Natalija Borović

NIP „Obrazovni informator“,
Beograd

Vladimir Zakić

Visoka poslovna škola strukovnih
studija, Novi SadKONCEPTUALNI OKVIR USPEHA
NEPROFITNIH ORGANIZACIJACONCEPTUAL FRAMEWORK OF SUCCESS
FOR NON-PROFIT ORGANIZATIONS

Sažetak

Problemi utvrđivanja uspešnosti poslovanja neprofitnih organizacija uslovljeni su, kako nemogućnošću egzaktnog i objektivnog definisanja pojma neprofitnog uspeha (uvažavajući značaj neprofitabilnosti i javnog interesa), tako i nedoslednom, ili nepouzdanom osnovom njihovog praćenja (sadržinska i formalna jednoobraznost) za potrebe poslovnog odlučivanja. U tom cilju ustanovljena su dva modela iskazivanja, merenja i vrednovanja „neprofitne uspešnosti“ koja uvažavajući specifičnosti ovog sektora omogućavaju razmatranje zahteva uspeha neprofitnih entiteta, s tim da su i entiteti između sebe bitno različiti, u skladu sa društvenom ulogom koju sprovode. Model budžetskog izvršenja maksimizaciju poslovnog uspeha posmatra u funkciji maksimalne podudarnosti ostvarenih i planiranih vrednosti, pri čemu se zahtevi neprofitabilnosti i društvene, ili opšte odgovornosti uvažavaju pri samom definisanju poslovnih ciljeva, na način da kriterijumi uspeha značajno odstupaju od tržišnih. Drugi model, model uslovne tržišnosti praktično je nadgradnja prethodnog modela obzirom da pod neprofitnim uspehom podrazumeva i svako profitabilno delovanje, uz preduslov budžetskog izvršenja, kao uslovni kriterijum za ostvarenje poslovnog uspeha uopšte.

Ključne reči: *neprofitni uspeh, javni interes, budžet, uslovna tržišnost*

Abstract

Problems when defining accomplishment of a non-profit organizations are conditioned by inability to precisely and objectively define success in the non-profit activities, considering the importance of public interest and non-profit nature of activities. Other important factor that adds to impossibility of evaluation in a non-profit performances is a non existence of reliable bases for monitoring and assisting in further decision making. For those reasons, two models are established which are being used to show and measure non-profit performances and accomplishments, and considering specificity of the non-profit activities, enable evaluation of success parameters assuming the differences among the non-profit sectors and variety of activities and social roles which they maintain. The budget execution model sees performance maximization as a function of maximum compatibility between the attained and the appointed goals, where the requirements of non-profit and general social respon-

sibility are accepted when defining goals and in that way the criteria for a perception of success significantly deviates from the market oriented ones. The other model, a conditioned market oriented model is practically an update of the mentioned model in respect that non-profit success implies all profitable activities undertaken, together with budget execution, as a conditional qualification for success of the project in general.

Key words: *non-profit success, public interest, budget, conditional market orientation*

Uvod

Dovođenje u vezu pojmova „*uspešan*“ i „*neprofitan*“ stiće se zaključak da se tradicionalno shvatanje uspeha svojstveno tržišnim uslovima privređivanja primenjeno na neprofitni sektor, ili u potpunosti menja, ili bitno drugačije tumači. I jedan i drugi zaključak su tačni i predstavljaju osnov za izradu dva samostalna modela iskazivanja, merenja i praćenja „*neprofitne uspešnosti*“, primenjiva na dve vrste neprofitnih entitea, razgraničenih prema značaju i ulozi u društvu.

Prvi model, odnosno model budžetskog izvršenja maksimizaciju profita, kao ključni cilj tržišno orijentisanih entiteta zamenjuje postizanjem najvišeg stepena podudarnosti ostvarenih sa planiranim vrednostima – *princip izvršenja*, a u funkciji maksimizacije opšteg dobra, saglasno principima humanosti, dobročinstva i blagostanja. S druge strane, model uslovne tržišnosti (model razgraničenog uspeha) pojam uspeha sagledava u funkciji, ne samo budžetskog izvršenja, kao uslovnog kriterijuma realizacije uspeha, već i u skladu sa elementima profitabilnosti vodeći pri tome računa da profitni aspekt poslovanja ne

ugrožava izvršenje budžeta, kao primarni cilj od javnog/društvenog značaja.

Specifično za neprofitne organizacije pojam poslovne uspešnosti primarno zavisi od stepena i načina zadovoljenja neprofitne tražnje, u smislu primarnosti ispunjenja javne odgovornosti zbog koje je organizacija i osnovana i/ili finansirana. To znači da se uspešnost poslovanja zasniva na oceni eksternih korisnika – javnog mnjenja, a što dalje znači da je direktno zavisna od uspešnosti zadovoljenja potreba zajednice iz područja rada kojim se organizacija bavi. U ekstremnim situacijama, ako je tako planom predviđeno, organizacija će uspešno poslovati u situaciji kada je zadovoljena neprofitna tražnja i pod pretpostavkom realizacije negativnog poslovnog rezultata – gubitka. Praktično, poslovna uspešnost ovih organizacija, uostalom kao i profitnih entiteta, meri se stepenom zadovoljenja prethodno definisanih poslovnih ciljeva, s tom razlikom što se pri definisanju ciljeva i načina njihove realizacije pre svega vodi računa o zahtevima okruženja čiji su interesi nadređeni interesima organizacije kao samostalne ekonomske jedinice, a time i njenih profitno motivisanih interesa.

Model budžetskog izvršenja

Model budžetskog izvršenja, prilagođen konceptu budžetskog poslovanja, pod pojmom poslovne uspešnosti podrazumeva postignuti stepen izvršenja prethodno usvojenog plana/budžeta. Saglasno tome uspešna je ona organizacija koja posluje na način da realizuje plan u svim elementima planiranja, uz minimalna, po pravilu, takođe planom predviđena, ili naknadno odobrena odstupanja. Takvo shvaćanje uspešnosti, zasniva se na preporukama GASB standarda prema kojima se uspeh javnog sektora definiše kao zahtev maksimalno ostvarive podudarnosti između realizovanih poslovnih rezultata, s jedne strane i prethodno usvojenog plana odnosno budžeta, s druge strane. Navedeno tumačenje proizilazi na osnovu primarnog cilja funkcionisanja budžeta, kao i neposredno iz njegove definicije.

Model podržava stav da je neprofitna uspešnost složena kategorija koja nastaje u svim fazama realizacije projekta i koju je neophodno sagledati i oceniti sa više dimenzionalno suprotnih aspekata – *višedimenzionalni pristup*

uspehu (slika 1). Tako na primer, dok se kod profitnih entiteta uspešnost, jedinstveno prikazuje kao konačan efekat poslovanja, iskazan kroz tržišnu verifikaciju ostvarenih učinaka (ostvareni profit), uspešnost neprofitnog sektora je kompleksna veličina uslovljena mnoštvom, po pravilu, kako međusobno heterogenih, tako i neegzaktnih, često opisanih i nemerljivih veličina.

Pri oceni neprofitne uspešnosti ne sagledava se samo krajnji efekat poslovanja, što je u ovom slučaju postignuti stepen zadovoljenja neprofitne tražnje, već se celim tokom realizacije projekta razmatraju svi relevantni činioci uspeha, pojedinačno, a to su: zadovoljenje javne/društvene svrhe, predmetna, distributivna i operativna efikasnost, dinamika trošenja i realizacija ciljnog outputa prema krajnjim karakteristikama. Na taj način stiže se uvid u proces rada i vezano s tim razmatra ostvareni nivo, kako namenskog, tako i ekonomičnog trošenja ograničenih sredstava. Uvidom u doslednost ovih karakteristika ocenjuju se osnovne dimenzije neprofitne uspešnosti, a to su: *prva*, pokrivenost područja neprofitne tražnje, u smislu kontinuiteta i stabilnosti neprofitnog delovanja, *druga*, svrsishodnost trošenja ograničenih sredstava, prema definisanim prioritetima, kao i zahtevanoj ekonomičnosti raspolaganja resursima, bez obzira na njihovo poreklo, i *treća*, poštovanje opštih principa neprofitabilnosti, kao što su: dostupnost, humanost, blagovremenost, sveobuhvatnost i dobročinstvo.

Pošto se radi o višedimenzionalnom pristupu shvaćanja uspeha kojeg je teško iskazati, a samim tim i pratiti odnosno meriti, pokazalo se prihvatljivim da se svi činioci koji determinišu neprofitni uspeh prethodno definišu kao ciljne veličine – referentne vrednosti objedinjene i usaglašene na nivou plana – set ciljnih funkcija poslovanja. *Stepen izvršenja plana*, po realizaciji razmatranog projekta *određuje stepen neprofitne uspešnosti* na nivou projekta, a zatim i u sumarnom iznosu, na nivou entiteta kao celine. U tom smislu logična je tvrdnja da je glavno područje budžetskog planiranja izrada i usvajanje performansi uspeha kao ciljnih vrednosti – indikatora uspeha (planska kategorija) čije izvršenje opredeljuje sve aspekte koji determinišu kategoriju neprofitnog uspeha, u širem smislu.

Navedeno shvaćanje je osnova modela budžetskog izvršenja kojim se iskazuje i meri poslovna uspešnost tipično neprofitnih organizacija, osnovanih i finansiranih u potpu-

nosti ili većinski od strane države. Prema članu 2. Zakona o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS“, br. 54/2009, 73/2010 i 101/2010) pod pojmom većinskog finansiranja pravnog lica smatra se učešće u ukupnom kapitalu entiteta u iznosu preko 50% kapitala Republike, odnosno lokalne vlasti ili više od 50% glasova u upravnom odboru. Takođe, prema stavovima nauke koja se bavi definisanjem kriterijuma za razgraničenje profitnih i neprofitnih entiteta primenom kriterijuma „osnovne svrhe“ od organizacije koja troši više od 50% svojih sredstava trebalo bi zahtevati da se registruje kao profitno preduzeće.

Saglasno navedenom izradi plana prethodi definisanje *višedimenzionalne ciljne funkcije poslovanja* neprofitne organizacije i to pre svega na projektnoj osnovi. Višedimenzionalnost ciljne funkcije (slika 1) u ovom slučaju odnosi se na uvažavanje različitih:

- aspekata posmatranja zahteva uspeha (npr. država, korisnik, profesija i menadžer),
- manifestacija krajnjeg učinka (npr. uštede u troškovima, dobrobit od pripadajućih koristi (opštih i pojedinačnih), suzbijanje negativnih efekata ili faktora rizika, realizacije efekata sinergije i eksternalija i sl.),
- načina ispoljavanja pozitivnih promena (po perioda u ispoljavanja i dužini trajanja) i njihovog intenziteta (po širini i jačini delovanja), kao i
- nivoa važnosti/urgentnosti izvršenja pojedinih komponenti uspeha i/ili njihovih karakteristika.

Na osnovu A, B i C dimenzije uspeha utvrđuje se intenzitet faktora „značaja“ ili stepen „urgentnosti“ – prioritet izvršenja ciljnog autputa i/ili njegovih karakteristika

Karakteristika višedimenzionalne ciljne funkcije na projektnoj osnovi zasniva se na *principu ponderisanog uspeha* (model indeksacije) koji rezultat perioda, dakle kategoriju uspeha, iskazuje kao sumarnu veličinu sačinjenu od zbira pojedinačnih ostvarenja svih faktora koji direktno ili indirektno utiču na rast neprofitnog uspeha. Pri tome, svakom od faktora uspeha dodeljuje se odgovarajući (pripadajući) ponder „značaja“ kojim se determiniše njihovo pojedinačno učešće – doprinos u zbirnoj vrednosti ukupno ostvarenog rezultata.

Primena višedimenzionalne ciljne funkcije poslovanja i po tom osnovu primena principa ponderisanog uspeha sprovodi se u više koraka i to: *prvi* – indentifikuju se faktori neprofitnog uspeha, *drugi* – dodeljuje im se pripadajući ponder važnosti, u zavisnosti od značaja sa aspekta doprinosa ukupnoj uspešnosti, specifično prilagođeno shvatanju neprofitnog uspeha, *treći* – definišu se performanse uspeha kao ciljni pokazatelji poslovnih ostvarenja, *četvrti* – vrši se poređenje ostvarenih i ciljnih veličina, *peti* – utvrđuje se doprinos svakog faktora uspeha, pojedinačno, *šesti* – iskazuje se neprofitni uspeh kao zbirna vrednost svih poslovnih ostvarenja, bez obzira na njihovo poreklo, način i oblik ispoljavanja.

Kao posledica navedenog formira se set ciljnih indikatora uspeha, u skladu sa zahtevom neprofitabilno-

Slika br. 1 – Višedimenzionalni aspekt razmatranja ciljne funkcije poslovanja neprofitne organizacije

sti, a koji su hijerarhijski raspoređeni po značaju/ prioritetu njihovog izvršenja (osa Z na prethodnoj slici). Treba istaći da definisanje prioriteta neprofitnog delovanja uvažava osnove predmetne, korisničke i operativne efikasnosti, ali korigovane za sve specifičnosti neprofitnog delovanja (npr. obaveznost zadovoljenja neprofitne tražnje u skladu sa zakonom), kao i indentifikovane rizike vezano za realizaciju ciljnog outputa.

Međutim, specifično za neprofitni sektor neophodno je da se uspeh pored sumarne veličine, istovremeno prikaže, odnosno jasno diferencira i prema poreklu nastanka. Naime, model budžetskog izvršenja, takođe zalaže se i za definisanje osnovnih faktora, tzv. **generatora ili „pokretača“ uspeha** koji često imaju, ne samo primarni, već i uslovni karaktera za ostvarenje uspeha samog po sebi. Definisanje generatora uspeha podrazumeva uvažavanje principa javnog interesa pomoću kojeg se veći ponder/indeks značaja daje onim karakteristikama zdravlja koje imaju viši društveni značaj smatrajući ih tako primarnim, odnosno uslovnim za realizaciju zahteva uspeha. Izdvajanjem generatora uspeha omogućeno je targetirano/usmereno delovanje, zanemarujući one aspekte uspeha koji su materijalno beznačajni i čiji je efekat na zahtev uspeha zanemarljiv.

Pri izdvajanju ključnih, često i uslovnih indikatora uspeha uvažava se *prethodno stečeno iskustvo*, što upravi entiteta omogućava da objektivno razgraniči faktore uspeha i da im pripiše realno sagledan i priznat značaj, bez pristrasnosti. U tom smislu koncept podržava menadžment da se fokusira na strateški bitne aspekte uspeha i da razmatranjem objektivnih faktora i otklanjanjem subjektivnih propusta unapređuje dosadašnje procese rada, što je preduslov napretka i razvoja svake, pa i neprofitne organizacije (*primena modela učećeg organizma*).

Prepoznajući generatore, pre svega neprofitnog uspeha i njihovo rangiranje po važnosti, primena modela omogućava:

- objektivno pozicioniranje faktora uspeha po prioritetima izvršenja u skladu sa neprofitnim shvatanjem uspeha kao primarnim;
- grupisanje generatora uspeha po projektima na koje se odnose, što direktno podržava koncept budžetskog poslovanja odnosno primenu modela projektnog poslovanja;

- definisanje i praćenje međuslovljenosti na relaciji *faktori uspeha → indikatori uspešnosti → poslovna ostvarenja* (formulisanje matrice jednodimenzionalnih performansi uspeha);
- primenu modela indeksacije koji je prihvatljiv za sve neprofitne organizacije, bez obzira na veličinu i delatnost kojom se bave;
- ispunjenje zahteva uporedivosti poslovnih rezultata sa rezultatima drugih organizacija (benchmarking), ili sa prethodnim rezultatima istog entiteta.

Primena modela budžetskog izvršenja, iako pruža ocenu trenutnog stanja i mogućnost poređenja poslovnih ostvarenja tokom vremena, kao i između neprofitnih entiteta međusobno (utvrđivanje relativnih performansi uspeha) ipak ne daje odgovor na pitanje kako, dakle na koji način poboljšati poslovni rezultat. To znači da model samo signalizira probleme, ostavljajući prostor menadžmentu da ih kroz razvoj svojih upravljačkih veština, tokom vremena, samostalno rešava, zavisno od svojih interesa i sposobnosti.

Model uslovne tržišnosti (model razgraničenog uspeha)

Drugi model iskazivanja i merenja neprofitne uspešnosti je model uslovne tržišnosti (model razgraničenog uspeha) koji se odnosi pre svega na organizacije koje posluju u sferi neprofitnog sektora a nisu direktno pod uticajem države, u smislu osnivanja i/ili finansiranja. Tu spadaju neprofitne organizacije koje obavljaju neprofitnu delatnost, gde delatnost nije od opšteg interesa za društvo u celini već je od značaja za manju, ciljnu grupu njenih osnivača, simpatizera i članova, kao što su udruženja, svi oblici građanskih organizovanja i pokreta, nevladine organizacije i slično. Ove organizacije stiču sredstva iz: priloga, donacija, članarina, raznih vidova pomoći i drugih nedržavnih, po pravilu bespovratnih izvora.

Šire posmatrano tu spadaju i neprofitne organizacije od javnog značaja, u delu poslovanja preko obima, sadržaja i obeležja primarne svrhe/namene zbog kojih su osnovane ili finansirane iz javnih sredstava. Prilagođeno društvenoj ulozi poslovni uspeh navedenih subjekata podrazumeva obavljanje i profitabilnih aktivnosti, ali samo pod uslovom prethodnog ispunjenja neprofitne funkcije (kao

primarne) uvažavajući opšte principe karakteristične za sektor u celini. U tom smislu, ne znači da neprofitne organizacije „*izbegavaju stvaranje profita*“ već znači *prvo*, da profit nikada nije osnovni pokretač neprofitnog delovanja i *drugo*, da realizacija profita, kao i njegova upotreba moraju, u potpunosti da se usklade sa opštim principima primarne neprofitabilnosti. Izuzetak su neke usluge, npr. u zdravstvu koje su bliske tržišnim osnovama razmatranja zahteva uspeha (npr. estetska hirurigija i sl.), zatim usluge koje i pored zdravstvenog osnova i/ili povoda se mogu tretirati kao tržišne (usluge laboratorije, stomatologije), kao i usluge koje su „podrška“ realizaciji učinka / efekta/ zdravlja (usluge transporta, održavanja, administracije, osiguranja i sl.).

Dakle, jasno je da je nastanak profita uslovljen nizom ograničavajućih faktora zbog čega primena koncepta uslovne tržišnosti treba da obezbedi različit međuodnos i tumačenje profitnih i neprofitnih segmenata uspeha, u smislu različitog sagledavanja njihovog značaja, a time i različitog vrednovanja na nivou ukupno realizovanog uspeha, i to u svakom pojedinačnom slučaju, ili grupi srodnih slučajeva. Na primer, kada se radi o zdravstvenoj intervenciji egzistencionalnog karaktera, gde dominira primarnost održanja života, a zatim i njegovog kvalitativnog sadržaja, prioritet, a time i veći ponder značaja daće se realizaciji kriterijuma zdravstvene korisnosti, u odnosu na ostale kriterijume uspeha. U takvim okolnostima realizacija efekta „zdravlja“ ne samo da većinski određuje ostvarenje uspeha, već je i preduslov postojanja uspeha, na način da izostanak zdravstvenog progressa *a priori* podrazumeva

poslovni neuspeh, bez obzira na ostvarenje drugih kriterijuma uspeha. To znači da će se u određenim prilikama zdravstveni uspeh smatrati zadovoljavajućim, ili zdravstvenom terminologijom rečeno „opravdan“ i kada troškovi preduzetih aktivnosti prevazilaze vrednost zdravstvenog benefita, dakle i kada je ekonomski posmatrano efekat zdravstvenog delovanja skroman ili je finansijski neodrživ.

U drugom slučaju, gde efekat zdravlja nema tako izražen dominirajući karakter, dakle gde primarnost realizacije zdravstvene korisnosti slabi, mehanizam tržišnih uslova privređivanja raste, što zapravo znači da raste uticaj ekonomskih kriterijuma uspeha, u odnosu na zdravstvene, ali i obratno. Na primer ukoliko se realizaciju intervencije estetske prirode, ili intervencije izvan, ili preko potreba primarne zdravstvene zaštite (preko obima, sadržaja i/ili kvaliteta primarne zdravstvene zaštite), ili usluga koje su dopunske u sektoru zdravstva, ili nisu neposredno u funkciji realizacije zdravlja (usluge sanitetskog prevoza, usluge skladištenja i čuvanja krvi i krvnih produkata, i sl.) takve usluge moguće je tretirati kao usluge na tržištu, gde preovladavaju tržišni uslovi uspeha.

Ukoliko se detaljnije sagledaju komponente ciljne funkcije, čak i tipične neprofitne organizacije zajedno sa usvojenom misijom, u odnosu na okruženje u kojem deluje moguće je zaključiti da je model uslovne tržišnosti primenjiv na neprofitni sektor u celini, odnosno na sve neprofitne organizacije koje ga čine. Ovaj model zapravo predstavlja nadgradnju koncepta budžetskog izvršenja, pošto pod zahtevom *neprofitne uspešnosti* smatra *svako profitno delovanje, uz preduslov budžetskog izvršenja*, odno-

Slika br. 2 Maksimizacija rezultata poslovanja saglasno konceptu uslovne tržišnosti

sno realizaciju budžetskog cilja. To znači da je prihvatljiva svaka poslovna aktivnost kojom se ostvaruje maksimizacija rezultata, ukoliko profitabilnost ne ide na štetu izvršenja budžeta.

Praktično, preduslov svakog profitnog delovanja je izvršenje budžeta, i kada taj uslov nije zadovoljen drugi aspekti uspeha ne smatraju se dovoljnim. Dakle, i u situaciji kada neprofitna organizacija ostvaruje maksimizaciju poslovnog rezultata, saglasno tržišnom shvatanju uspeha, njena uspešnost ceniće se kao nedovoljna, ako se istovremeno ne ispunjava budžetski plan, kao neophodan cilj za postojanje uspeha uopšte. Na tom nivou posmatranja uspešnost neprofitnih organizacija, po analogiji sa profitnim sektorom, razmatra se sa aspekta organizacije kao samostalnog pravnog entiteta, čiji cilj – *maksimizacija poslovnog rezultata*, mora da uvaži nadređenost interesa zajednice odnosno društva i opštih ograničenja specifičnih za sektor kome pripadaju. S tim u vezi, ne samo da je prihvatljivo, već je čak i poželjno da neprofitna organizacija, na primer bolnica, profitabilno posluje ako njeno profitabilno delovanje ne dovodi u pitanje izvršenje budžetom definisanih ciljeva od opšteg interesa.

Dovođenjem u vezu koncepta budžetskog poslovanja sa shvatanjem uslovno tržišnog delovanja, moguće je ukupno poslovanje organizacije, primenom modela projektnog poslovanja razgraničiti na: *područje profitnog i neprofitnog delovanja*. U područja neprofitnog delovanja spadaju projekti od opšteg, javnog interesa za koje se za potrebe utvrđivanja uspešnosti razmatraju isključivo neprofitni pokazatelji uspeha. S druge strane, nalaze se projekti koji, iako se realizuju u okviru organizacije kao neprofitnog subjekta, u strukturi ciljne funkcije sadrže i elemente koji ukazuju na profitabilno orijentisane namere. Međutim, i jednim i drugim projektima ciljna funkcija se definiše na način da uvaži obavezu budžetskog izvršenja, uz poštovanje neprofitnih ograničenja specifičnih za ovaj sektor.

Model razgraničenog uspeha podrazumeva da se unutar neprofitne organizacije kao jedinstvenog pravnog entiteta, omogućiti dublje segmentiranje poslovnih celina zasnovano na principima ekonomske samostalnosti, koja se podudara sa shvatanjem, ulogom i položajem kategorije projekta, prema modelu projektnog poslovanja. U tom smislu, u zavisnosti od dominacije profitnog i neprofitnog

shvatanja uspeha prilikom definisanja kategorije uspeha na nivou projekta, svi projekti se razvrstavaju u *grupu profitnih ili grupu neprofitnih poslovnih jedinica*. Prema modelu projekti imaju potpunu ekonomsku samostalnost, u smislu da se tretiraju kao izdvojene finansijsko-računovodstvene celine, sa visokim stepenom autonomije i nezavisnosti. Postojanje ekonomske samostalnosti podrazumeva poželjnu, ali ne i nužnu organizacionu samostalnost.

Ovaj model u osnovi najveću pažnju pridaje definisanju kriterijuma na osnovu kojih se utvrđuje pripadnost konkretnog projekta sferi neprofitnog ili sferi profitnog poslovanja. U tom smislu model pruža sledeće kriterijume za opredeljivanje pripadnosti pojedinog projekata:

- *kriterijum „javne svrhe“* (kao odnos društvenog značaja prema značaju realizacije ciljne dobiti);
- *kriterijum finansiranja* (projekti koji se većinski, dakle više od 50% finansiraju iz budžetskih ili donatorskih sredstava smatraju se pretežno neprofitnim);
- *kriterijum tržišnog dvojnika* (projekti koji imaju svog izrazitog dvojnika u tržišnim uslovima, stav sudске prakse u SAD-a);

Bez obzira koji se od navedenih kriterijuma uzme kao osnov razvrstavanja, formiraju se dve posebne liste performansi uspeha, po prioritetima, posebno prilagođeni shvatanju neprofitnog odnosno uslovno profitnog uspeha. Projekti će prema prethodno opredeljenoj pripadnosti primenjivati jednu ili drugu listu performansi i na taj način utvrđivati uspešnost realizacije sopstvenih ciljeva. Posebno treba voditi računa da se na usvojenoj listi uslovno profitnih performansi uspeha pomire javni interesi (poštovanje opštih principa neprofitabilnosti), uvažavajući društvenu ulogu, s jedne strane, sa ekonomskim interesima organizacije kao samostalnog entiteta.

Cilj modela razgraničenog uspeha je da podrži menadžment da pre započinjanja poslovnih aktivnosti usvoji opštepriznate pokazatelje uspeha koji će pomiriti sve interesne strane, koje su po pravilu u konfliktu. Uporedo s tim omogućava se afirmisanje profitnih delatnosti u okvirima neprofitnog sektora, na način da se primarna neprofitabilnost i saglasno tome javni interes ne ugroze. U tom smislu, treba voditi računa da usvojeni pokazatelji uspeha budu prihvatljivi za sve aspekte društva i sve društvene procese.

Jedna od ključnih prednosti navedenog modela, što je ujedno najbitnija nadgradnja u odnosu na druge savremene koncepte je njegovo otvoreno zalaganje za razvoj „tržišnosti“ u okvirima neprofitnog okruženja. S tim u vezi, profit kao logična posledica tržišnog delovanja, javlja se kao nov izvor finansiranja koji je, za je razliku od ostalih, jedini sopstveni izvor neprofitnih entiteta (ako zanemarimo budžetske uštede koje zapravo i nisu izvor finansiranja u pravom smislu reči već samo posledica efikasnog načina trošenja sredstava drugih izvora). Većim učešćem profitabilnih aktivnosti neprofitna organizacija bitno umanjuje značaj dva stalna problema ovog sektora, a to su: nedostatak raspoloživih sredstava i nemogućnost potpunog zadovoljenja formirane neprofitne tražnje. Takođe, globalno na nivou zajednice, razvoj profitabilnog delovanja u okviru sektora doprinosi rastu zaposlenosti kao i povećanju konkurentnosti što dalje implicira čitav niz pozitivnih, direktnih i indirektnih efekata na makroekonomskom nivou.

U situaciji ograničenih, po pravilu nedovoljnih sredstava, gde se izvršenje budžetskog plana – iako i dalje primarno pokazalo kao nedovoljno, tačnije minimalno, neprofitna uspešnost se sve više shvata kao složena kategorija, zavisna, ne samo od neprofitnih performansi, već i od finansijskih performansi uspeha, koje treba dodatno prilagoditi zahtevima neprofitabilnosti. U tom smislu u profitne performanse uspeha ugrađuju se opšti neprofitni principi, čime se dobija set *hibridnih performansi uspeha*, specifično prilagođenih potrebama neprofitnog uspeha. Modifikacija navedenih performansi prema značaju, ulozi i ograničenjima primerenim za neprofitni sektor, odnosi se kako na potrebu uvođenja novih osnova za merenje neprofitnog uspeha, koji su do sada bili svojstveni samo tržišnim uslovima privređivanja, tako i na potrebu izmene iskazivanja i tumačenja dosadašnjih, tipično neprofitnih pokazatelja.

Međutim, zagovornici modela razgraničenog uspeha, ističući prednosti koje profitabilno poslovanje donosi organizaciji, a i sektoru kao celini, zalažu se za odlučniji i potpuniji nadzor države koji bi predupredio ili bar smanjio sve oblike pronevera. U tom smeru jedno od rešenja je da država jasno utvrdi i kontroliše prag minimalnog budžetskog izvršenja, definisanog u okviru grafika uslovne profitabilnosti koji bi bio obavezujući, bez izuzetka, za sve neprofitne entitete. Prag minimalnog budžetskog izvrše-

nja (tačka A, slika br. 3) predstavlja minimalni državni cilj odnosno javni interes, o čijem izvršenju se stara i kojeg garantuje država (primarni državni interes).

Prag minimalnog budžetskog izvršenja može se dovesti u vezu sa shvatanjem prelomne tačke rentabilnosti u tržišnim uslovima privređivanja. S tim u vezi, ukoliko neprofitni entitet pređe navedeni prag (nađe se u osenčenom delu, na slici) pruža mu se mogućnost, tačnije ima diskreciono pravo da saglasno konceptu budžetskog poslovanja, uz uvažavanje opštih neprofitnih principa, u tom polju dalje samoinicijativno profitno posluje. Uspešnost profitabilnog delovanja organizacije i prema tome koja će profitabilna funkcija odražavati poslovanje entiteta (P1, P2 i P3), zavisi od konkretnih karakteristika entiteta i funkcije koju obavlja, ali i od veština i sposobnosti njegovog menadžmenta.

Slika br. 3: Grafik „uslovne profitabilnosti“ definiše polje odnosno područje profitabilnog delovanja.

A – Prag minimalnog budžetskog izvršenja definisan kao primarni/uslovni cilj za ostvarenje zahteva uspeha

Ipak treba istaći da profitabilna orijentacija neprofitnog sektora sobom nosi i ne mali broj negativnih posledica koje se naročito ispoljavaju tokom praktičnog sprovođenja modela, a od kojih su najčešće:

- poteškoće u definisanju profitnih i neprofitnih usluga u okviru javnog sektora;
- pojave zloupotreba, u smislu jačanja profitnosti na štetu neprofitnog delovanja, kao osnove delatnosti odnosno svrhe osnivanja i rada neprofitnih entiteta;

- opterećenost zaposlenih, posebno menadžmenta, raznim analizama, u cilju pronalaženja puteva pldonosnijeg poslovanja, u toj meri da se zanemari neprofitna svrha odnosno javni interes;

Ozbiljnost navedenih problema, s jedne strane, i značaj zaštite neprofitnog delovanja, kao osnove svrhe i neprikosnovenog državnog interesa, s druge strane, uslovalo je da je u nekim zemljama strogo zabranjena kombinacija profitno–neprofitne poslovne orijentacije. Ovako isključiv stav pravda se primerima iz prakse koji su potvrdili da je obavljanje profitabilne delatnosti u okviru neprofitne organizacije samo paravan za zamagljivanje odgovornosti u slučaju nastanka gubitka odnosno prikrivanje od očiju javnog mnjenja, i da se u osnovi radi samo o „prerušanim“ tržišnim društvima. Na primer, u Bugarskoj smanjenje uspešnosti poslovanja sektora neprivrede, kao i velike afere i skandali koji su time nastali, uzrokovalo je formiranje negativnog stava države prema profitnoj orijentaciji neprofitnog sektora što je dalje uslovalo značajno sužavanje mogućnosti tržišnim inicijativama. U tom smislu pojedine zemlje (npr. Kanada) se zalažu za strogu sektorsku isključivost (polarizaciju) sa jasno različitim i razgraničenim interesima, resursima i poslovnim ciljevima. Međutim, manje radikalno rešenje primenjuje se u Engleskoj gde obavljanje tržišne delatnosti u okviru neprofitne organizacije podrazumeva obavezu osnivanja posebnog ekonomskog entiteta, bilo zavisnog ili povezanog u odnosu na matično društvo.

Zaključak

Pojam i tumačenje uspeha u sektoru neprivrede i pored nesporne važnosti za funkcionisanje i kontinuitet, odnosno stabilnost funkcionisanja društva u celini i danas, u savremenim uslovima razvoja ekonomske nauke, nailazi na niz poteškoća i nedoslednosti. Problem je posebno značajan ima li se u vidu stalni manjak raspoloživih sredstava i s tim u vezi dominantnost neprofitne tražnje u odnosu na mogućnosti njenog zadovoljenja, a gde nivo zadovoljenja te tražnje određuje učešće drugih potreba i njihovu strukturu, na opštem i pojedinačnom nivou. U tom smislu ne treba naročito isticati važnost, ali i obavezu nauke, a takođe

i prakse da se ozbiljnije i detaljnije bavi pitanjem uspešnosti poslovanja neprofitnih organizacija.

Ukoliko se realizacija neprofitnog učinka posmatra kao i svaka druga proizvodnja koja zahteva trošenje raspoloživih sredstava – inputa, a koji se u proizvodnom ciklusu transformišu u različite vrste benefita – outputa, individualnog i opšteg karaktera, neophodno je razmotriti mogućnosti i načine njenog unapređenja. Tu se javljaju dva različita, ali podržavajuća pravca tzv. korisnog ili poželjnog delovanja. Prvi pravac odnosi se na sagledavanje alternativnih rešenja u cilju unapređenja predmetne, distributivne i operativne efikasnosti, kao izvora mogućeg unapređenja poslovnih ostvarenja. S druge strane, drugi pravac uvećanja poslovnih rezultata odnosi se na usmeravanje područja neprofitnog delovanja ka sferi tržišnosti, gde preovladavaju tržišne, odnosno profitne osnove uspeha, ali uz preduslov izvršenja neprofitne funkcije kao primarne i/ili uslovne.

Svako analizi uspeha, bez obzira na sektor kojem subjekt pripada ipak prethoni definisanje samog pojma uspeha, što podrazumeva njegovo utvrđivanje, iskazivanje, merenje i vrednovanje. U tom smislu, za sektor neprivrede, uvažavajući njegove specifičnosti izdvojila su se dva modela razmatranja zahteva uspeha i to: model budžetskog izvršenja i model uslovne tržišnosti. Iako se modeli odnose uopšteno na neprofitne organizacije, dakle na neprofitni sektor u celini, izbor prihvatljivijeg modela zavisiće od razlika u funkciji, odnosno ulozi neprofitnog entiteta koju obavlja u društvu, a čiji je uspeh predmet analize.

Literatura

1. Biljana Gajić, 2004. „Integralni savremeni sistemi za merenje performansi preduzeća“, Integrated Corporate Performance Measurement Systems, Economic Annals No 161, Beograd
2. „Bolja primarna zdravstvena zaštita za sve nas – Smernice zdravstvene politike za jačanje sistema primarne zdravstvene zaštite u Srbiji od 2010. do 2015. godine“, Ministarstvo zdravlja Republike Srbije;
3. Carol J. De Vita, Cory Fleming, April 2001. „Building Capacity Nonprofit Organization“, The Urban Institute;
4. Char Davies, CPA, 2002. „The Impact of SFAS 116 & 117 od Nonprofit Organization“, Jacobson Jarvis & CO;
5. Jamison, D. T., W. H. Mosley, A. R. Measham, J. L. Bobadilla, 2003. *Disease Control Priorities in Developing Countries*, Oxford University Press, New York;

6. Marthe R. Gold, David Stevenson, Dennis G. Fryback, 2002., *Halys nd Qalys nd Dalys, H My: Similarities and Differences in Summary Measures of Population Health Annual Review of Public Health*;
7. Musgrove Philip, May 1998, *Public Spending on Health Care: How are Different Criteria Related?*, The World Bank Institute, The World Bank,
8. Musgrove Philip, 1996., *Public and Private Roles in Health Theory and Financing Patterns*, Discussion Paper No. 339, *The World Bank Washington, D.C.*,
9. Peter Frumkin, 2002., „Elements of the Nonprofit and Voluntary Sector”, *On Being Nonprofit*, Harvard University Press, Cambridge, London;
10. Pravne karakteristike neprofitnih organizacija važne za pitanje gospodarskih djelatnosti”, *Gospodarske djelatnosti neprofitnih organizacija*, [www. babe. hr](http://www.babe.hr);
11. Zakon o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS”, br. 54/2009, 73/2010 i 101/2010)
12. *** <http://info.worldbank.org/etools/docs/library/48482/m2s7musgrove.pdf>
13. *** <http://www.who.int>

Natalija Borović

Diplomirala i magistrirala na Ekonomskom fakultetu u Beogradu, potom završila specijalistički kurs za Vrhovnu državnu reviziju javnih finansija na Pravnom fakultetu u Beogradu. Od 2000. godine zaposlena u NIP „Obrazovni informator” gde trenutno radi kao odgovorni urednik za lokalnu samoupravu. U izdanjima Obrazovnog informatora objavljuje stručne tekstove iz oblasti: neprofitnih organizacija, javnih finansija, budžetskog računovodstva, IPSAS, lokalne samouprave, kao i kontrole i revizije javnog sektora

Vladimir Zakić

Diplomirao je i magistrirao na Ekonomskom fakultetu u Beogradu. Odbranio je doktorsku disertaciju pod naslovom „Upravljačko-računovodstvena podrška procesu generisanja i merenja vrednosti za ključne stakeholdere” 2010. na Ekonomskom fakultetu u Kragujevcu, pod mentorstvom prof. dr Slobodana Malinića. Od 2001. do 2011. godine radi na Visokoj poslovnoj školi u Novom Sadu (poslednje zvanje profesor strukovnih studija). U maju 2011. godine izabran je u zvanje docenta (uža naučna oblast: računovodstvo i finansije) na Poljoprivrednom fakultetu Univerziteta u Beogradu.