מעמד הנורמטיבי? על כללי חשבונאות מקובלים והמשפט הישראלי*. *משפטים*, מח, 271–331.

רשות המיסים בישראל (2015). *חוזר מס הכנסה 9/2015: קווים מנחים להחלת סעיף 46 לפקודת מס הכנסה*.

נדלה מתוך: <https://www.gov.il/BlobFolder/policy/income-tax-circular-09-2015/he/itc-09-2015.pdf>

רשות התאגידים (2015). *הנחיות להתנהלות עמותות בהתאם לחוק העמותות, התש"ס-1980*.

רשות התאגידים – רשם העמותות (2024). *דין וחשבון שנתי לשנת 2023*. משרד המשפטים.

Aigner, D., Lovell, C. K., & Schmidt, P. (1977). Formulation and estimation of stochastic frontier production function models. *Journal of Econometrics*, 4(1), 21–37.

Arrow, K. J. (1963). Uncertainty and the welfare economics of medical care. *The American Economic Review*, 53(5), 941–973.

Brinkerhoff, J. M. (2002). Government–nonprofit partnership: A defining framework. *Public Administration and Development*, 22(1), 19–30.

Casey, J. (2016). *The nonprofit world: Civil society and the rise of the nonprofit sector*. Kumarian Press.

Charnes, A., Cooper, W. W., & Rhodes, E. (1978). Measuring the efficiency of decision making units. *European Journal of Operational Research*, 2(6), 429–444.

Coupet, J. (2018). Exploring the link between government funding and efficiency in nonprofit colleges. *Nonprofit Management and Leadership*, 29(1), 65–81.

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1991). Introduction. In P. J. DiMaggio & W. W. Powell (Eds.), *The new institutionalism in organizational analysis* (pp. 1–38). University of Chicago Press.
- Douglas, J. (1983). *Why charity? The case for a third sector*. Sage.
- Etzioni, A. (1973). The third sector and domestic missions. *Public Administration Review*, 33, 314–323.
- Froelich, K. A. (1999). Diversification of revenue strategies: Evolving resource dependence in nonprofit organizations. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 28(3), 246–268.
- Frumkin, P., & Kim, M. T. (2002). The effect of government funding on nonprofit administrative efficiency: An empirical test. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 31(3), 325–344.
- Gazley, B. (2010). Why not partner with local government? Nonprofit managerial perceptions of collaborative disadvantage. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 39(1), 51–76.
- Hansmann, H. B. (1980). The role of nonprofit enterprise. *Yale Law Journal*, 89, 835–898.
- Hansmann, H. B. (1987). Economic theories of nonprofit organizations. In W. W. Powell (Ed.), *The nonprofit sector: A research handbook* (pp. 27–42). Yale University Press.
- Hughes, P., & Luksetich, W. (2004). Nonprofit arts organizations: Do funding sources influence spending patterns? *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 33(2), 203–220.
- James, E. (1993). Why do different countries choose a different public–private mix of educational services? *Journal of Human Resources*, 28(3), 571–592.
- Johns Hopkins Center for Civil Society Studies. (n.d.). *The Johns Hopkins comparative nonprofit sector project*.
- Klein, I. (2017). It's time to mind the GASB. *San Diego Law Review*, 54, 565–610.
- Klein, I. (2023). Privat-IRS-ing. *Virginia Tax Review*, 43, 87–130.
- Levitt, T. (1973). *The third sector: New tactics for a responsive society*. Amacom.
- Lu, J., & Zhao, J. (2019a). Does government funding make nonprofits administratively inefficient? *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 48(6), 1143–1161.
- Lu, J., & Zhao, J. (2019b). How does government funding affect nonprofits' program spending? Evidence from international development organizations. *Public Administration and Development*, 39(2), 69–77.
- Lueken, M. (2018, May 24). *Defining market failure (with examples)*. EdChoice.
- Luksetich, W. (2008). Government funding and nonprofit organizations. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 37(3), 434–442.
- McCarthy, J. D., & Zald, M. N. (1977). Resource mobilization and social movements: A partial theory. *American Journal of Sociology*, 82(6), 1212–1241.
- McClelland, R. (1998, November). *Spending on nonprofits and public support* [Paper presentation]. Association for Research on Nonprofit and Voluntary Action Annual Meeting, Seattle, WA, United States.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363.

- Pettijohn, S. L., Boris, E. T., De Vita, C. J., & Fyffe, S. D. (2013). *Nonprofit-government contracts and grants: Findings from the 2013 national survey*. Urban Institute.
- Pierson, P. (2000). Increasing returns, path dependence, and the study of politics. *American Political Science Review*, 94(2), 251–267.
- Potucek, M. (1999). *Not only the market: The role of the market, government and civic sector in postcommunist societies*. Central European University Press.
- Reese, J. (1987). Die gesellschaftliche Bedeutung des dritten Sektors. In AG Verwaltungsforschung (Ed.), *Der dritte Sektor zwischen Markt und Staat* (pp. 1–16). Tagungsband.
- Reichard, C. (1988). Der dritte Sektor: Entstehung, Funktion und Problematik von “Nonprofit”-Organisationen aus verwaltungswissenschaftlicher Sicht. *Die Öffentliche Verwaltung*, 41, 363–370.
- Ronge, V. (1988). Theorie und Empirie des Dritten Sektors. *Jahrbuch zur Staats- und Verwaltungswissenschaft*, 1, 113–148.
- Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1998). Social origins of civil society: Explaining the nonprofit sector cross-nationally. *Voluntas*, 9, 213–248.
- Steinberg, R. (2006). Economic theories of nonprofit organizations. In W. W. Powell & R. Steinberg (Eds.), *The non-profit sector: A research handbook* (2nd ed., pp. 117–130). Yale University Press.