

UDK 334.012.46:334.012.42  
Pregledni članak

**Dr. KORNELIJA RUKAVINA,**  
Ekonomski fakultet Osijek

## **KARAKTERISTIKE NEPROFITNIH I NEPROFITABILNIH ORGANIZACIJA U ODNOSU NA PROFITNE I PROFITABILNE ORGANIZACIJE\***

*U ovome radu dan je prikaz teorijskih promišljanja i praktične primjene u poslovanju profitnih i neprofitnih organizacija razvijenog svijeta (SAD). Posebno je značajna učinjena distinkcija kod pojmova profitnih i neprofitnih, odnosno profitabilnih i neprofitabilnih organizacija koja je inače u nas zbog nedovoljno poznate problematike stvorila široko područje nesporazuma.*

*Na profitne i neprofitne organizacije se gleda sa stajališta cilja poslovanja koji može biti profit ili nešto drugo, dok je podjela na profitabilne i neprofitabilne uvjetovana profitom kao mjerilom uspješnosti poslovanja. U obje ove podjele se pojavljuje profit kao ključna kategorija samo je on u prvoj podjeli cilj, a u drugoj mjerilo uspješnosti poslovanja.*

\* Rad predstavlja dio istraživačkih rezultata na projektu "Modeliranje poslovnog odlučivanja u društvenim djelatnostima", kojeg financira Ministarstvo znanosti i tehnologije Republike Hrvatske.

## **KARAKTERISTIKE NEPROFITABILNIH ORGANIZACIJA**

Neprofitna je ona organizacija čiji je cilj nešto drugo, a ne stjecanje profita za svoje vlasnike. Ovo je aproksimativna definicija koja se u američkoj literaturi često navodi.<sup>1</sup> Ova se definicija temelji na razlici između dvaju tipova organizacije - profitnih i neprofitnih.

U proizvodnim poduzećima management donosi odluke radi stjecanja profita. S tog stajališta ove se organizacije mogu nazvati profitnima. Profitom orijentirano poslovanje poduzeća još uvijek ne znači da je poduzeće i profitabilno. Ono to postaje tek ako ostvaruje profit kao mjerilo uspješnosti poslovanja. Ukoliko profitom orijentirana organizacija posluje s gubitkom, ona je profitna ali neprofitabilna organizacija.

Za razliku od profitnih organizacija, management neprofitnih organizacija donosi odluke za postizavanje najboljih mogućih usluga u skladu s raspoloživom novčanom podlogom. To su organizacije koje ne mjere uspješnost poslovanja kroz profit, nego kroz svoje diferencirane performanse. U tim organizacijama je teško mjerljiv uspjeh i nasuprot njemu troškovi, jer postoje poteškoće pri odabiru mjerila uspješnosti. Odabir poduzetničkog pravca djelovanja je središnji problem poslovne politike pro futuro i u praksi.

## **RAZLIKE IZMEĐU NEPROFITNIH I PROFITNIH ORGANIZACIJA**

Neprofitne organizacije za pružanje svojih usluga dobivaju kontinuirano iz državnog proračuna (fondova) novčana sredstva za pokrivanje troškova i dužne su za tako dobivena namjenska sredstva polagati račun. Međutim, i među neprofitnim institucijama ima nekih, koje se u poslovnoj politici i u poslovanju općenito ponašaju profitabilno. Takve su npr. bolnice, klinike, škole, neke vjerske organizacije. One dio novčanih sredstava dobivaju iz proračuna i u okviru tog dijela moraju se neprofitabilno ponašati, a u dijelu vlastitih prihoda, koje ostvaruju, ponašaju se profitabilno.

<sup>1</sup> Antony/Young: Management Control in Nonprofit Organizations, Irwin, Homewood., Illinois, 1988 str. 49.

Iz navedenog možemo zaključiti da se neprofitne organizacije u odnosu na profitne razlikuju u slijedećim značajkama:

- ne postoje mjerila uspješnosti izražena kroz kategoriju profita,
- porezi su diferencirani,
- postoji tendencija k uslužnim organizacijama (djelatnostima)
- u poslovnoj politici su ograničeni ciljevi i strategije,
- postoji ovisnost o novčanoj potpori,
- dominiraju profesionalci,
- metodama, sustavima i razinama upravljanja,
- većoj razini političkog utjecaja,
- nema adekvatnu menadžersku kontrolu.

### 1. PROFITABILNOST - IZRAČUN PROFITA

U profitnim organizacijama profit je odnos inputa i outputa. Profit je rezultat uspješnosti i djelotvornosti poslovanja, veće proizvodnosti i ekonomičnosti.

U neprofitnim organizacijama nema točnog prikaza izračuna profita te je daleko teže provoditi poduzetničku kontrolu sustava.

Mjerenje visine profita ima prednosti:

- pri odabiru među mogućim rješenjima u poslovnom odlučivanju,

- pri kvantitativnoj analizi prihoda i rashoda,
- pri mjerenju performansa,
- pri odabiru organizacije rad i upravljanja,
- pri komparaciji performansa entiteta i funkcija.

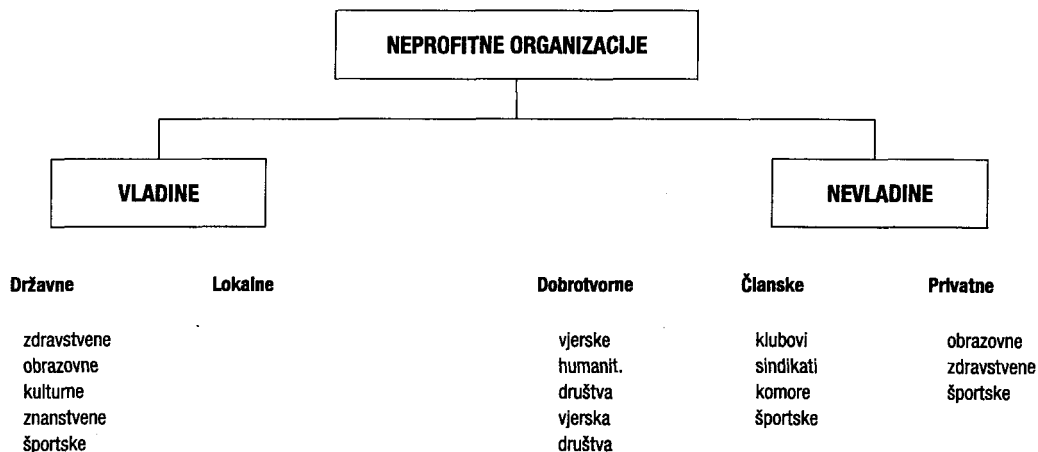
U profitnim organizacijama profit je značajna kategorija pri izboru alternativnih tijekova akcije. Tako će poduzeće s profitno orijentiranom poslovnom politikom među raspoloživim mogućnostima uvijek birati one koje donose veći profit. To je, naime, mjerilo uspješnosti njihovog poslovanja i žarište poslovnog odlučivanja.

U neprofitnim institucijama nema objektivne analize tijeka aktivnosti. Članovi upravljačkog tima vrlo često se ne slažu glede relativne važnosti nekih ciljeva jer ne postoji profit kao mjerilo uspješnosti poslovanja.

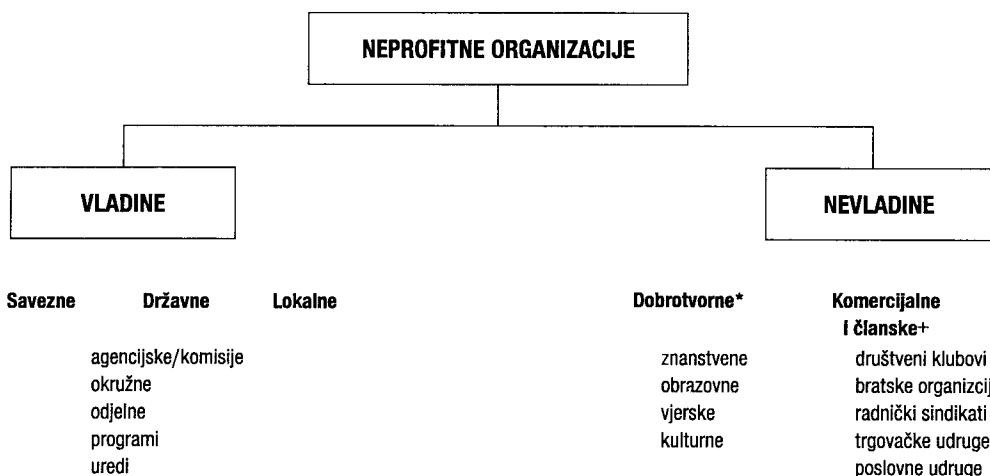
U profitnim organizacijama mjeri se uspjeh odnosom rezultata poslovanja (izraženom kao prihod) i rashoda poslovanja, odnosno koeficijentom ekonomičnosti poslovanja.

U većini neprofitnih organizacija to nije precizan način mjerenja inputa i outputa. Primjerice vrlo je teško izračunati koliko neki profesor u visokom učilištu pridonosi povećanju vrijednosti obrazovanja. Daljni primjer, problem je kvantitativne analize utvrđivanja oportunitetnih troškova ako profesor nije prema nastavnom planu izvršio svoje obveze. Vrlo je teška kvantitativna analiza s obzirom na vrijeme, jer davanje inkrementalnih troškova nije dobar način procjene prihoda.

### Kategorija neprofitnih organizacija (primjer RH)



## Kategorija neprofitnih organizacija (primjer u SAD)



\* Davateljima se ne smanjuje porezna osnovica  
+ Davateljima se smanjuje porezna osnovica

Antony/Young: Management Control in Nonprofit Organizations, Irwin, Homewood., Illinois, 1988 str. 51.

U profitnoj organizaciji neprestano se analiziraju procesi nabave i prodaje. Razmišlja se, kalkulira i kombinira kako jeftinije kupiti i skuplje prodati.

U neprofitnim organizacijama glavni cilj je pružanje usluga. Performanse je vrlo teško, gotovo nemoguće, mjeriti. Na primjer: uspjeh visokog učilišta više zavisi od spretnosti i marljivosti studenata, što su teško mjerljive karakteristike, nego od broja ponuđenih predavanja ili broja studenata.

Cilj obrazovnih institucija je prvenstveno edukacija studenata dok je financijska performansa sekundarna.

U profitnoj organizaciji poslovanje je deteminirano ciljem poslovanja, pa se doprinos svakog menadžera realizaciji cilja mjeri u određenom vremenskom razdoblju. O poduzimanju akcija top menadžer u svojoj organizaciji samostalno donosi mnoge odluke.

U organizaciji s više ciljeva poslovanja i tamo gdje ne postoje dobri načini mjerenja performansa odlučivanje se prenosi na višu razinu menadžera. Zbog toga se u vladinim institucijama mnogi problemi moraju rješavati u centru.

Kako u neprofitnim organizacijama ne postoje mjerila za profitabilnost, u njima nije moguće provesti decentralizaciju u odlučivanju.

Mjerenje profita omogućuje komparaciju heterogenih organizacija s obzirom na njihovu djelatnost. Profit nam dopušta analizu i usporedbu između organizacija koje imaju isti cilj profitabilnost, dok su im proizvodi, tehnologija i tržište različiti.

Međutim, to nije moguće u neprofitnim organizacijama, koje se mogu komparirati samo ako su sličnih djelatnosti. Može se uspoređivati npr. bolnica s bolnicom, fakultet s fakultetom, a ne mogu se komparirati, na primjer, bolnica i kazalište.

## 2. POREZI I DOPRINOSI

Većina neprofitnih organizacija stječe stalni prihod od poreza prema zakonu. Npr. neke neprofitne organizacije formiraju svoj prihod prodajom taksa.

Većina neprofitnih organizacija oslobođena je poreza iz dobiti. To su organizacije koje svoju dobit ne ostvaruju proizvodnom djelatnošću. Ako takve organizacije imaju neku djelatnost koja je profitabilno orijentirana, podliježu porezu na dobit. Na primjer ako

fakultet ima izdavačku djelatnost te za pružene usluge tiskanja i izdavanja udžbenika i prodaje knjiga stječe prihod, obvezan je iskazati dobit na toj osnovi i platiti porez na dobit.

Ili drugi primjer: fakultet ima u svom sastavu športsku dvoranu, organizira rekreaciju i za usluge naplaćuje. I na ovu dobit obvezan je platiti porez na dobit.

Ukoliko slobodne kapacitete iznajmljuje, obvezan je platiti porez na najamninu.

Na primjer, ako fakulteti ostvare prihod iz vlastite djelatnosti (izvanredni studij) dužni su prema članu 6. Zakona o izvršavanju državnog proračuna RH (NN 25/93) i Uredbi o prihodima organizacije znanosti, prosvjete, kulture, tehničke kulture i športa korisnicima Proračuna Hrvatske izdvojiti sredstva i to:

Prihodi vlastite djelatnosti razvrstani su u pet skupina za koje su utvrđene proporcije raspodjele prihoda između organizacije i proračunskih fondova.

	pripada proračunu
1. Postdiplomska nastava	20 %
2. Diplomaska nastava	40 %
3. Znanstvena, obrazovna i stručna djelatnost	10 %
4. Pokloni, donatorstva	10 %
5. Iznajmljivanje prostora i opreme	60 %

Od prihoda koji ostaju izdvaja se iznos kojim se plaća rad djelatnika izvan normirane redovne aktivnosti za koju su sredstva osigurana u proračunu a ostatak se koristi za unaprjeđivanje rada organizacije. Organizacije su dužne voditi posebnu evidenciju za te prihode i podnositi izvješća Ministarstvu putem proračunskog fonda.

U mnogim državama državna uprava, dobrotvorne i vjerske organizacije, znanost i obrazovanje oslobođeni su općinskog poreza, a negdje čak i poreza na promet proizvoda i usluga.

Ako neprofitna organizacija emitira dionice, kupci dionica, tj. budući dioničari, oslobođeni su poreza na dionice.

Organizacije i privatnici dotacijom, tj. davanjem potpore dobrotvornim organizacijama za vrijednost dotacije umanjuju osnovicu za izračun poreza na dobit.

Profitne organizacije, čiji su vlasnici dioničari, očekuju krajem obračunskog razdoblja zaradu tj. dividendu na dionice. Nasuprot tome, neprofitne organi-

zacije od osnivača dobivaju imovinu tj. ona im je darovana.

U pravilu neprofitne organizacije ne bi trebale ostvarivati veće prihode od rashoda. Međutim, svojim ekonomičnim poslovanjem mogu ostvariti manje troškove, odnosno rashode od prihoda i na taj način su u mogućnosti akumulirati određena sredstva za:

- razvoj,
- povećanje fiksnog kapitala,
- pričuvni kapital.

Iz ovako akumuliranog kapitala zabranjeno je isplaćivati u gotovini dividende po dionicama dioničarima.

Ako neprofitne organizacije obavljaju i neku profitabilnu djelatnost, iz nje mogu dioničarima isplaćivati dividende.

Na primjer, neprofitni istraživački laboratorij može imati od prodaje licencija i patenata prihode, koji se mogu isplatiti u dividendama.

Ako ustrojstvo profitne organizacije sadrži i neke neprofitne djelatnosti, može ih posebno evidentirati radi oslobađanja od poreza na dobit i nekih drugih zakonskih doprinosa.

### 3. USLUŽNE ORGANIZACIJE

Većina neprofitnih organizacija su uslužne organizacije. One su radno intenzivne s relativno malim kapitalom i daleko se teže kontroliraju od onih organizacija kojima u proizvodnji dominiraju strojevi.

### 4. CILJEVI I STRATEGIJE POSLOVNE POLITIKE

U profitnim organizacijama postoje mnogi načini za realizaciju postavljenih ciljeva. Strategija, tj. put realizacije ciljeva je različita.

Većina neprofitnih organizacija, međutim, nema slobodu izbora strategije. Na primjer, gradska vlada očekuje izvjesne usluge od prosvjete, policije itd. Prema tome, strategije u neprofitnim organizacijama su ograničene sredstvima i menadžerskom kontrolom davatelja doprinosa.

### 5. DIVERZIFIKACIJA NOVIH RIZIKA

Uprkos različitim ograničenjima, mnoge neprofitne organizacije pokazuju tendenciju uključivanja u svoje ustrojstvo profitabilnih djelatnosti.

Institucije koje ulažu svoja financijska sredstva u neprofitne organizacije, kakva su npr. u SAD ulaganja YMCA u AIDS, poduzimaju mnoge nove rizike.

## 6. NOVČANA POTPORA

U profitnim organizacijama izvori financiranja su iz prodaje proizvoda i usluga. Tržište diktira cijenu, pa, prema tome, i financiranje.

Neke neprofitne organizacije pribavljaju svoj prihod i supstancu od prodaje. To je slučaj s nekim školama, istraživačkim laboratorijima, čija sredstva prema ugovoru doznaju korisnik usluga. One na tržištima same pronalaze svoj put koristeći se pružanjem boljih usluga i na taj se način financiraju.

Druge neprofitne organizacije su organizacije na javnoj potpori. Kod njih je, primjerice kod fakulteta, prihod determiniran nastavnim programom, brojem studenata ili za to potrebnih djelatnika. Prihod se stječe iz proračuna, zaklada, fondova, darovnica, školarina i drugih izvora, a njime se osigurava:

- plaće i naknade djelatnika i materijalni troškovi,
- najniža razina znanstvenog i stručnog rada,
- rad administrativnih i pomoćnih službi,
- radni i životni standard djelatnika i studenata,
- stipendije i zajmovi za studente,
- razvoj i ulaganje.

Razlika između organizacija na potpori klijenata i organizacija na javnoj potpori je evidentna. U organizaciji na potpori klijenata od kupca zavisi poslovni uspjeh. Što je veći broj klijenata, veći je prihod, pa prema tome i poslovni rezultat.

Međutim, to nije slučaj u organizacijama na javnoj potpori. Njihova sredstva su utvrđena proračunom i mogu se samo namjenski koristiti, što je slučaj s vjerskim i dobrotvornim organizacijama. Zainteresiranost za veći broj klijenata, koja postoji u profitnim i neprofitnim organizacijama na potpori klijenata, ne postoji kod neprofitnih organizacija na javnoj potpori. Svaki novi klijent kod njih se smatra teretom i prihvaća s nepovjerenjem, jer može smanjiti sredstva. Negativan stav prema korisnicima razlog je da se ovi žale na birokraciju. Za razliku od organizacija na potpori klijenata korisnici usluga javnih institucija nikada ne čuju "hvala" i "molim".

U nekim javnim ustanovama je kontrast između motivacije za rad i moći tržišta sve veći. Ako je ustanova u boljem financijskom položaju i dobiva veći

financijski uspjeh, opada njena motivacija za klijentelom.

Ako u profitabilnoj organizaciji troškovi izmaknu kontroli, ako zastari familija proizvoda ili opadne kvaliteta, to će imati posljedice na visinu profita. U javnim organizacijama nema takvog signala za opasnost. Kako nema marketinških mehanizama, menadžeri javnih institucija pri alokaciji novčanih sredstava supstituiraju ih drugim korisnim resursima.

Na primjer, visoka učilišta, fakulteti uspostavljaju kontakte s ministarstvima, dok privatni fakultet mora, na primjer, pronaći put za uspostavljanje kontakata sa bivšim studentima koji bi sudjelovali u financiranju ili pronaći neke druge izvore financiranja.

## 7. PROFESIONALIZAM

U mnogim neprofitnim organizacijama većina uposlenih su profesionalci. Njihova motivacija za uspjehom i postignuti rezultati vidljivi su, u većini slučajeva samo određenom broju profesionalnih kolega. To znači da su profesionalci motivirani prema svojoj organizaciji i prema profesionalnim kolegama. Većina profesionalaca želi biti u svome poslu nezavisna i samostalna. Nisu prirodno naklonjeni ulozi menadžera. U sebi nemaju inkorporiranu motivaciju za stvaranje profita, nego njihov rejting zavisi o mišljenju drugih profesionalaca. U profesionalnim organizacijama najvažnija je profesionalna kvaliteta djelatnika, sve je ostalo sekundarno. Profesionalizam djelatnika reflektira se na rejting institucije u cjelini (visoka učilišta, fakulteti). Oni utječu na efikasnost i efektivnost institucije. Financijska stimulacija nije na prvom mjestu, jer profesionalci smatraju da je zadovoljstvo, prije svega, u stvaranju i radu. Kod profesionalaca se zapaža da imaju neadekvatna mjerila u odnosu na financijska sredstva. Često, na primjer, za svoje atraktivne projekte traže velika sredstva što u svijetu ograničenih sredstava postaje nerealno.

## 8. UPRAVLJANJE

U profitnim organizacijama pri donošenju odluka posljednju riječ imaju dioničari (ultimativna odluka). To posebno dolazi do izražaja u vrijeme krize. Za rad ovih organizacija je odgovoran direktor koji se nalazi na čelu direktorskog kolegija (upravni odbor). Ingerencije upravnog odbora su veće od direktorovih.

U mnogim neprofitnim organizacijama odnos poslovne odgovornosti nije uvijek jasan. Odluke ne donosi samo čelnik (primjerice dekani i rektori za

visoka učilišta) nego i članovi upravnog vijeća koji za svoj rad ne dobivaju naknadu. Da bi moglo donositi optimalne odluke potrebno je da upravljačko tijelo bude kvalitetno informirano što često nije slučaj.

Rukovođenje u profitnim i neprofitnim organizacijama se također razlikuje.

U profitnim organizacijama na čelu piramide rukovođenja je direktor koji snosi odgovornost za sve. U vrlo malo organizacija se autoritet dijeli između male grupe ljudi.

Nasuprot tome u neprofitnim organizacijama čelnik ili voditelj organizacije ne mora uvijek imati potpunu odgovornost. Na primjer, rektor visokih učilišta (sveučilišta) predsjedava sveučilišnom senatu a za svoj rad je odgovoran upravnom vijeću i sveučilišnom se-

natu. Njemu u radu pomažu prorektori. O svom radu i rad sveučilišta jednom godišnje podnosi izviješće sveučilišnom senatu.

Većina neprofitnih organizacija su političke organizacije, što znači da su odgovorne ili biračima ili tijelima biranim na temelju zakona. Javni službenici, da bi bili ponovo izabrani, moraju zastupati interese svojih birača.

U demokratskom društvu tisak i javnost imaju pravo saznati sve što se zbiva u javnim organizacijama.

Da bi smanjili mogućnost za nedobronamjerne medijske prikaze, za izviješća dostupna javnosti unutar neprofitnih organizacija organizira se menadžerska kontrola.

#### LITERATURA

1. Zakon o ustanovama NN 76/93.
2. Zakon o visokim učilištima NN 96/93.
3. Zakon o izvršavanju državnog proračuna NN 25/93.
4. Young, A.: Management Control in Nonprofit Organizations, Irwin, Homewood., Illinois, 1988.

**Kornelija rukavina, Ph.D.**

### CHARACTERISTIC OF NON-PROFIT AND NON-PROFITABLE ORGANIZATIONS IN RELATION TO PROFIT AND PROFITABLE ORGANIZATIONS

#### Summary

The survey of theoretic meditations and practical application in the business activity of profit and non-profit organizations of the developed world (the U.S.A.) is given in this work. What is particularly important is the stated distinction of the notions of profit and non-profit and profitable and non-profitable respectively which has otherwise created a large misunderstanding area due to the insufficient knowledge of the problem.

The profit and non-profit organizations are observed from the business activity target standpoint which can be profit or something else while the classification in profitable and non-profitable is conditioned by the profit as the criterion of the business activity efficiency. In both calssifications there is profit which appears as the crucial category but is the target in the first category and in the scend one it is the criterion of the business activity.