

بررسی الگوی نظارت بر
نهادهای غیرانتفاعی و خیریه
(تجربه برخی کشورها)

به نام خدا

فهرست مطالب

۱	چکیده
۱	مقدمه
۳	۱. بخش «غیرانتفاعی» در اقتصاد و نظارت بر آن
۶	۲. تجربه برخی کشورهای توسعه یافته
۱۸	جمع بندی
۲۰	پیشنهاد های سیاستی
۲۲	منابع و مآخذ



بررسی الگوی نظارت بر نهادهای غیرانتفاعی و خیریه (تجربه برخی کشورها)

چکیده

همزمان با افزایش حجم نهادهای غیرانتفاعی در اقتصادها و حرکت عمومی به سمت رسمیت بخشیدن به مناسبات غیررسمی و شفافیت بیشتر، مسئله نظارت بر عملکرد نهادهای خیریه و غیرانتفاعی مورد توجه کشورها قرار گرفته است. همچنین اخباری که گاه از سوءاستفاده‌های مالی در برخی نهادهای خیریه منتشر می‌شود موجب شده که تمرکز بیشتری بر افزایش شفافیت و پاسخگویی این نهادها صورت گیرد. با توجه به اینکه کشور ما در این خصوص فاقد یک قانون جامع است، ضرورت دارد با توجه به تجربه دیگر کشورها و البته ملاحظات خاص اقتصادی و فرهنگی ایران، زمینه برای مقرراتگذاری رسمی فراهم شود. در این گزارش تجربه برخی از کشورها برای افزایش نظارت و پاسخگویی نهادهای غیرانتفاعی به‌ویژه در امر حسابداری و حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته و درس‌هایی برای بهره‌برداری بهتر از این تجارب ارائه شده است.

مقدمه

در کنار دو بخش سنتی و اصلی اقتصاد (خصوصی و عمومی)، بخش سومی ظهور یافته که در سه دهه اخیر و از جمله در کشورهای توسعه‌یافته رشد قابل توجهی نیز داشته است. این بخش عمدتاً تحت عنوان «بخش سوم»^۱ یا «غیرانتفاعی»^۲ نامیده می‌شود. با این حال هنوز تعریف منسجم و قابل اجماعی از این بخش ارائه نشده، اما عمدتاً شامل فعالیت‌هایی می‌شود که غیرانتفاعی بوده یعنی در انتهای دوره سودی میان اعضا تقسیم نمی‌شود و بخش قابل توجهی از عوامل فعال در این بخش، به‌صورت داوطلبانه مشغول فعالیت هستند. یکی از چالش‌های اصلی مرتبط با این بخش حتی در کشورهای توسعه‌یافته، ابهامات قانونی درباره آن و ضعف آمار و اطلاعات می‌باشد. در این میان چگونگی نظارت مالی بر این بخش و شیوه‌های پیشگیری از فساد اقتصادی و کنترل عملکرد هم از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

خیریه‌ها و فعالیت‌های امدادی نیز یکی از زیرمجموعه‌های اساسی این بخش از اقتصاد

1. Third Sector

2. Non Profit

محسوب می‌شوند که به دلیل حساسیت جامعه (چه گروه‌های خیر و چه مددجویان) و لزوم حفظ اعتماد آنان، در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته مشمول قوانین متعددی از حیث افشای اطلاعات مالی و ارائه گزارش عملکرد به ذینفعان هستند.

بررسی قوانین موجود از جمله قانون اساسی نشان می‌دهد که هنوز جایگاه بخش غیرانتفاعی در اقتصاد ایران به رسمیت شناخته نشده یا دست کم شفاف نشده است.^۱ همین مسئله مسیر سیاستگذاری، مدیریت و نظارت بر خیریه‌ها را که از اجزای اساسی بخش غیرانتفاعی محسوب می‌شوند با چالش مواجه می‌کند. براساس آمار غیررسمی بین ۱۰۰۰۰ تا ۲۷۰۰۰۰ خیریه در کشور وجود دارد.^۲ قدمت و تخصصی بودن خدمات خیریه در ایران جالب توجه است. یکی از قدیمی‌ترین خیریه‌ها، تشکیلات ربع رشیدی در تبریز است که حدود ۷۰۰ سال قبل در زمینه سلامت و بهداشت تأسیس شد.^۳ هرچند ایرانیان دارای سابقه درخشانی در کمک‌رسانی به هموعان دارند ولی «بنیاد کمک‌های خیریه»^۴ که اخیراً اقدام به رتبه‌بندی کشورها از لحاظ وضعیت کمک‌های خیریه نموده، رتبه مناسبی برای کشورمان محاسبه نکرده و ایران را در پنجک سوم قرار داده است.^۵

صدور مجوز خیریه‌ها تا پیش از این توسط نیروی انتظامی انجام می‌شده و بعدها به واسطه تصویبنامه شماره ۲۷۸۶۲/ت/۳۱۲۸۱ مورخ ۱۳۸۴/۵/۸ هیئت وزیران به وزارت کشور سپرده شده و علاوه بر این، سازمان بهزیستی، اداره امور اوقاف و کمیته امداد امام خمینی (ره) نیز در این امر

۱. البته براساس قانون اساسی ایران سومین بخش در کنار بخش‌های دولتی و خصوصی بخش تعاونی است که از اساس با آنچه در این گزارش بخش سوم نامیده می‌شود متفاوت است و نباید خلط شود.

2. <http://www.ilna.ir/news/news.cfm?id=35850>

3. <http://old.mehrnews.com/fa/NewsDetail.aspx?NewsId=1526310>

۴. تنها توجه به عناوین خیریه‌ها نشان می‌دهد که دایره اثرگذاری خیریه‌ها تا چه اندازه است و سیاستگذاری و نظارت بر خیریه‌ها تا چه حد می‌تواند حساس و مهم باشد. برخی خیریه‌های فعال به نقل از سایت «شبکه اطلاع‌رسانی مؤسسات خیریه ایران»

<http://www.kheyrie.ir/news.php>:

«حمایت از زنان سرپرست خانوار، اشتغال زنان بی‌سرپرست و نان‌آور خانواده، سرکشی و رسیدگی به وضعیت اجتماعی خانواده‌های محروم و بی‌بضاعت و ایتم، واگذاری وام برای افراد کم‌درآمد و محروم جامعه، تهیه و تأمین جهیزیه، سیسمونی، مواد خوراکی عمومی، بن غیرنقدی، پوشاک و غیره در مناسبت‌های سال»، «انجام امور عام‌المنفعه نظیر برپایی مراسم عزاداری سالار شهیدان - سخنرانی، ختم، شب شعر، صندوق قرض‌الحسنه حسینی، سرپرستی ایتم و...»، «ایجاد فرصت‌های شغلی برای افراد بیکار، مشارکت در فعالیت‌های تولیدی، تأمین هزینه مسافرت‌های مذهبی برای افراد نیازمند و ابن‌سبیل»، «کمک به خانواده‌های مصیبت‌دیده»، «تهیه لوازم التحریر و پوشاک دانش‌آموزان نیازمند»، «خدمات تاج گل اشتغال‌زایی برای خانواده‌ها و محروم‌زدایی»، «کمک به افراد ناتوان که تاکنون برای پابوسی حرم حضرت رضا (ع) مشرف نشدند و زمینه حضور این عزیزان فراهم می‌شود»، «نگهداری درمان توانبخشی بیماران روانی مزمن مرد خودگردانی با تولید و فروش گل‌های زینتی و بیرونی».

۵. جباری بیرامی، ۱۳۸۵، ص ۱.

6. Charity Aid Foundation, 2012, p.41.

۷. در این گزارش، سخاوتمندترین جوامع در پنجک اول قرار گرفته‌اند. البته باید تأکید کرد که عموماً باید به این نوع شاخص‌سازی‌ها که توسط مؤسسات به اصطلاح بین‌المللی غیردولتی انجام می‌شود با رویکردی کاملاً انتقادی و آگاهانه نگاه کرد و به تفاوت میان تعاریف از کار خیر در جوامع مختلف توجه نمود.



ندیمدخل است. همین تداخل و ظایف باعث شده موضوع نظارت بر خیریه‌ها نیز از انسجام و استحکام لازم برخوردار نباشد.

وجود خیریه‌های متعدد در ایران با حوزه‌های فعالیت مختلف در کنار روحیات خیرخواهانه مردم از یک سو و ابهام و مشاهده سوءاستفاده در عملکرد برخی از خیریه‌ها باعث ایجاد برخی نگرانی‌ها در سطح سیاستگذاران و مدیران شده و سؤالاتی از جمله چگونگی نظارت بر خیریه‌ها در کشورهای توسعه‌یافته ایجاد کرده است.

در این گزارش سعی شده است با استفاده از گزارش‌های سازمان‌های داخلی و بین‌المللی و همچنین مقالات علمی و کتاب‌های مرتبط، تجارب برخی کشورهای توسعه‌یافته در این زمینه مورد بررسی قرار گیرند.

اشاره به این نکته ضروری می‌نماید که بیان این تجارب به معنای تجویز مستقیم آنها برای کشور نمی‌باشد و ضروری است به اختلافات جدی فرهنگی، دینی و اقتصادی دخیل در انجام امور خیریه در میان کشورهای مختلف توجه شود. برخی از این اختلافات در متن گزارش مورد اشاره قرار گرفته‌اند.

۱. بخش «غیرانتفاعی» در اقتصاد و نظارت بر آن

۱-۱. بخش «غیرانتفاعی» و اهمیت روزافزون آن

براساس یک نوع تقسیم‌بندی رایج در ادبیات اقتصادی، اقتصاد دارای دو بخش عمومی و خصوصی می‌باشد. در این بین فعالیت‌های اقتصادی دیگری نیز در کل اقتصاد انجام می‌شود که عمدتاً تحت عنوان بخش «سوم» یا «داوطلبانه»^۱ یا «غیرانتفاعی» طبقه‌بندی می‌گردند. به‌طور اجمالی همه فعالیت‌های خیریه و انسان‌دوستانه، فعالیت‌های داوطلبانه در حمایت از محیط زیست و حقوق بشر، فعالیت‌های داوطلبانه در توسعه آموزش و تحقیقات، مشاوره‌های داوطلبانه حقوقی و... در این بخش طبقه‌بندی می‌شوند. این بخش ازسویی منفعت‌طلبی بخش خصوصی را ندارد و ازسویی دیگر برخلاف بخش عمومی چابک و با انعطاف است.^۲ آمار دقیقی از سهم آن در همه اقتصادها در دست نیست اما متوسط آن در گروهی از کشورها که آمارشان در دسترس بوده است^۳ حدود ۵ درصد بوده است.^۴

1. Voluntarily

2. Anheier, 1990, p. 7.

۳. این عدد برای کانادا با رتبه اول در حدود ۸ درصد و برای رژیم اشغالگر قدس و آمریکا حدود ۷ درصد می‌باشد. با توجه به کمبود اطلاعات در این حوزه، این مطالعه براساس آخرین آمار در دسترس از این گروه از کشورها تهیه شده و امکان تهیه آمار از یک سال معین برای همه این کشورها نبوده است. این کشورها و سال مربوط به آن عبارتند از: کانادا (۲۰۰۸)، رژیم اشغالگر (۲۰۰۷)، آمریکا (۲۰۰۹)، موزامبیک (۲۰۰۳)، بلژیک (۲۰۰۸)، نیوزیلند (۲۰۰۴)، ژاپن (۲۰۰۴)، استرالیا (۲۰۰۷)، فرانسه (۲۰۰۲)، نروژ (۲۰۰۹)، برزیل (۲۰۰۲)، قرقیزستان (۲۰۰۸)، مکزیک (۲۰۰۸)، پرتغال (۲۰۰۶)، جمهوری چک (۲۰۰۹)، تایلند (۲۰۰۸).

4. Salamon, 2013, p. 3.

این بخش در همه نقاط دنیا و به خصوص در کشورهای توسعه‌یافته به سرعت در حال رشد است. متوسط رشد این بخش در هشت کشور صنعتی^۱ از اواخر دهه ۱۹۹۰ میلادی تا اواسط دهه اول قرن جدید حدود ۷/۳ درصد بوده در حالی که متوسط رشد تولید ناخالص این کشورها حدود ۵ درصد است.^۲

دلایل متعددی برای رشد این بخش می‌توان برشمرد که برخی از آنان عبارتند از: ترویج مفاهیم جامعه مدنی و تلاش برای ایجاد نهادهای زیربسط، تلاش برای جبران آثار ناشی از شکست بازار و دولت به خصوص در مواقع رکود اقتصادی و نگاه جدید به این بخش به عنوان یک ابزار کمکی در مدیریت عمومی کشور.^۳ نقش این بخش در اقتصاد متناسب با نظام سیاسی - اقتصادی حاکم بر کشورها متفاوت است،^۴ به طور نمونه در کشوری مانند نروژ، به دلیل مفروض دانستن وظایف رفاهی دولت، نقش این بخش در مقایسه با آمریکا کمرنگ‌تر است.^۵

با این حال در اغلب نقاط دنیا و حتی کشورهای توسعه‌یافته، کمبودهای نظری گسترده‌ای در همه ابعاد مشاهده می‌شود. این ضعف‌ها عبارتند از: تبیین جایگاه این بخش در اقتصاد، تنظیم رابطه آن با سایر بخش‌ها، چگونگی نظارت بر این بخش، قوانین حاکم بر آن، طبقه‌بندی فعالیت‌ها و حتی تعریف دقیق این بخش و زیرمجموعه‌های آن.^۶

علاوه بر این و در مقایسه با دو بخش دیگر اقتصاد، حتی در کشورهای توسعه‌یافته نیز آمار و اطلاعات دقیقی از این بخش از حیث اندازه، گستره و منابع تأمین مالی وجود ندارد.^۷ برای اولین بار در سال ۲۰۰۲، طبقه‌بندی جامعی از این بخش برای استفاده در حساب‌های ملی و سایر گزارش‌های بین‌المللی توسط سازمان ملل منتشر شد.^۸

۲-۱. جایگاه خیریه‌ها در بخش «غیرانتفاعی» اقتصاد

بر اساس یک تقسیم‌بندی که توسط یکی از مراکز معتبر دنیا در زمینه مطالعات بخش غیرانتفاعی انجام شده^۹ کلیه فعالیت‌های این بخش در دو گروه چهارتایی و یک بخش تحت عنوان سایر تقسیم

۱. این کشورها عبارتند از: کانادا، آمریکا، بلژیک، ژاپن، جمهوری چک، تایلند، استرالیا و نروژ.

۲. Ibid, p.11.

۳. Anheir, 2003, p. 270 and Anheir, 1990, p.1.

۴. Anheir, 1990, p.8.

۵. Salamon, 2013, p. 31.

۶. Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, 2010, Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations, Cambridge University Press, UK

۷. Anheir, 2003, p.270.

۸. United Nations, 2003, p. Iii.

۹. Salamon, 2013, p. 5.



شده است.^۱ اجزای گروه اول بر آنچه در ایران فعالیت‌های خیریه شناخته می‌شود منطبق است. این گروه به‌طور متوسط ۷۳ درصد از بخش سوم از اقتصاد را در سال ۲۰۰۳ در گروهی از کشورهای منتخب^۲ تشکیل داده است. این رقم در کشوری مانند ژاپن ۹۵ درصد و در نروژ ۵۵ درصد می‌باشد.

۳-۱. نظارت بر بخش «غیرانتفاعی» اقتصاد و خیریه‌ها

تفاوت عمده و البته واضحی که میان بخش غیرانتفاعی با سایر بخش‌های اقتصاد به‌ویژه بخش خصوصی وجود دارد، نداشتن سهام‌دار است. همین مسئله نظارت بر این بخش را با دشواری مواجه کرده است.

در اقتصادهای مختلف، متناسب با رویکردهای اقتصادی و نظام حقوقی حاکم بر آن کشور، قوانینی جهت نظارت بر بخش غیرانتفاعی تدوین شده است. تقویت نظارت‌های مدنی، تشویق فرهنگ پاسخگویی و گزارش‌دهی، تقویت مکانیسم‌های داخلی برای نظارت، ایجاد نهادها و کمیسیون‌های ناظر از روش‌های مرسوم برای نظارت بر بخش غیرانتفاعی و خیریه‌هاست.

نکته‌ای که مناسب است هنگام بررسی این موضوع و همچنین مطالعه گزارش مورد توجه قرار گیرد این است که مرور قوانین کشورهای مختلف نشان می‌دهد که در هر کشور تقسیم‌بندی متفاوتی از بخش غیرانتفاعی ارائه شده و براساس آن تقنین صورت گرفته است. در این میان در برخی کشورها، بخش ویژه‌ای برای خیریه‌ها لحاظ نشده است. مثلاً در فرانسه تنها دو بخش «بنیادها»^۳ و «انجمن‌ها»^۴ وجود دارد که مؤسسات با اهداف خیریه نیز می‌توانند در هر یک از این دو گروه وجود داشته باشند. حتی در برخی کشورها که بخش خاصی با عنوان خیریه لحاظ شده،^۵ باز نمی‌توان با صراحت ادعا کرد که در سایر بخش‌ها مؤسساتی با کارکرد خیریه (حداقل با برداشتی که ما در ایران از امور خیریه داریم) وجود ندارد. همچنین در کشورهایی^۶ که قانون ویژه‌ای برای خیریه‌ها وجود دارد نمی‌توان گفت تمام مؤسسات ثبت شده تحت این قانون همگی خیریه (با تعریف ما از خیریه) هستند.

۱. در گروه اول مسکن، خدمات اجتماعی، آموزش و بهداشت و در گروه دوم ورزش و سرگرمی، موسیقی، هنر و... وجود دارد.

۲. این کشورها عبارتند از: کانادا، رژیم اشغالگر، آمریکا، موزامبیک، بلژیک، نیوزیلند، ژاپن، استرالیا، فرانسه، نروژ، برزیل، قرقیزستان، مکزیک، پرتغال، جمهوری چک، تایلند.

3. Foundations

4. Associations

۵. مثلاً در چین چهار گروه در بخش غیرانتفاعی تعریف شده‌اند: سازمان‌های اجتماعی (Social Organizations)، مؤسسات غیرتجاری مدنی (Civil Non Business Institutes)، بنیادها و نهادهای خیریه (Charity Trusts) و سازمان‌های غیرانتفاعی خارجی (Foreign Non Profit Organizations).

۶. مثلاً در انگلستان و ولز قانونی تحت عنوان «قانون خیریه‌ها» وجود دارد اما برخی مؤسساتی که در ذیل این قانون ثبت شده‌اند با تعریف و تصویری که عموماً در ایران از خیریه وجود دارد کاملاً متفاوت هستند و به‌عنوان نمونه می‌توان به دانشگاه‌ها و کالج‌ها یا دو مؤسسه بسیار بزرگ «شورای هنر» (Art Council) یا «تراست ول کام» (Welcome Trust) اشاره کرد. اولی به‌دنبال توسعه انواع هنرها و دومی نیز با هدف ارتقای سلامت انسان و حیوان به حمایت مالی از تحقیقات مرتبط می‌پردازد.

از این رو در این گزارش علاوه بر خیریه‌ها، قوانین حاکم بر سایر بخش‌های غیرانتفاعی نیز مورد توجه قرار گرفته است.

۲. تجربه برخی کشورهای توسعه‌یافته

۲-۱. آمریکا

۲-۱-۱. پیش‌زمینه‌ها

موضوع نظارت بر خیریه‌ها و بنیادها از پاییز ۲۰۰۳ وارد مرحله جدیدی شد. در این مقطع گزارش‌هایی از سوءاستفاده‌های مالی و خطاهای مدیریتی برخی خیریه‌ها در رسانه‌های آمریکا منتشر شد که منجر به آغاز فرآیند اصلاحات در این زمینه گشت.^۱ به‌طور نمونه می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

در سال ۲۰۰۳، رئیس یکی از بنیادهای خیریه حقوق خود را به بیش از ۱۱۵۰۰۰ دلار در ماه افزایش داد تا بتواند مخارج عروسی دختر خود را (با هزینه ۲۰۰ هزار دلار) تأمین نماید. این درحالی بود که دارایی بنیاد از ۱۴ میلیون دلار در اواسط دهه ۱۹۹۰ به حدود ۵ میلیون دلار در سال ۲۰۰۳ رسیده بود. بررسی‌ها نشان می‌داد که حقوق رئیس یک بنیاد با حجم دارایی ۱۴ میلیون دلار، در حدود ۷۰۰۰ دلار در ماه است.^۲

در سال ۲۰۰۲، مدیر یک بنیاد خیریه معروف برای خود حقوق ۸۰۰۰۰ دلار در ماه در نظر گرفت درحالی که حقوق رئیس یک بنیاد با شرایط مشابه حدود ۱۱۰۰۰ دلار در ماه بود.^۳

البته این سؤال پیش می‌آید که آیا وضعیت همه مؤسسات غیرانتفاعی در آمریکا بر این منوال بوده است یا اینها استثنائاتی هستند. در جواب باید به گزارش دانشگاه جان هاپکینز اشاره کرد که در سال ۲۰۰۵ و شاید در واکنش به این موج رسانه‌ای منتشر شد. در این گزارش با استفاده از تحقیقات میدانی نشان داده شده بود که وضعیت عمومی اداره خیریه‌ها و بنیادها به وخامتی که در رسانه‌ها نشان داده می‌شود نیست. با این حال تجربه نشان داده عملکرد ضعیف و بد تعداد معدودی می‌تواند همه را بدنام کرده و به ضرر همه تمام شود.^۴

مجموعه این عوامل سبب شد تا کنگره آمریکا وارد عمل شده و تلاش نماید با تصویب قوانینی

1. Edie, 2010, p. 22.

2. Ibid.

3. Ibid.

4. Ibid., p.25.



نظارت بر خیریه‌ها و بنیادها را تقویت کند.^۱ البته این اولین بار نبود که مؤسسات غیرانتفاعی تحت نظارت بیشتر قرار می‌گرفتند. در سال ۱۹۶۹ به واسطه تصویب اصلاحیه قانون مالیات‌ها محدودیت‌های جدیدی برای آنها ایجاد شده بود.^۲

۲-۱-۲. برخی قوانین حاکم بر مؤسسات غیرانتفاعی و خیریه‌ها

الف) حسابرس مستقل (از خارج مؤسسه)

در حال حاضر قانونی در سطح ملی وجود ندارد که مؤسسات خیریه را موظف به داشتن حسابرس مستقل کند ولی در برخی ایالت‌های آمریکا به‌طور ویژه در کالیفرنیا، مؤسساتی که درآمد ناخالصشان سالیانه بیش از ۲ میلیون دلار در سال است موظفند حسابرس مستقل داشته باشند. همچنین پیشنهادی در کنگره مطرح است که کلیه مؤسسات غیرانتفاعی در آمریکا که درآمدشان بیش از یک میلیون دلار در سال است باید حسابرس مستقل داشته باشند. مؤسسات با درآمد بین ۲۵۰۰۰۰ تا یک میلیون دلار نیز موظفند از یک حسابدار رسمی^۳ استفاده کنند.^۴

ب) کمیته مستقل حسابرسی (داخل مؤسسه)

در ایالت کالیفرنیا گروهی از خیریه‌ها^۵ که درآمد ۲ میلیون دلار در سال و بیشتر دارند، موظفند کمیته‌ای را با این عنوان تشکیل دهند. اعضای کمیته مرکب است از چند نفر از بخش مالی مؤسسه و چند عضو دیگر که نباید از اعضای هیئت‌مدیره باشند. همچنین تعداد افراد معرفی شده از بخش مالی نباید بیشتر از نصف کل اعضای کمیته باشد. این کمیته موظف است:

در مورد انتخاب حسابرس مستقل و دستمزد وی به هیئت‌مدیره نظر دهد.

از حسابرس مستقل به‌منظور کسب اطمینان از سلامت مالی مؤسسه، مشورت و نظرخواهی کند.

در مورد پذیرش یا رد گزارش حسابرسی نظر دهد.^۶

ج) دسترسی عمومی به صورت‌های مالی حسابرسی شده

در کالیفرنیا گروهی از مؤسسات غیرانتفاعی که درآمد ناخالصشان بیش از ۲ میلیون دلار در سال است مکلفند صورت‌های مالی حسابرسی شده خود را در دسترس عموم بگذارند.^۷

۱. این تلاش کنگره منجر به تهیه گزارشی شد با عنوان «پیش‌نویس مذاکرات نمایندگان» (Staff Discussion Draft) مشهور به «کاغذ سفید» (White Paper) که حاوی ۱۰۰ پیشنهاد برای بهبود نظارت بر این مؤسسات بود. نکته جالب توجه اینجاست که این فرآیند تقریباً همزمان با بروز نشانه‌های بحران اقتصادی در آمریکا و آشکار شدن ضعف نظارت بر مؤسسات انتفاعی بود که با ورشکست شدن شرکت انرون در سال ۲۰۰۱ آغاز و منجر به تصویب قانون Sarbanes-Oxy در سال ۲۰۰۲ شد.

2. Ibid, p.21.

3. Public Accountant

4. Ibid, p.31.

۵. خیریه‌های دارای ساختار شرکتی.

6. Ibid, p.31.

7. Ibid, p.32.

د) تأیید حقوق مدیران ارشد

در کالیفرنیا باید حقوق مدیرعامل و مدیر مالی کلیه خیریه توسط هیئت‌مدیره یا کمیته‌ای مجاز، مورد تأیید قرار گیرد. آنها باید تأیید کنند که حقوق پرداختی عادلانه و منطقی است.^۱

ه) تشویق و حمایت از افراد افشاکننده

کنگره طی گزارش پیشنهاد کرده مؤسسات در قوانین داخلی خود بندهایی را بگنجانند که براساس آنها کلیه کارکنان و اعضای هیئت‌مدیره تشویق شوند تا تخلفات احتمالی مؤسسه را به مراجع ذیربط اطلاع داده و همچنین از آنها در مقابل اقدامات تلافی‌جویانه حمایت کند.^۲

و) تنظیم دستورالعمل نحوه برخورد با «ترجیح منافع شخصی بر اهداف مؤسسه توسط کارکنان و مدیران»^۳

در برخی مواقع از خیریه‌ها خواسته شده تا دستورالعمل فوق را تهیه کنند. در این دستورالعمل باید تعریف ترجیح منافع، افراد مشمول و تسهیل افشای اطلاعات لازم برای پیگیری این موضوع تشریح شود.^۴

ز) تنظیم دستورالعمل پرداخت هزینه‌های سفر

از آنجا که برخی رسوایی‌های خیریه‌ها و بنیادها مربوط به سفرهای کارکنان و مدیران آنها بود، کنگره پیشنهاد کرده است تا خیریه‌ها برای پرداخت هزینه سفرهای کاری کارکنان، مشاوران، داوطلبان و مدیران خیریه دستورالعمل شفافی تهیه کنند و پرداخت هزینه‌های سفر اعضای خانواده و همسر نیز ممنوع شود.^۵

ح) سایر پیشنهادها

محدود کردن تعداد اعضای هیئت‌مدیره و امناً مثلاً حداکثر ۱۵ نفر، تنظیم مرامنامه اخلاقی، تنظیم دستورالعمل چگونگی نگهداری و امحای اسناد.

۳-۱-۲. نظارت و افشای مالی در چارچوب قانون مالیات‌ها

به‌طور کلی در آمریکا همه سازمان‌هایی که از مالیات معافند موظفند نسبت به پر کردن و تسلیم فرم خاصی با عنوان فرم ۹۹۰ اقدام کنند. البته کلیسایها، سازمان‌های مرتبط با کلیسایها و سازمان‌های با درآمد ناخالص کمتر از ۲۵۰۰۰ دلار مکلف به پر کردن فرم نیستند.

فرم‌های تکمیل شده در اختیار عموم قرار می‌گیرد و از طریق یک پایگاه اینترنتی^۶ قابل مشاهده است. پر کردن این فرم باعث می‌شود هم اطلاعات مالی و هم اطلاعات عملکردی مؤسسات و

1. *Ibid*, p.32.

2. *Ibid*, p. 33.

3. Conflict of Interests

4. *Ibid*, p. 33.

5. *Ibid*, p. 34.

6. <http://www.guidestar.org/>



خیریه‌ها افشا شود. این فرم دارای ۵ بخش است که در هر بخش موضوعات متعددی به شرح زیر مورد پرسش قرار می‌گیرد:

بخش اول - جزئیات درآمدها، هزینه‌ها و تغییرات در دارایی خالص،
بخش دوم - صورت هزینه‌ها (مثلاً دستمزد، هزینه‌های انرژی و...) به تفکیک نوع عملیات (خدمات اصلی مجموعه، فعالیت‌های عمومی و مدیریتی و عملیات جمع‌آوری وجوه)،
بخش سوم - صورت خدمات ارائه شده به دو صورت تشریحی و مالی (با اعداد و ارقام)،
بخش چهارم - ترانزنامه سازمان منطبق با صورتحساب‌های حسابرسی شده (در صورت وجود).
بخش پنجم - باید دستمزدهای پرداخت شده به مدیران، متولیان و کارکنان اصلی قدیمی و فعلی و همچنین جزئیات فعالیت‌های درآمدزای سازمان بیان شود.^۱

۲-۲. آلمان

۲-۲-۱. حسابداری و گزارش‌دهی^۲

بر اساس قوانین آلمان «بنیادها»^۳ موظف به ارائه گزارش مالی سالانه به مسئولین دولتی هستند اما «اتحادیه‌ها (انجمن‌ها)»^۴ از این قانون مستثنا هستند.

۲-۲-۲. حسابرسی^۵

انجام حسابرسی مستقل توسط بنیادها و اتحادیه‌ها اجباری نیست.

۲-۲-۳. افشای اطلاعات^۶

افشای اطلاعات مالی و عملکردی توسط بنیادها و اتحادیه‌ها اجباری نیست.^۷

۲-۲-۴. جمع‌آوری وجوه خیریه

علیرغم این آزادی عمل، در برخی ایالت‌ها، محدودیت‌هایی برای جمع‌آوری کمک‌های مردمی متناسب با اینکه روش مورد استفاده چگونه باشد وجود دارد. به طور نمونه روش‌های تهاجمی مانند قرار دادن صندوق مقابل درب منزل بدون اخذ اجازه از صاحبخانه ممنوع است، اما فعالیت‌هایی مانند ارسال نامه و بیان تقاضای کمک کمتر تهاجمی محسوب می‌شود و نیاز به رضایت صاحبخانه ندارد. با این حال باید توجه داشت که مسئولین ذیربط هر زمان که تشخیص دهند می‌توانند محتوای

1. Siegel, 2010, p.842.

2. Accounting and Reporting

3. Foundations

4. Associations

5. Auditing

6. Disclosure

7. Hippel, 2010, p. 219-20.

نامه‌های ارسالی و محل هزینه‌کرد وجوه جمع شده را بررسی کنند.^۱

۲-۳. هلند

۲-۳-۱. حسابداری و گزارش‌دهی

به‌طور کلی در هلند قانونی که همه مؤسسات را مکلف به ارائه صورت‌های مالی به مسئولین زیربط بکند وجود ندارد و تنها مؤسسات بزرگ مکلف به این کار هستند. البته اداره مالیات از مؤسساتی که مشمول معافیت هستند می‌خواهد صورت‌های مالی خود را ارسال کنند. همچنین مؤسساتی که به نحوی از دولت یارانه می‌گیرند باید صورت‌حساب‌های خود را به سازمان مربوطه ارسال کنند.

۲-۳-۲. حسابرسی

در کل نیازی به حسابرسی وجود ندارد اما مؤسساتی که گردش مالی سالانه آنها بیش از ۳,۵۰۰,۰۰۰ یورو است^۲ باید صورت‌های مالی خود را توسط یک حسابدار رسمی یا شرکت مشاوره حسابرسی کنند.

۲-۳-۳. افشای اطلاعات

در حالت کلی ترازنامه و سایر صورت‌های مالی مؤسسان افشا نمی‌شود ولی اگر کسی تقاضا کند، در اختیار وی قرار خواهد گرفت. نکته قابل توجه این است که لازم نیست فرد متقاضی دلیل خاصی برای تقاضای خود مطرح کند. با این حال مؤسسات بزرگ موظفند هر ساله ترازنامه و سایر صورت‌های مالی خود را به‌صورت عمومی منتشر کنند.^۳

۲-۴. فرانسه

قانون فرانسه نیز همانند آلمان و هلند میان انجمن‌ها و بنیادها تفاوت‌هایی از حیث وظایف و تکالیف قانونی قائل شده است.

۲-۴-۱. حسابداری و گزارش‌دهی

الف) انجمن‌ها

تقریباً همه انجمن‌ها موظفند در پایان سال مالی، حساب‌های خود را تنظیم کرده و به مجمع عمومی خود ارائه کنند.

1. Ibid, p.220.

۲. برای تبدیل عدد فوق به ارقام داخل کشور، از روش حداقل دستمزد استفاده می‌کنیم. در این روش مبلغ مورد نظر به حداقل دستمزد ساعتی در هلند تقسیم شده و در حداقل دستمزد ساعتی در ایران ضرب می‌شود. با فرض حدود ۹ یورو و ۲۸۰۰۰ ریال در ایران، به رقم حدود ۱۰ میلیارد ریال می‌رسیم.

3. Van Der Ploeg, 2010, p.256.7.



۱. انجمن‌های فعال در خدمات عمومی

انجمن‌ها موظفند هنگام ارسال تقاضای مجوز سالیانه، حساب‌های مالی سال گذشته و همچنین صورت‌داری‌های نقدشونده^۱ خود بجز موجودی انبار را نیز ضمیمه کنند. همچنین موظفند صورت‌حساب سود و زیان، ترازنامه و ضمائم آن را نیز تهیه و تنظیم کنند. تمامی زیرمجموعه‌های وابسته به هر انجمن نیز مکلف به تهیه اسناد فوق برای خود می‌باشند که در واقع بخشی از گزارش کل انجمن را تشکیل می‌دهد. علاوه بر اینها تهیه بودجه سالیانه و گزارش سالیانه نیز از وظایف انجمن‌هاست. انجمن‌ها موظفند گزارش هزینه‌کرد یارانه‌های دولتی را نیز به مسئولین امر ارائه کنند.

۲. انجمن‌های دارای فعالیت‌های اقتصادی

این انجمن‌ها در صورتی که حداقل مشمول دو مورد از شروط زیر باشند باید نسبت به تهیه ترازنامه و صورت‌حساب سود و زیان و ضمائم آن براساس استانداردهای فرانسه اقدام کنند:

- اشتغال ۵۰ نفر،

- فروش ۳,۱۰۰,۰۰۰ یورو (پس از کسر مالیات و درآمد جاری)،

- دارایی یا بدهی ۱,۵۵۰,۰۰۰ یورو.

همچنین اگر این انجمن‌ها حداقل مشمول یکی از شروط زیر باشند تکالیف بیشتری خواهند داشت:

- اشتغال ۳۰۰ نفر،

- فروش (پس از کسر مالیات) یا دارایی/ بدهی ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ یورو.

در این شرایط انجمن موظف است صورت دوسالانه دارایی‌های نقدشونده (بجز موجودی انبار)، صورت سالیانه بدهی‌های جاری، گزارش پیش‌بینی درآمد، صورت جریان نقدینگی و برنامه تأمین مالی را تهیه کرده و گزارش تحلیلی هیئت‌مدیره از وضعیت آتی مجموعه را نیز به آن ضمیمه کند. انجمن موظف است گزارش‌های فوق را همزمان برای حساب‌رسان قانونی، شورای کار و به سازمان نظارتی ذیربط (در صورت وجود) ارائه کند.

۳. سایر انجمن‌ها

انجمن‌های مشروحه زیر نیز وظایف مصرح قانونی برای گزارش‌دهی و حسابداری دارند:

انجمن‌هایی که در زمینه آموزش افراد فعالیت دارند.

انجمن‌هایی که نیاز به اخذ مجوز دارند.

انجمن‌هایی که یک بار و یا بیشتر از دولت یا بخش‌های عمومی تجاری یا صنعتی یارانه گرفته‌اند و مجموع یارانه‌شان بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو بوده است.

انجمن‌هایی که کمک مالی به آنها مزیت مالیاتی برای خیرین ایجاد می‌کند و مجموع این کمک‌ها بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو باشد.

انجمن‌هایی که اقدام به جمع‌آوری اعانات و کمک‌های مردمی می‌کنند.

انجمن‌هایی که اوراق قرضه منتشر می‌کنند.

ب) بنیادها

در اغلب موارد مانند انجمن‌هاست که برای رعایت اختصار صرف‌نظر می‌شود.^۱

۲-۴-۲. حسابرسی

برخی از انجمن‌ها و بنیادها با توجه به وظایفشان در بحث حسابداری و گزارش‌دهی و همچنین شمول هر یک از شروط زیر موظفند نسبت به تعیین یک حسابرس و معاون حسابرس اقدام کنند:

- دریافت یارانه از دولت بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو،

- صدور اوراق قرضه،

- فعالیت در خدمات عمومی،

- دارای فعالیت اقتصادی در صورتی که حداقل دو مورد از این شروط را داشته باشند (۵۰ نفر

اشتغال، ۳,۱۰۰,۰۰۰ یورو فروش و ۱,۵۵۰,۰۰۰ بدهی یا دارایی)،

- انجمن‌هایی که کمک مالی به آنها مزیت مالیاتی برای خیرین ایجاد می‌کند و مجموع این

کمک‌ها بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو باشد.

- اگر حسابرس در بررسی‌های خود به مواردی برخورد کرد که ادامه کار مؤسسه را با مشکل

مواجه می‌کند باید نسبت به تهیه گزارش «هشداریه»^۲ اقدام کند.^۳

۳-۴-۲. افشای اطلاعات

انجمن‌هایی که یک بار و یا بیشتر از دولت یا بخش‌های عمومی تجاری یا صنعتی یارانه گرفته‌اند و

مجموع یارانه‌شان بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو بوده است و همچنین انجمن‌هایی که کمک مالی به آنها

مزیت مالیاتی برای خیرین ایجاد می‌کند و مجموع این کمک‌ها بیش از ۱۵۳,۰۰۰ یورو باشد موظفند

نسبت به انتشار حساب‌های سالیانه خود و گزارش حسابرس مستقل اقدام کنند.

تمامی انجمن‌ها و بنیادهایی که در زمینه خدمات عمومی فعالند و از مردم نیز کمک‌های خیریه

جمع‌آوری می‌کنند موظفند تمام مدارک را در اختیار اعضا و در صورت تقاضا خیرین قرار دهند.^۴

1. Deckert, 2010, p. 313-6.

2. Procedure of Alert

3. Deckert, 2010, p. 317-8.

4. Ibid, p.319.



۲-۵. جمهوری چک

۲-۵-۱. حسابداری و گزارش‌دهی

در جمهوری چک یکی از مهمترین وظایف مؤسسات عام‌المنفعه تفکیک «شفاف و دقیق» میان درآمدها و هزینه‌های مربوط به انجام امور عام‌المنفعه از درآمدها و هزینه‌های جانبی مؤسسه و سایر هزینه‌ها و درآمدهای طبقه‌بندی نشده است.^۱

انجمن‌ها مکلف به انتشار عمومی گزارش عملکرد خود نیستند، اما این کار در جمهوری چک تبدیل به یک رویه شده و انجمن‌ها سعی می‌کنند عملکرد اقتصادی خود را شفاف نمایند و جامعه نیز نسبت به این موضوع اقبال نشان می‌دهد.

«مؤسسات عام‌المنفعه»،^۲ «بنیادها» و «بنیادهای وقفی»^۳ باید گزارش عملکرد خود را براساس تاریخی که هیئت‌مدیره معین می‌کند و حداکثر ۶ ماه بعد از پایان دوره مورد بررسی، تهیه و به صورت عمومی (از طریق وبسایت یا نشریات یا چاپ) منتشر کنند. این گزارش‌ها باید توسط هیئت نظار (بازرسین)، در صورت وجود و یا هیئت‌مدیره بررسی شود.^۴

۲-۵-۲. حسابرسی

انجمن‌ها موظف به انجام حسابرسی نیستند اما بنیادها مکلف به این کار هستند. بنیادهای وقفی نیز در صورتی که مجموع درآمد یا هزینه سالیانه و یا داری‌شان بیش از ۱۱۰,۰۰۰ یورو باشد باید صورت‌های مالی خود را به تأیید یک حسابرس برسانند. مؤسسات عام‌المنفعه نیز در صورت داشتن هر یک از شروط زیر باید صورت‌های مالی خود را به تأیید یک حسابرس برسانند:

- هنوز هیئت نظار (بازرسین) خود را تعیین نکرده باشند.
- از یارانه‌های عمومی یا دولتی به میزان بیش از ۳۶,۰۰۰ یورو استفاده کرده باشند.
- خالص گردش وجوهشان بیش از ۳۶۰,۰۰۰ یورو باشد.^۵

۲-۵-۳. افشای اطلاعات

تکلیفی در این رابطه وضع نشده است.^۶

۱. منظور تفکیک میان سرفصل‌های مالی مربوط به وظایف اصلی مؤسسه (مثلاً پرداخت هزینه نسخه بیماران نیازمند) از سرفصل‌های سربار (مانند حقوق کارکنان یا پرداخت هزینه‌های برق مؤسسه) می‌باشد. یا از حیث درآمدی، میان کمک‌های جمع شده از نمایشگاه کمک به زنان بی‌سرپرست با عواید ناشی از دریافت اجاره بهای یک ملک وقفی تفکیک شفاف وجود داشته باشد.

2. Public Interest Funds

3. Endowments Funds

4. Ronovska, 2010, p.415.

5. Ibid, p.416.

6. Ibid, p.415-6.

۲-۶. چین

۲-۶-۱. حسابداری و گزارش‌دهی

در چین براساس قانون امور خیریه^۱ اگر دریافت‌کنندگان وجوه خیریه، آن را بدون رضایت خیر در جای دیگری صرف کنند یا ماهیت آن را تغییر دهند، دولت می‌تواند به آنها دستور دهد که اشتباه خود را اصلاح کنند. در غیر این صورت دولت می‌تواند با رضایت خیر، وجوه را از مؤسسه مزبور پس گرفته و به مؤسساتی که کارکردی منطبق یا مشابه با نیت خیر دارند پرداخت نماید.

همچنین، مؤسسات خیریه موظفند درباره جزئیات مدیریت، عملیات و هزینه‌کرد دارایی و درآمدها و هزینه‌های مؤسسه به بانیان و خیرین توضیح دهند.

بنیادها، سازمان‌های اجتماعی^۲ و مؤسسات غیرتجاری^۳ موظفند تا آخر مارس هر سال نسبت به ارسال گزارش‌های کاری و مدیریتی خود به نهادهای دولتی ذیربط اقدام کنند. مشابه چنین وظایفی نیز برای مؤسسات خیریه وجود دارد.^۴

۲-۶-۲. حسابرسی

بنیادها، سازمان‌های اجتماعی و مؤسسات غیرتجاری موظف به انجام حسابرسی توسط یک حسابرس مستقل هستند اما برای مؤسسات خیریه چنین تکلیفی تعیین نشده است.^۵

۲-۶-۳. افشای اطلاعات

تمامی بنیادها، سازمان‌های اجتماعی، مؤسسات غیرتجاری و سازمان‌های خیریه موظفند گزارش‌های عملکرد خود و همچنین نحوه هزینه‌کرد کمک‌های دولتی و منابع مردمی را (پس از تأیید مسئولین ذیربط) به صورت عمومی اعلام کنند. برای هرکدام از این نهادها روش خاصی بیان شده اما به طور کلی می‌توان استنتاج کرد که این گزارش باید از طریق رادیو، اینترنت، گزارش‌های چاپی یا وبسایت در حوزه جغرافیایی فعالیت نهاد مربوطه منتشر شود.

مؤسساتی که اقدام به جمع‌آوری کمک نیز می‌کنند موظفند جزئیات برنامه پیشنهادی برای هزینه‌کرد منابع جمع‌آوری شده را در زمان جمع‌آوری وجوه اعلام کنند. همچنین موظفند بلادرنگ نسبت به اعلام کل مبالغ جمع‌آوری شده و محل هزینه‌کرد آن گزارش دهند.

بنیادها موظف به پاسخگویی به اخبار و گزارش‌های منفی رسانه‌ها درباره عملکرد خود هستند.^۶

1. Donation Law

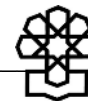
2. Social Organization

3. Non-Business Institution

4. Hippel and Pibler, 2010, p.465.

5. *Ibid*, p.466.

6. *Ibid*, p.467.



۷-۲. انگلیس و ولز

در حال حاضر حدود ۱۶۷,۰۰۰ خیریه در انگلیس و ولز تحت قانون خیریه‌ها^۲ به ثبت رسیده‌اند که از این میان ۱۰۰,۰۰۰ خیریه، کوچک و محلی هستند. ۳ درصد خیریه‌ها که خیریه‌های بزرگ با کارکنان متخصص هستند، ۸۰ درصد کل منابع این بخش را (بیش از معادل ۷۲ میلیارد دلار) در اختیار دارند. به موجب قانون فوق، کمیسیونی با عنوان «کمیسیون امور خیریه»^۳ تشکیل شده که بر فعالیت این خیریه‌ها نظارت دارد.^۴

این کمیسیون با استفاده از ابزارها و روش‌های مختلف بر امور خیریه‌ها نظارت می‌کند.

۷-۲-۱. ارائه گزارش عملکرد و وضعیت حساب خیریه‌ها

خیریه‌ها بر اساس درآمد ناخالص گروه‌بندی شده‌اند و برای هر گروه تکالیفی تعیین شده است.^۵

جدول ۱. نحوه نظارت کمیسیون خیریه‌های انگلیس و ولز بر گروه‌های مختلف درآمدی از خیریه‌ها

تکالیف	تعداد تقریبی خیریه‌های مشمول	گروه درآمدی (درآمد ناخالص، پوند در سال)
نظارت کامل بر ترازنامه و صورت‌های مالی	۹,۲۵۰	بیش از ۵۰۰,۰۰۰
خبردهی - متولیان خیریه موظفند در صورت مشاهده هرگونه اتفاقی که دخالت کمیسیون را طلب کند، مراتب را مستقیماً به کمیسیون اطلاع دهند	۵۲,۵۰۰	بیش از ۲۵,۰۰۰
از ارائه گزارش سالیانه عملکرد و گزارش حساب به کمیسیون معافند	۲۳,۰۰۰	بین ۱۰,۰۰۰ تا ۲۵,۰۰۰*
از ارائه گزارش سالیانه عملکرد و گزارش حساب به کمیسیون معافند	۸۰,۰۰۰	کمتر از ۱۰,۰۰۰**

* ۰/۷۵ درصد درآمد کل خیریه‌ها متعلق به این دسته است و لذا چندان اهمیتی ندارند و در قانون اخیر (۲۰۰۶) به منظور کاهش حجم کاری کمیسیون، از ارائه گزارش سالیانه معاف شده‌اند.

** ۰/۰۵ درصد درآمد کل خیریه‌ها متعلق به این دسته است و لذا چندان اهمیتی ندارند.

1. Dawes, 2010, p. 850.

۲. قانون خیریه‌ها (Charities Act) تاکنون چهار بار و در سال‌های ۱۹۶۰، ۱۹۹۳ و ۱۹۹۴ اصلاح شده و قانون جاری مربوط به سال ۲۰۰۶ می‌باشد. در سال ۲۰۱۱ قانون جدید خیریه‌ها تصویب شد اما این قانون حاوی مطلب جدیدی نبوده و تنها به منظور تسهیل کار خیریه‌ها، تمام چهار قانون قبلی در یک قانون گردآوری مجدد شده است. همان‌طور که قبلاً نیز اشاره شد، برخی مؤسساتی که در ذیل این قانون ثبت شده‌اند با تعریف و تصویری که عموماً در ایران از خیریه وجود دارد کاملاً متفاوت هستند و به عنوان نمونه می‌توان به دانشگاه‌ها و یا دو مؤسسه بسیار بزرگ «شورای هنر» یا «تراست ول کام» اشاره کرد. اولی به دنبال توسعه هنر می‌باشد و دومی نیز با هدف ارتقای سلامت انسان و حیوان به حمایت مالی از تحقیقات مرتبط می‌پردازد.

3. Charity Commission

4. Fries, 2010, P.897.

5. Dawes, 2010, p.851-2.

۲-۷-۲. ورود و دخالت در مدیریت خیریه

در صورتی که به نظر برسد هریک از ریسک‌های زیر منجر به خسارت مادی به خیریه شده و یا احتمال آن می‌رود که بشود، کمیسیون ممکن است اقدام به دخالت در مدیریت خیریه نماید:

- انتفاع غیرمجاز هر یک از متولیان خیریه (حقوق، دستمزد، سود و ...)
- واگذاری - به دست آوردن خسارت‌آمیز زمین به - از افراد مرتبط به خیریه،
- اشغال خسارت‌آمیز زمین‌های خیریه،
- جمع‌آوری غیراصولی وجوه (که منجر به نارضایتی خیرین یا شکایت آنان شود)،
- احتمال از دست رفتن منابع خیریه از طریق شرکت‌های زیرمجموعه،
- سرمایه‌گذاری وجوه خیریه در زمینه‌هایی با ریسک‌های غیرمنطقی،
- از دست رفتن دارایی یا نقدینگی خیریه در اثر سرقت یا اعمال مجرمانه،
- نگهداری درآمدهای حاصل از سرمایه‌گذاری و عدم استفاده از آنها بیش از حد معمول.^۱

۳-۷-۲. ارائه اطلاعات پایه^۲ توسط خیریه‌ها به کمیسیون

خیریه‌ها موظفند تمام تغییرات صورت گرفته در اطلاعات پایه خود را (مانند ترکیب مدیران، آدرس، هیئت امناء و...) سالیانه به اطلاع کمیسیون برسانند.^۳

۴-۷-۲. ارائه گزارش خلاصه عملیات^۴

کمیسیون سائیتی^۵ را آماده کرده و کلیه خیریه‌ها موظفند اطلاعات عملکردی خود را در آن سایت ثبت و افشا کنند. این گزارش باید شامل موارد زیر باشد:

- اهداف، برنامه‌های راهبردی میان‌مدت و بلندمدت و شاخص‌های ارزیابی موفقیت این برنامه‌ها،
 - ارائه ارزیابی از عملکرد سال گذشته و اثر آن بر موفقیت برنامه‌های راهبردی،
 - اهداف عمده سال آتی،
 - اعلام هزینه‌های سال گذشته،
 - اعلام قیمت تمام شده یک واحد از خدمات اصلی مؤسسه،
 - اعلام قیمت تمام شده جمع‌آوری وجوه خیریه.
- بدین ترتیب مردم نیز می‌توانند به ارزیابی خیریه‌ها بپردازند.^۶

1. *Ibid*, p. 852-3.

2. Basic Information Return

3. *Ibid*, p. 854.

4. Summary Information Returns

5. <http://www.guidestar.org.uk/Default.aspx>

6. *Ibid*, p.855.

**۵-۷-۲. حسابرسی توسط حسابرس مستقل**

در این زمینه نیز خیریه‌ها براساس درآمد ناخالص گروه‌بندی شده‌اند. قابل توجه است که اخیراً این بخش از قانون طوری تغییر کرده است که تعداد کمتری خیریه مشمول حسابرسی شوند.^۱

جدول ۲. گروه‌بندی حسابرسی خیریه‌ها

تکالیف	خیریه‌های غیرشرکتی (درآمد ناخالص، پوند در سال)	خیریه‌های شرکتی (درآمد ناخالص، پوند در سال)
نیازی به حسابرسی نیست	تا سقف ۲۵,۰۰۰	تا سقف ۲۵,۰۰۰
ارائه گزارش مالی براساس استانداردهای کمیسیون به کمیسیون خیریه	از ۲۵,۰۰۱ تا ۵۰۰,۰۰۰ و اگر دارایی بیش از ۳,۲۶۰,۰۰۰ باشد تا ۲۵۰,۰۰۰	از ۲۵,۰۰۱ تا ۵۰۰,۰۰۰ و اگر دارایی بیش از ۳,۲۶۰,۰۰۰ باشد تا ۲۵۰,۰۰۰
حسابرسی تخصصی	از ۵۰۰,۰۰۰ به بالا و اگر دارایی بیش از ۳,۲۶۰,۰۰۰ باشد تا ۲۵۰,۰۰۰	بیش از ۵۰۰,۰۰۰

۸-۲. مقایسه انگلیس و ولز با اسکاتلند، ایرلند شمالی و جمهوری ایرلند

در جدول زیر به مقایسه چهار کشور فوق پرداخته شده از این منظر که در هر کدام براساس چه گروه‌بندی درآمدی مؤسسات خیریه موظف به انجام چه سطحی از گزارش‌دهی مالی هستند.^۲

جدول ۳. مقایسه انگلیس و ولز با اسکاتلند، ایرلند شمالی و جمهوری ایرلند از لحاظ**حسابداری و حسابرسی خیریه‌ها**

جمهوری ایرلند (یورو)	ایرلند شمالی (پوند)	اسکاتلند (پوند)	انگلیس و ولز (پوند)	تکالیف قانونی
۰	۰	۰	۰	نگهداری دقیق رکوردهای حساب‌ها
۱۰,۰۰۰	۰	۰	۰	انتشار صورت‌های مالی از حساب‌ها (می‌تواند براساس رسیدهای دریافت و پرداخت باشد)
۰	۰	۰	۵,۰۰۰	ثبت در رگولاتوری کشور مربوطه
۱۰,۰۰۰	۰	۰	۲۵,۰۰۰	ارائه گزارش سالیانه و حساب‌ها به رگولاتور

1. Ibid, p.874.

2. Morgan, 2009, p.13.

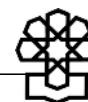
جمهوری ایرلند (یورو)	ایرلند شمالی (پوند)	اسکاتلند (پوند)	انگلیس و ولز (پوند)	تکلیف قانونی
موجود نیست	.	.	۲۵,۰۰۰	بررسی حساب‌ها توسط یک بازرس معمولی
۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	تنظیم حساب‌ها براساس حسابداری تعهدی (برخلاف حسابداری مبتنی بر رسیدهای دریافت و پرداخت) و تا جای ممکن براساس استانداردهای ارائه شده
۱۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	حساب‌ها باید توسط یک بازرس متخصص و معتبر بررسی شود
۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	حسابرسی توسط حسابرس مستقل رسمی براساس استاندارد ارائه شده توسط کمیسیون (در مواردی که از استاندارد فاصله گرفته شده است باید ذکر شود)

جمع بندی

بخش غیرانتفاعی در همه دنیا و به خصوص در کشورهای توسعه یافته با نرخ قابل توجهی در حال رشد است و فعالیت‌های خیریه نیز جزئی از این بخش محسوب می‌شوند. به طور کلی، اعمال نظارت و کنترل مالی و عملکردی در این نوع مؤسسات به دلیل نبود سهام‌دار، سخت اما ضروری است تا از احتمال سوءاستفاده و فساد در این نهادها کاسته شود. زیرا هم اکنون بخشی از فرارهای مالیاتی و کسب مجوزهای خاص در ذیل نام این نهادها صورت می‌گیرد. علاوه بر این، زیرساخت‌های حقوقی، اطلاعاتی و سیاستگذاری برای هدایت و نظارت بر این بخش به تناسب رشد این بخش، توسعه نیافته و حتی در توسعه یافته‌ترین کشورها نیز ضعف‌های محسوس در این حوزه‌ها مشاهده می‌شود.

تعریفی که عموماً از «امور خیریه» در ایران وجود دارد لزوماً با تعاریف رایج حقوقی و آماري در سایر کشورها و مؤسسات بین‌المللی منطبق نبوده و لذا ضروری است برای بررسی شیوه‌های نظارت بر امور خیریه در سایر کشورها و به منظور اطمینان از پوشش کامل مبحث، دایره بررسی را به کل بخش «غیرانتفاعی» گسترش داد.

در کشورهای مختلف برای نظارت مالی بر مؤسسات از شیوه‌های مختلف استفاده می‌شود اما



اغلب چند ویژگی مشترک دارند و نکات زیر در آنها قابل مشاهده است:
 میان مؤسسات غیرانتفاعی یا خیریه‌هایی که فعالیت اقتصادی دارند و از این طریق برای اهداف مؤسسه کسب درآمد می‌کنند با آنهایی که تنها از طریق کمک‌های مردمی یا یارانه‌های دولتی اداره می‌شوند تفاوت قائل شده‌اند.

تکالیف و وظایف مؤسسات متناسب با افزایش اندازه مؤسسه (که معمولاً براساس درآمد ناخالص یا میزان دارایی، میزان اشتغال) و یا یارانه دریافتی افزایش می‌یابد. در جدول زیر سعی شده است با یک نگاه کلان و با لحاظ شیوه نظارت کشورهای مورد بحث در گزارش، متن گزارش، خیریه‌ها دسته‌بندی شده و تکالیف آنها نیز در چهار گروه بیان شود. این جدول تنها به منظور ارائه یک تصویر کلی به مخاطب ارائه شده و دربردارنده جزئیات قوانین کشورها و تفاوت‌های زیاد آنها با هم نمی‌باشد.

جدول ۴. نمای کلی وظایف و تکالیف نظارتی و گزارش‌دهی مؤسسات غیرانتفاعی و خیریه‌ها متناسب با حجم فعالیت و اندازه

تکالیف نوع ۴	تکالیف نوع ۳	تکالیف نوع ۲	تکالیف نوع ۱		
مانند: افشای اطلاعات در وبسایت‌های خاص، چاپ کاغذی	مانند: حسابرسی مستقل	مانند: تکمیل فرم‌های مالیاتی، گزارش به سازمان‌های دولتی مسئول در آن حوزه، تأیید صورت‌های مالی به وسیله حسابدار رسمی	مانند: حسابداری داخلی، نگهداری رسید کمک‌ها و فاکتور هزینه‌ها، ارائه گزارش‌های دوره‌ای به هیئت امنا و خیرین	رویکرد نظارتی	اندازه خیریه
غیراجباری ولی تشویق و فرهنگ‌سازی			✓	قابل اغماض و یا تجویز نظارت‌های داخلی	کوچک
غیراجباری ولی تشویق و فرهنگ‌سازی		✓		نظارت عادی	متوسط
✓	✓			نظارت ویژه	بزرگ

مهمترین نقطه ضعف دولت‌ها در نظارت مالی بر مؤسسات غیرانتفاعی و خیریه‌ها، فقدان اطلاعات کامل، یکپارچه و به‌روز از وضعیت ثبتي، مالی و عملکردی آنهاست.

سعی شده است این نقیصه در گام اول با استفاده از فرهنگ‌سازی و ایجاد مطالبه در مردم (اعم از خیرین و دریافت‌کنندگان کمک) و در گام بعد با سخت‌گیری‌های قانونی و با بهره‌گیری از فناوری اطلاعات (بانک‌های اطلاعاتی آنلاین با دسترسی آزاد) رفع شود.

ایجاد دسترسی عمومی آحاد مردم به اطلاعات مالی و عملکردی خیریه‌ها و مؤسسات غیرانتفاعی و تشویق و بعضاً الزام این مؤسسات به در اختیار گذاردن آزادانه اطلاعات از فعالیت‌های مهم در این راستا محسوب می‌شود.

میان کشورها با سیستم‌های حقوقی، اقتصادی و اقتصاد سیاسی مختلف، شدت نظارت و جزئیات قانونگذاری به طرز معناداری متفاوت است. مثلاً کشورهای آلمان و هلند برای نظارت بر خیریه‌ها قوانین بسیار ساده‌ای وضع کرده‌اند و فرانسه نیز سطوح درآمدی و دارایی بالایی برای اعمال نظارت‌های پیشرفته منظور کرده است و بدین ترتیب تعداد زیادی مؤسسه را از نظارت معاف نموده است. در حالی که این سطوح در آمریکا پایین و در انگلیس بسیار پایین‌تر از کشوری مانند فرانسه است. به‌علاوه اینکه در دو کشور اخیر قوانین و مقررات بسیار جزئی و دقیق مطرح شده‌اند. شاید بخشی از این تفاوت‌ها به سیستم حقوقی متفاوت این کشورها برگردد و بخشی نیز ناشی از رویکردهای متفاوت هریک به نقش دولت، بخش خصوصی و غیرانتفاعی در اقتصاد باشد.

هرچند این بحث موضوع اصلی مطالعه نبوده، اما بررسی اجمالی نشان می‌دهد، اصالتاً فعالیت اقتصادی و جمع‌آوری وجوه توسط مؤسسات غیرانتفاعی آزاد است، هرچند قیود و محدودیت‌های متعددی برای این کارها تعریف شده است.

پیشنهاد‌های سیاستی

برای تدوین یک بسته قانونی به‌منظور نظارت مالی و عملکردی بر خیریه‌ها باید به نکات زیر توجه کرد:

۱. حل جامع مسئله نظارت بر خیریه‌ها در گرو حل مسئله در دو نظام بالاتر، می‌باشد: یکی از آن دو، تعیین تکلیف نقش بخش غیرانتفاعی (بخش سوم) در اقتصاد براساس قانون اساسی و دیگری تعیین تکلیف الگوی نظارت بر مؤسسات مالی، قرض‌الحسنه‌ها و نهادهای مشابه.
۲. امور خیریه در ایران، از جنبه‌های مختلف، تفاوت‌های زیادی با این نوع فعالیت‌ها در سایر کشورها دارد، از جمله که این بحث با موضوعات فقهی متعددی همانند وقف، صدقات، خمس، زکات، رد مظالم، قربانی و همچنین نذر و قسم و عهد درآمیخته است. مناسب است هرگونه تقنین در این حوزه با نظرخواهی از سازمان‌های مسئول و نهادهای غیردولتی فعال در این زمینه و بهره‌گیری از نظرات خود خیریه‌ها همراه شود.



۳. بسیاری از خیریه‌های ایران با پشتوانه دینی و مذهبی، ارادت و عشق به اهل بیت (ع) و نیت‌های خالص مردم و کمک‌های بی‌منت آنان شکل گرفته است. برخلاف برخی کشورها که پرداخت‌های خیریه می‌تواند از بدهی مالیاتی فرد به دولت کسر شود، در ایران (حداقل به لحاظ قانونی) منفعتی برای خیرین وجود ندارد. لذا رویه‌های نظارتی نباید به گونه‌ای باشد که باعث ایجاد دلسردی خیرین شده و موجبات شکایت آنان را فراهم نماید.

۴. پیشنهاد می‌شود در آمارگیری‌ها و سرشماری‌های سالیانه، خیریه‌ها و سایر بخش‌های غیرانتفاعی نیز پوشش داده شوند (البته طرح آمارگیری از خیریه‌ها به پیشنهاد کمیته امداد در دستور کار مرکز آمار قرار گرفته است).

۵. با توجه به فقدان اطلاعات در این زمینه، می‌توان برای شروع از ابزارهای فرهنگی و فرهنگ‌سازی آغاز کرد. به‌طور مثال می‌توان ابتدا نسبت به ایجاد یک سامانه متمرکز برای ثبت اطلاعات خیریه‌ها توسط خودشان و تشویق آنان به ارائه گزارش اقدام کرد. از طرف دیگر نیز با استفاده از ابزارهای فرهنگی و به‌طور مثال در قالب مصاحبه‌ها و سخنرانی‌ها از مردم خواست بیشتر به خیریه‌هایی کمک و همکاری کنند که گزارش قابل قبولی از فعالیت‌های خود در سامانه مزبور ارائه داده‌اند.

۶. برای اجرای کارهای نظارتی به‌صورت جدی‌تر، پیشنهاد می‌شود ابتدا خیریه‌هایی که دارای فعالیت اقتصادی هستند و اندازه آنها بزرگ می‌باشد در اولویت قرار گیرند. در صورتی که آمار مرکز آمار در این زمینه تولید نشده باشد یا در اختیار نباشد می‌توان کار را به‌صورت خوداظهاری آغاز کرد. در این گام لازم است بزرگ‌ترین خیریه‌ها را به تعیین یک حسابرس قانونی و همچنین انتشار گزارش‌های عملکرد و مالی به‌صورت عمومی مکلف نمود.

۷. با توجه به اینکه نظام خوداظهاری مالیاتی در کشور جا افتاده است می‌توان از ابزار فرم‌های خوداظهاری مالیاتی نیز به‌خوبی بهره جست. هرچند خیریه‌ها از پرداخت مالیات معاف هستند اما می‌توان با افزودن تبصره‌ای به قانون مالیات‌ها، آنان را تنها ملزم به تکمیل و ارائه فرم‌های مالیاتی نمود و اطلاعات آنان را به مرور جمع‌آوری کرد. نفس ارائه اطلاعات رسمی به یک سازمان دولتی می‌تواند مانع برخی سوءاستفاده‌ها و سوءمدیریت‌ها بشود.

۸. باید رابطه منطقی میان تعهدات خیریه‌ها به خدمات‌رسانی^۱ از یک‌سو و امتیازها و مجوزهای صادره از سوی دیگر ایجاد کرد. به‌طور مثال تنها خیریه‌هایی حق تبلیغ در شبکه‌های سراسری تلویزیون و رادیو را داشته باشند که گستره خدماتشان ملی بوده و مجوز رسمی مربوطه را اخذ کرده باشند.

۱. براساس مکاتبه صورت گرفته با یکی از مسئولان آیتی کمیته امداد، درحال حاضر نهاد حمایتی همچون کمیته امداد اطلاعاتی از کیفیت و کمیت خدمات ارائه شده توسط خیریه‌ها به افراد تحت پوشش خود ندارد و ممکن است به‌طور مثال چندین خانواده از کمک‌های جانبی خیریه‌ها محروم باشند و برخی نیز از چندین خیریه کمک دریافت کنند.

جدول ۵. گام‌های پیشنهادی برای نظارت بر خیریه‌ها

گام چهارم: تقویت نظارت و کارآمدی	گام سوم: آغاز نظارت	گام دوم: شناسایی، گروه‌بندی و توقف فعالیت خیریه‌های غیرمجاز		گام اول: فرهنگ‌سازی (۲ تا ۳ سال)		شرح	
		تکمیل فرم مالیاتی (با حفظ معافیت مالیاتی و متناسب‌سازی فرم)، شناسایی و ثبت متمرکز و گروه‌بندی خیریه‌ها براساس داشتن یا نداشتن فعالیت اقتصادی، میزان درآمد، اشتغال و ...	مرحله دوم: ایجاد پایگاه متمرکز توسط مرکز هماهنگی خیریه‌ها و یا سایر نهادها مسئول و تشویق به ارائه گزارش در آن	مرحله اول: تشویق خیریه‌ها به گزارش‌دهی مالی و عملکردی در پایگاه‌های خودشان یا در روزنامه‌های محلی و استانی، تشویق مردم به حمایت از خیریه‌های شفاف	کوک		متوسط
ایجاد یک نهاد تنظیم‌کننده، نظارت مرحله قبل به اضافه تقسیم کار میان نهادهای دولتی و خیریه و تعهدگیری از خیریه‌ها برای خدمات‌رسانی	تکلیف به انتشار صورت‌حساب سود و زیان و ترازنامه در پایگاه ایجاد شده در مرحله اول	خیریه‌های دارای فعالیت اقتصادی	خیریه‌های بدون فعالیت اقتصادی	✓	✓	✓	کوچک
خیریه‌های دارای فعالیت اقتصادی	خیریه‌های بدون فعالیت اقتصادی	✓	✓	✓	✓	✓	متوسط
✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	بزرگ

منابع و مأخذ

۱. آیین‌نامه اجرایی تأسیس و فعالیت سازمان‌های مردم‌نهاد مصوب هیئت دولت، به شماره ۲۷۸۶۲/ت ۳۱۲۸۱ مورخ ۱۳۸۴/۵/۸.
۲. جباری بیرامی، حسین و فریبا بخشیان. «پیشینه بزرگ‌ترین بنیاد خیریه بهداشت و درمان تاریخ ایران (ربع رشیدی تبریز) در ۷۰۰ سال پیش، اولین همایش بین‌المللی چشم‌انداز جایگاه مؤسسات خیریه سلامت در نظام سلامت ایران، دانشگاه علوم پزشکی شیراز، ۱۳۸۵.
3. Anheier, Helmut K. 1990, "The third sector comparative studies of nonprofit organizations", Berlin: W. de Gruyter.
4. Anheier, Helmut and Sybille Mertens, (2003) "International and European Perspectives on the Non-profit Sector: Data, Theory and Statistics" in The Non-profit Sector in a Changing Economy, OECD, Paris.
5. Charities Aid Foundation, (2012), World Giving Index 2011.
6. Dawes, Greyham, (2010) "Charity Commission regulation of the charity sector in England and Wales: the key role of charity audit regulation" in Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
7. Deckert, Katrin, (2010) "Non profit organizations in France" in Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.



8. Edie, John, A., (2010) "Good and not so good governance of nonprofit organization: factual observations from the USA" in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
9. Fremont-Smith, M.R. , Kosaras, A, 2003, *Wrongdoing by Officers and Directors of Charities: A Survey of Press Reports 1995-2002*, The Hauser Center for Nonprofit Organizations, The Kennedy School of Government, Harvard University, Working Paper No. 20.
10. Fries, Richard, (2010) "The charity commission for England and Wales" " in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
11. Hillcrest Annual Report, 2012, <http://www.hillcrest.org.uk/housing+association/Publications/> Last visited April, 04, 2013.
12. Morgan, G.G., *Charity Regulation in Britain and Ireland, A Comparative Analysis*, NICVA/The Wheel: Charities Working Across Borders Conference, Belfast, 30 June 2009.
13. OECD, 2003, *The Non-profit Sector in a Changing Economy*.
14. Ronovska, Katerina, (2010) "Non profit organizations in Czech Republic" in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
15. Salamon, L.M., Sokowski, L.W., Haddock, M.A., Tice, H.S., 2013, *The state of global civil society and volunteering*, John Hokins University, Center for Civil Society.
16. Siegel, Stanley, (2010) "Financial reporting by nonprofit organizations: United States of developments" in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
17. United Nations, 2003, *Handbook on Non-Profit Institutions in the System of National Accounts*, Department of Economic and Social Affairs Statistics Division.
18. Von Hippel, Thomas, (2010) "Non profit organizations in Germany" in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.
19. Von Hippel, Thomas and Pibler, Knut, B. (2010) "Non profit organizations in People's Republic of China", in *Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations*, Edited by Hopt, K.J., Thomas Von Hippel, Cambridge University Press, UK.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۲۹۴۱

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی الگوی نظارت بر نهادهای غیرانتفاعی و خیریه (تجربه برخی کشورها)

نام دفتر: مطالعات اقتصادی

تهیه و تدوین: فاضل مریدی فریمانی

ناظر علمی: سیداحسان خاندوزی

مقتضی: محمدرضا پورابراهیمی (عضو کمیسیون اقتصادی)

ویراستار تخصصی: —

ویراستار ادبی: —

واژه‌های کلیدی: —

تاریخ انتشار: ۱۳۹۲/۲/۷