



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

ΒΑΣΙΚΟΙ ΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΚΡΙΣ ΣΤΟΥΣ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ

του

ΠΑΥΛΟΥ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ

Επιβλέπων Καθηγητής: ΑΝΕΣΤΗΣ ΛΑΔΑΣ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην

Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Οκτώβριος 2022

Ευχαριστίες

Η παρούσα διπλωματική εργασία πραγματοποιήθηκε στο Πανεπιστήμιο Μακεδονίας. Η ολοκλήρωση της μεταπτυχιακής αυτής εργασίας θα ήταν αδύνατη χωρίς την πολύτιμη υποστήριξη του καθηγητή μου, κ. Ανέστη Λαδά. Του εκφράζω ένα βαθύ ευχαριστώ για όλη τη βοήθεια που μου προσέφερε και τον πολύτιμο χρόνο που διέθεσε για να μου δώσει σημαντικά στοιχεία και εξηγήσεις πάνω στο θέμα, αλλά και για την προθυμία του και τη βοήθεια, που ποτέ δε δίστασε να μου δώσει. Ευχαριστώ πολύ, τον καλό μου φίλο και συμφοιτητή Παναγιώτη Λαμπριανίδη, για την συνεχή συμπαράσταση και την όμορφη επικοινωνία που είχαμε όλο αυτό το διάστημα. Τέλος, θέλω να ευχαριστήσω πολύ τους γονείς μου, Ιωάννη Μπέλη & Βαλεντίνα Μουζενίδου , οι οποίοι υπήρξαν πάντα ένα ανεκτίμητο στήριγμα για μένα και στους οποίους οφείλω όλη τη διαδρομή των σπουδών μου, μέχρι σήμερα.

Περίληψη

Σκοπός της εργασίας είναι η αποτύπωση των τρόπων εφαρμογής των δεικτών KPIs σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Πρόκειται για ένα δημοφιλές θέμα με ερευνητικό κενό ειδικά για την περίπτωση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών. Μέσα στους επιμέρους στόχους είναι η αποτύπωση των διαφορών μεταξύ κερδοσκοπικών και μη οργανισμών ως προς τη μέτρηση της απόδοσης με KPIs. Χρησιμοποιούνται θεωρητικές και εμπειρικές έρευνες δημοσιευμένες σε έγκριτα περιοδικά και βιβλία.

Η διαδικασία μέτρησης εξετάζεται ως προς τους στόχους και τα μέσα που ανταποκρίνονται καλύτερα στις ανάγκες των ενδιαφερόμενων των οργανισμών. Απαιτείται οι διοικήσεις μη κερδοσκοπικών οργανισμών να δίνουν έμφαση στη διαχείριση της απόδοσης κυρίως και όχι μόνο στην μέτρηση της. Οι μετρήσεις περιλαμβάνουν χρηματοοικονομικούς και μη δείκτες όπως δείκτες συλλογής εσόδων, διατήρησης δωρητών, μάρκετινγκ και προώθησης στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης. Με βάση τις ανάγκες κάθε μη κερδοσκοπικού οργανισμού προσδιορίζονται και οι κατάλληλοι δείκτες μέτρησης της απόδοσης.

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χρησιμοποιούν δείκτες KPIs ποιοτικούς και μη χρηματοοικονομικούς ενώ οι κερδοσκοπικοί χρησιμοποιούν κατά βάση χρηματοοικονομικούς δείκτες. Τα KPIs των μη κερδοσκοπικών οργανισμών διαφέρουν ως προς τον τρόπο απόκτησης των εσόδων, τη μορφή και τις διαδικασίες. Ακόμη, διαφορές προκύπτουν από τον σκοπό ύπαρξης κάθε μορφής οργανισμού, τις πηγές εσόδων, τα είδη ελέγχου που εφαρμόζονται, τις πρακτικές που ακολουθούν για να προσελκύσουν πόρους, την πρόσβαση σε κεφάλαια κίνησης και τη σύνθεση και διοίκηση ανθρώπινου δυναμικού. Διαφορές παρουσιάζουν συχνά και στη φορολόγηση και στον εθελοντικό χαρακτήρα δράσης του δυναμικού τους. Σημαντική διαφορά είναι επίσης ο βαθμός ευελιξίας.

Λέξεις – κλειδιά: KPIs, δείκτες απόδοσης, μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, ΜΚΟ

Abstract

The purpose of this thesis is to capture the ways of application of KPIs in non-profit organizations. This is a popular topic with a research gap especially in the case of non-profit organizations. Within the objectives is to capture the differences between for-profit and non-profit organizations in terms of measuring performance with KPIs. Theoretical and empirical research published in reputable journals and books are used.

The measurement process is considered in terms of the goals and means that best meet the needs of the organizations' stakeholders. Nonprofit managers need to emphasize on performance management rather than solely on performance measurement. KPIs include financial and non-financial indicators such as revenue collection, donor retention, marketing, and social media promotion. Based on the needs of each non-profit organization, appropriate KPIs are determined.

Non-profit organizations use qualitative and non-financial KPIs while for-profit organizations mainly use financial indicators. KPIs of non-profit organizations differ in terms of revenue generation, format, and processes. Also, differences arise from the purpose of existence of each form of organization, the sources of income, the types of controls applied, the practices followed to attract resources, access to working capital and the composition and management of human resources. They often present differences in taxation and in the voluntary nature of action of their potential. A significant difference is also the degree of flexibility.

Keywords: KPIs, performance indicators, non-profit organizations, NPOs

Περιεχόμενα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
1.1.Εισαγωγικές Παρατηρήσεις	1
1.2.Σκοπός και Ερευνητικά Ερωτήματα	1
1.3.Δομή	2
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ	4
2.1. Εισαγωγή	4
2.2.Σύγχρονες Έρευνες	4
2.2.Παράδειγμα Κλάδου που Χρησιμοποιεί KPIs: Κλάδος Κατασκευών – Εγκαταστάσεων .	11
2.3. Συμπεράσματα Ενότητας	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΒΑΣΙΚΟΙ ΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ (KPIs)	17
3.1. Εισαγωγικά	17
3.2. Εννοιολογική Προσέγγιση KPIs	17
3.3.Στάδια και Διαδικασίες Εφαρμογής KPIs	23
3.4. Ιστορικά Στοιχεία και Νομικό Πλαίσιο	27
3.5. Αποδοτικότητα Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών	29
3.6. Μέτρηση Αποδοτικότητας Με KPIs	33
3.7.Διαφορές Κερδοσκοπικών και Μη Οργανισμών	41
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	45
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	47

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1.Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Η σημασία των μη κερδοσκοπικών οργανισμών έγκειται στο έργο τους που καθοδηγείται από κοινωνικά ή δημόσια προβλήματα και ως εκ τούτου περιλαμβάνει μεγάλη δυναμική κοινοτικής δράσης για την επίλυσή τους. Οι περισσότεροι τέτοιοι οργανισμοί χαρακτηρίζονται από την εγγύτητά τους με την κοινότητα που τους επιτρέπει να κατανοήσουν καλύτερα τα κοινωνικά, περιβαλλοντικά και πολιτισμικά προβλήματα και να βρουν προσαρμοσμένες λύσεις σε αυτά. Ως φορείς παρέχουν λύσεις με μεγάλη αυτονομία σε σχέση με άλλες μορφές οργανισμών και έχουν και μεγαλύτερη ευαισθητοποίηση και κινητοποίηση του κοινού (NG Europe, 2017).

Η αποδοτικότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών δεν αφορά μόνο την χρηματοοικονομική τους επίδοση αλλά αντίθετα αντιπροσωπεύει κάτι μεγαλύτερο και πιο ολοκληρωμένο. Οι βασικοί δείκτες απόδοσης οι οποίοι στο εξής θα αναφέρονται ως KPIs αποτελούν την καρδιά του συστήματος μέτρησης απόδοσης και αντιπροσωπεύουν τα απαραίτητα μέσα για τη λήψη αποφάσεων στα χέρια της διοίκησης με βάση την απόδοση. Το σύστημα μέτρησης της απόδοσης που χρησιμοποιεί κάθε οργανισμός αποτελεί θεμελιώδες και δομικό στοιχείο της συνολικής ποιότητας διοίκησης και διαχείρισης (Nastiea & Morioneasa, 2016).

1.2.Σκοπός και Ερευνητικά Ερωτήματα

Η παρούσα εργασία εξετάζει την εφαρμογή των KPIs στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς που λειτουργούν στην Ελλάδα. Στόχος είναι η αποτύπωση των διαφορών μεταξύ μη κερδοσκοπικών και κερδοσκοπικών οργανισμών σε όρους μέτρησης αποδοτικότητας και ο τρόπος εφαρμογής των KPIs σε αυτή την κατηγορία οργανισμών. Με βάση τα παραπάνω προκύπτουν τα εξής ερευνητικά ερωτήματα:

- Ποια είναι τα στάδια και οι διαδικασίες εφαρμογής των KPIs σε έναν οργανισμό;
- Με ποιους τρόπους μετριέται η αποδοτικότητα με τα KPIs;

- Ποιες οι διαφορές των κερδοσκοπικών και μη κερδοσκοπικών οργανισμών που λειτουργούν στην Ελλάδα σε σχέση με την απόδοσή τους;

Η παρούσα εργασία αποτελεί θεωρητική έρευνα η οποία αποσκοπεί να αποτυπώσει τους τρόπους εφαρμογής των δεικτών KPIs στην περίπτωση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών για τους οποίους προκύπτει βιβλιογραφικό κενό. Ενώ στη βιβλιογραφία το ζήτημα των KPIs είναι ιδιαίτερα δημοφιλές σε ακαδημαϊκούς και ερευνητές, εντούτοις η εξέτασή του στο πλαίσιο των μη κερδοσκοπικών οργανισμών παρουσιάζει ελλείψεις. Καθώς οι σύγχρονες κοινωνίες και οικονομίες αρχίζουν να δίνουν ολοένα και μεγαλύτερη σημασία σε επιχειρήσεις με κοινωνικό χαρακτήρα και πρόσημο, κρίνεται αναγκαίο και σκόπιμο να εξεταστεί ο τρόπος μέτρησης της απόδοσης αυτών των οργανισμών. Στο μέλλον το συγκεκριμένο θέμα αναμένεται να απασχολήσει περισσότερους ερευνητές εξαιτίας των οικονομικών και κοινωνικών αλλαγών που συντελούνται στα σύγχρονα κράτη. Οι πηγές της παρούσας εργασίας προέρχονται από το Google Scholar και περιλαμβάνουν δημοσιευμένα άρθρα σε έγκριτα οικονομικά περιοδικά και βιβλία. Η προσέγγιση είναι θεωρητική, καθώς το θέμα βρίσκεται σε πρώιμο στάδιο έρευνας και απαιτείται καλύτερη κατανόηση και εις βάθος εξέταση του.

Στη βιβλιογραφία δεν υπάρχουν πολλές έρευνες οι οποίες ασχολούνται με την εφαρμογή δεικτών KPIs σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Ως εκ τούτου, η παρούσα εργασία συνεισφέρει με την εξέταση και ανάλυση όλων των σχετικών θεωρητικών και εμπειρικών ερευνών με απώτερο στόχο την καλύτερη κατανόηση του ζητήματος. Ακόμη, η συνεισφορά της εργασίας έγκειται στην σύνδεση της αποδοτικότητας των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και της χρήσης δεικτών KPIs κατά τη λειτουργία τους η οποία εξυπηρετεί την καλύτερη παρακολούθηση και έλεγχο των δραστηριοτήτων τους και του αντίκτυπου που αυτές έχουν. Ανακύπτει επίσης η ανάγκη προσδιορισμού δεικτών KPIs εξειδικευμένων για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς, καθώς διακρίνονται από σημαντικές διαφορές σε σχέση με τους υπόλοιπους οργανισμούς και απαιτείται ιδιαίτερη διαχείρισή τους. Με την χρήση τους αναμένεται να αποδοθεί μια πιο συνολική εικόνα της απόδοσης του οργανισμού.

1.3.Δομή

Η παρούσα εργασία αποτελείται από τέσσερα κεφάλαια. Το πρώτο κεφάλαιο είναι εισαγωγικό και παρουσιάζει, το σκοπό, τα ερευνητικά ερωτήματα, τη συνεισφορά της εργασίας, τη μεθοδολογία με την οποία εκπονήθηκε και τη δομή της. Το δεύτερο κεφάλαιο αφορά τους

δείκτες KPIs και συγκεκριμένα, την παρουσίαση του εννοιολογικού τους πλαισίου, τα στάδια και τις διαδικασίες εφαρμογής τους, σύγχρονες έρευνες που εξετάζουν την εφαρμογή των δεικτών αυτών στη σύγχρονη εποχή και ένα παράδειγμα κλάδου για την καλύτερη κατανόηση του ζητήματος. Το τρίτο κεφάλαιο εξετάζει την εφαρμογή των KPIs στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς και συγκεκριμένα, παρουσιάζονται ορισμένα ιστορικά στοιχεία και το νομικό πλαίσιο λειτουργίας των μη κερδοσκοπικών οργανισμών, εμπειρικά αποτελέσματα ερευνών για την αποδοτικότητα αυτών των οργανισμών, παραδείγματα τρόπων μέτρησης της αποδοτικότητάς τους με τη χρήση δεικτών KPIs και τις βασικές διαφορές που προκύπτουν μεταξύ κερδοσκοπικών και μη οργανισμών στη μέτρηση της απόδοσης. Τέλος, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα, οι περιορισμοί με τους οποίους εκπονήθηκε η εργασία και προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

2.1. Εισαγωγή

Το παρόν κεφάλαιο εξετάζει σύγχρονες έρευνες για τη μέτρηση της απόδοσης οργανισμών, τη χρήση των δεικτών KPIs, τα χαρακτηριστικά τους, την εφαρμογή τους στην περίπτωση ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού. Ακόμη, παρουσιάζεται το παράδειγμα του κλάδου των κατασκευών και εγκαταστάσεων καθώς αποτελεί δημοφιλή κλάδο στη βιβλιογραφία για την εφαρμογή των KPIs.

2.2.Σύγχρονες Έρευνες

Οι Neely et al. (1995) έδειξαν ότι η μέτρηση της απόδοσης αποτελεί μια διαδικασία που απαιτεί μέτρα για την ποσοτικοποίηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των ενεργειών. Αντίστοιχα, κάθε οργανισμός χρειάζεται ένα σύνολο δεικτών απόδοσης για να μετρήσει και να αναλύσει τη συνολική του απόδοση. Ως αποτέλεσμα, κάθε οργανισμός πρέπει να προσδιορίζει τους κύριους δείκτες απόδοσης που έχουν σημαντικό αντίκτυπο στην τρέχουσα και μελλοντική του επιτυχία. Οι βασικοί αυτοί δείκτες απόδοσης, δηλαδή οι KPIs, μπορούν να αυξήσουν σημαντικά την απόδοση του οργανισμού επηρεάζοντας περισσότερους από έναν κρίσιμους παράγοντες επιτυχίας (Parmenter, 2015).

Κάθε οργανισμός πρέπει να μετράει την απόδοσή του ως προς την επίτευξη ενός στόχου (Zakaria et al., 2011). Η μέτρηση αυτή στοχεύει στην ποσοτική και ποιοτική αξιολόγηση όλων των δραστηριοτήτων που έχουν πραγματοποιηθεί. Το πλαίσιο αξιολόγησης περιλαμβάνει την αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα στη βελτιστοποίηση της χρήσης των διαθέσιμων πόρων (Zakaria et al., 2011). Χρησιμοποιώντας το πλαίσιο αυτό ο οργανισμός μπορεί να προσπαθήσει να βελτιώσει την απόδοσή του.

Η αποτελεσματικότητα της διαδικασίας ορίζεται ως η επίτευξη των οικονομικών και μη στόχων, η ανάπτυξη δεξιοτήτων και ικανοτήτων και η βελτίωση της εξυπηρέτησης πελατών και της ποιότητας της διαδικασίας (de Waal, 2007). Από αυτή την άποψη, η διαχείριση της απόδοσης εστιάζει στην οργανωτική και όχι την ατομική απόδοση. Εστιάζει επίσης στο

συνδυασμό μέτρησης της απόδοσης και δράσης στα αποτελέσματα της μέτρησης. Πολλοί ερευνητές έχουν εξάρει τα πλεονεκτήματα της διαχείρισης απόδοσης (Kaplan & Norton, 1996; Ittner et al., 2003, Neely et al., 2004).

Η γενική τάση είναι ότι οι οργανισμοί που την εφαρμόζουν αποδίδουν καλύτερα τόσο σε οικονομικούς όσο και σε μη οικονομικούς όρους. Αυτό εξηγείται από το γεγονός ότι η διαχείριση της απόδοσης κατευθύνει την προσοχή και παρακινεί τον οργανισμό να ενεργήσει με στρατηγικά επιθυμητό τρόπο. Ακόμη, βοηθάει τη διοίκηση να αξιολογήσει την πρόοδο προς τους στρατηγικούς στόχους (Langfield – Smith, 1997) και τα άτομα να δουν το ρόλο τους στον οργανισμό με μεγαλύτερη σαφήνεια (Williams, 1998).

Ο Rangone (1997) παρατήρησε ότι υπάρχει σύνδεση μεταξύ της οργανωτικής αποτελεσματικότητας και της χρήσης μετρήσεων απόδοσης, αλλά οι εξηγήσεις για αυτή την σύνδεση περιορίζονται από την έλλειψη σαφών θεωρητικών θεμελίων για πολλά εργαλεία και τεχνικές μέτρησης και μια προφανή προτίμηση για τη χρήση παραδοσιακών μέσων μέτρησης της απόδοσης (Holloway, 2000). Σύμφωνα με τον Perera et al. (1997) οι οργανισμοί μπορεί να θεωρούν την εφαρμογή μεθόδων όπως οι KPIs λιγότερο σημαντική από την ρύθμιση της οργανωτικής δομής του οργανισμού ή ότι τα οφέλη είναι παρακινητικά και όχι πρακτικά. Η οικονομική προσέγγιση που χρησιμοποιείται είναι μια παραδοσιακή μέτρηση της απόδοσης του οργανισμού που βασίζεται στο κέρδος (Brander et al., 1995).

Σύμφωνα με τον Bruns (1998) τα πιο βολικά σημεία αναφοράς είναι τα οικονομικά κριτήρια. Η χρηματοοικονομική προσέγγιση ενισχύθηκε με τη χρήση του λογιστικού συστήματος διπλής εγγραφής που μείωσε τη σύγχυση για την αξιολόγηση των συναλλαγών των οργανισμών (Johnson, 1983). Ωστόσο, τα παραδοσιακά μέτρα απόδοσης που προτείνουν τα συστήματα κοστολόγησης και λογιστικής έχουν επικριθεί για την ακαταλληλότητά τους (Bourne et al., 2000).

Η παραδοσιακή προσέγγιση θεωρείται σήμερα πως δεν εξυπηρετεί τη διοίκηση του οργανισμού στη σύγχρονη αγορά (Johnson & Kaplan, 1987), ενώ δεν αντανακλά σωστά τα μη ισορροπημένα επιτεύγματα του οργανισμού (Kaplan & Norton, 1992). Η αδυναμία της παραδοσιακής προσέγγισης έγκειται στη μέτρηση της απόδοσης σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς στους οποίους το κέρδος δεν αποτελεί σκοπό.

Σήμερα έχουν αναπτυχθεί πλαίσια μέτρησης της απόδοσης για να ενθαρρύνουν μια πιο ισορροπημένη άποψη (Nurcahyo et al., 2015). Η νέα προσέγγιση αναπτύσσεται για τη μέτρηση της απόδοσης του οργανισμού με μέσα όπως μια κάρτα ισορροπημένης βαθμολογίας (balanced scorecard), ο κύκλος ελέγχους ποιότητας ή οι δείκτες KPIs. Η αύξηση της ζήτησης και οι

διακυμάνσεις στην αγορά καθιστούν απαραίτητη τη χρήση μιας τέτοιας προσέγγισης που εστιάζει στις δραστηριότητες του οργανισμού (Kennerly & Neely, 2003).

Η θεωρία ασαφούς συνόλου μπορεί να εφαρμοστεί σε έναν οργανισμό για τον εντοπισμό των κατάλληλων KPIs (Xu et al., 2012). Ο Zadeh (1965) εισήγαγε τη θεωρία των ασαφών συνόλων και έκτοτε εφαρμόζεται σε πολλούς τομείς όπως η μηχανική, η διοίκηση και οι κοινωνικές επιστήμες. Ο Teodorovic (1994) χρησιμοποίησε τη θεωρία αυτή για την επίλυση πολύπλοκων προβλημάτων κυκλοφορίας και μεταφοράς. Οι Cornelissen et al. (2001) ανέπτυξαν ασαφή μαθηματικά μοντέλα για την αξιολόγηση της βιώσιμης ανάπτυξης με βάση δείκτες οικονομικής, οικολογικής και κοινωνικής βιωσιμότητας. Οι Lin et al. (2009) υιοθέτησαν τη θεωρία ασαφών συνόλων σε αναλύσεις διοικητικών συμβολαίων. Οι Shen et al. (2010) εφάρμοσαν την ίδια θεωρία για να καθορίσουν τους βασικούς δείκτες αξιολόγησης για την απόδοση βιωσιμότητας του έργου υποδομής.

Ενώ κάποιοι ερευνητές υποστηρίζουν πως οι KPIs αντιπροσωπεύουν συνολικά ένα σύνολο μη χρηματοοικονομικών μέτρων (Parmenter, 2015), άλλοι πιστεύουν πως οι χρηματοοικονομικοί KPIs είναι η κύρια κατηγορία δεικτών που χρησιμοποιούν οι οργανισμοί (Giunta et al., 2008). Γενικά, ένας δείκτης KPI αναφέρεται σε μια κριτική προοπτική όσον αφορά την απόδοση του οργανισμού (Parmenter, 2015). Με βάση το περιεχόμενο του εκάστοτε δείκτη, οι KPIs μπορούν να ταξινομηθούν σε χρηματοοικονομικούς ή μη, σε ποσοτικούς ή ποιοτικούς, σε ιστορικούς ή προβλεπτικούς και σε δείκτες με καλά και κακά νέα (Boesso & Kumar, 2007).

Σύμφωνα με τους (Nurcahyo et al., 2015) υπάρχουν τρεις βασικοί τύποι KPIs: αποτελεσμάτων, απόδοσης και μεικτοί. Οι μεικτοί λειτουργούν ως γέφυρα μεταξύ του σχεδιασμού στρατηγικής και των αποτελεσμάτων επειδή ο σχεδιασμός και η εκτέλεση της στρατηγικής ενδέχεται να μην πραγματοποιηθούν σωστά.

Ακόμη, οι δείκτες μπορεί να είναι στρατηγικοί και λειτουργικοί. Οι στρατηγικοί αντιμετωπίζουν τις απαιτούμενες μετρήσεις σε υψηλό επίπεδο και ακολουθούν μια προσέγγιση από πάνω προς τα κάτω στην πυραμίδα της διακυβέρνησης. Αντίθετα, οι λειτουργικοί προσεγγίζονται από την αρχή και μετρούν δραστηριότητες λειτουργικής φύσης. Είναι χρήσιμοι ο κάθε οργανισμός να κατηγοριοποιεί τους KPIs που χρησιμοποιεί με βάση το όραμα, τη στρατηγική και τους στόχους που διαθέτει. Η ομαδοποίηση μπορεί να συνδράμει στον έλεγχο της εφαρμογής των δεικτών, της συνέπειας και των πιθανών συγκρούσεων.

Στο παρελθόν οι KPIs επικεντρώθηκαν κυρίως σε χρηματοοικονομικά μέτρα όπως η αύξηση των πωλήσεων, το κέρδος, οι ταμειακές ροές και η απόδοση της επένδυσης προκειμένου να αναλυθεί η απόδοση (Chan, 2004). Ωστόσο, αυτοί οι δείκτες δεν συνδέονται

με στρατηγικές και έτσι μπορεί να έρχονται σε σύγκριση με τους στόχους του οργανισμού (Nastsiea & Morioneasa, 2016). Χρειάζεται επομένως η χρήση τόσο χρηματοοικονομικών όσο και μη χρηματοοικονομικών δεικτών. Στη βιβλιογραφία υπάρχει και ένας άλλος διαχωρισμός των δεικτών, των οδηγών και των αποτελεσμάτων. Οι δείκτες οδηγοί μετρούν δραστηριότητες με σημαντικό αντίκτυπο στα αποτελέσματα, ενώ οι δείκτες αποτελεσμάτων μετρούν την παραγωγή προηγούμενων δραστηριοτήτων (Petroska, 2016).

Στη βιβλιογραφία υποστηρίζεται πως υπάρχει συνάφεια της αξίας των μη χρηματοοικονομικών πληροφοριών που ενσωματώνονται στους KPIs και υπάρχουν πολλές έρευνες που δείχνουν ότι αυτές οι πληροφορίες μπορούν να προβλέψουν τα μελλοντικά κέρδη (Smith & Van der Jeijden, 2017). Παρά αυτή την προγνωστική τους αξία, οι KPIs είναι δύσκολο να συγκριθούν μεταξύ των βιομηχανιών.

Καθώς οι KPIs διαφοροποιούνται ανά κλάδο πολλές μελέτες επικεντρώνονται σε μη χρηματοοικονομικούς δείκτες που αφορούν συγκεκριμένους κλάδους. Για παράδειγμα, οι Ittner & Larcker (1998) εξέτασαν δείκτες KPIs για τον κλάδο των τηλεπικοινωνιών, οι Cole & Jones (2005) για τον κλάδο της λιανικής, ο Leidtkda (2002) για τον κλάδο των αεροπορικών εταιριών, οι Hirschley et al. (2001) για τον κλάδο της βιομηχανίας υψηλής τεχνολογίας.

Αρκετοί ερευνητές ανέδειξαν τη σημασία της σχέσης μεταξύ των κινήτρων του ανθρώπινου δυναμικού, της εργασιακής ικανοποίησης και της δέσμευσης ως μέτρο απόδοσης των εργαζομένων (Trebuna, 2011; Lut, 2012; Bang et al., 2012). Κάποιοι άλλοι (Chlpekona & Koltnerona, 2013) υποστηρίζουν πως οι προϊστάμενοι επηρεάζουν άμεσα τους μετρήσιμους δείκτες εργασιακών αποτελεσμάτων.

Παρά τη σημασία των KPIs υπάρχει περιορισμένος αριθμός ερευνών που εξετάζουν την χρήση τους (Dorestani & Rezaeem 2011b). Οι Giunta et al. (2008) ασχολήθηκαν με το χαμηλό επίπεδο ποιότητας χρηματοοικονομικής αναφοράς με KPIs στις ιταλικές επιχειρήσεις, ενώ οι Tauringana & Mangena (2009) υποστήριξαν πως η εισαγωγή επιχειρηματικών αξιολογήσεων επηρεάζει θετικά τον αριθμό KPIs που αποκαλύπτονται από τον κλάδο των μέσων ενημέρωσης στο Ηνωμένο Βασίλειο.

Ένα πολύ χρήσιμο στοιχείο των KPIs είναι οι πληροφορίες που παρέχουν και επιτρέπουν στον αναλυτή να διαχωρίσει τις πωλήσεις σε τιμή και όγκο (Smith & Van der Jeijden, 2017). Οι KPIs που παρέχουν μια εικόνα αν η αύξηση των πωλήσεων αποτελεί αποτέλεσμα αύξησης του όγκου ή της τιμής των προϊόντων/υπηρεσιών είναι πολύτιμοι.

Ο σχεδιασμός στρατηγικής αναπτύσσεται με την ανάλυση της αποστολής του οργανισμού και τον καθορισμό των στόχων του. Οι KPIs παρέχουν ένα εργαλείο μέτρησης της προόδου ως προς τους στόχους. Τα τελευταία χρόνια πολλοί οργανισμοί εφαρμόζουν

διαχείριση απόδοσης γιατί αποτελεί τεχνική που οδηγεί σε καλύτερα αποτελέσματα όπως αποδεικνύεται θεωρητικά και εμπειρικά. Ωστόσο, η βελτίωση σχετίζεται με την ποιοτική απόδοση και δεν υπάρχουν πολλά εμπειρικά στοιχεία για τις πραγματικές επιπτώσεις που έχει η διαχείριση απόδοσης στα ποσοτικά αποτελέσματα του οργανισμού (De Waal et al., 2011).

Σύμφωνα με την Οδηγία Εκσυγχρονισμού Λογαριασμών της E.E. (2003) όλες οι εταιρίες με εξαίρεση τις μικρές επιχειρήσεις καλούνται να επανεξετάσουν τις δραστηριότητές τους με τη χρήση χρηματοοικονομικών δεικτών απόδοσης και κατά περίπτωση με τη χρήση άλλων πληροφοριών KPIs σε σχέση με περιβαλλοντικές και εργασιακές πτυχές. Κατά συνέπεια, διάφοροι ρυθμιστικοί φορείς όπως η ASB απαιτούν από τις επιχειρήσεις να αναφέρουν τέτοιου είδους πληροφορίες. Ακόμη, η ASB (2006) παρέχει καθοδήγηση για την επίτευξη βέλτιστων πρακτικών όσον αφορά στη γνωστοποίηση των KPIs.

Οι de Waal et al. (2011) βρίσκουν ότι αρκετές βασικές δραστηριότητες που σχετίζονται με την εισαγωγή της διαχείρισης απόδοσης έχουν αντίκτυπο στα αποτελέσματα ενός οργανισμού αν και όχι πάντα με τον αναμενόμενο θετικό τρόπο. Συγκεκριμένα, στη μελέτη περίπτωσης ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού βρίσκουν ότι οι KPIs που ταιριάζουν στους στόχους και τη στρατηγική του οργανισμού είναι (De Waal et al., 2011):

- η απουσία των υπαλλήλων. Η απουσία των υπαλλήλων ορίζεται ως η αναλογία των εργαζομένων που απουσίασαν εντός ενός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος. Όσο χαμηλότερο το ποσοστό τόσο καλύτερο είναι για τον οργανισμό.
- η ικανοποίηση πελατών. Η ικανοποίηση πελατών αφορά τη βαθμολογία που δίνουν οι πελάτες σε μια συγκεκριμένη κλίμακα (π.χ. από το ένα έως το δέκα) όσον αφορά την ικανοποίησή τους από τις υπηρεσίες που προσφέρει ο οργανισμός. Όσο υψηλότερη η βαθμολογία τόσο υψηλότερο το επίπεδο ικανοποίησης.
- το ποσοστό χρέωσης υπηρεσιών. Το ποσοστό χρέωσης ορίζεται ως ο αριθμός των ωρών εργασίας των εργαζομένων που πληρώνονται από τον οργανισμό έναντι του συνολικού αριθμού διαθέσιμων ωρών εργασίας των εργαζομένων. Όσο υψηλότερο το ποσοστό τόσο καλύτερο το αποτέλεσμα.
- ο χρόνος παράδοσης. Ο χρόνος παράδοσης ορίζεται ως ο αριθμός των έργων που ολοκληρώνονται χωρίς καθυστέρηση σε σχέση με τον συνολικό αριθμό έργων που έχουν ολοκληρωθεί. Όσο μεγαλύτερο το ποσοστό αυτό τόσο το καλύτερο.
- οι απώλειες σε κάθε έργο (project). Η απώλεια σε κάθε έργο ορίζεται ως ο αριθμός των έργων που ολοκληρώνονται με υπέρβαση προϋπολογισμού μεγαλύτερη των €5.000 έναντι του συνολικού αριθμού έργων που έχουν ολοκληρωθεί.

Οι Simberova et al. (2012) προσπάθησαν να βρουν KPIs κατάλληλους για την μέτρηση της απόδοσης της εταιρικής διακυβέρνησης. Οι δείκτες KPIs πρέπει να πληρούν τα βασικά κριτήρια της αποτελεσματικότητας, της ομοιομορφίας, της συγκρισιμότητας και της σαφούς ερμηνείας. Η λίστα των KPIs στην οποία καταλήγουν είναι η ακόλουθη:

- Δείκτες διοίκησης όπως συχνότητα συνεδριάσεων διοικητικού συμβουλίου
- Δείκτες συγκέντρωσης ιδιοκτησίας όπως δικαιώματα ψήφου ή ποσοστό ιδιοκτησίας ανάλογα με την ιδιότητα των μετόχων
- Δείκτες που αφορούν τον αριθμό μελών του διοικητικού συμβουλίου όπως αριθμός μελών με συγκεκριμένα επαγγελματικά προσόντα
- Δείκτες αποτελεσματικότητας μετόχων όπως βαθμός ανεξαρτησίας μελών του διοικητικού συμβουλίου
- Δείκτες δέσμευσης μετόχων όπως η συχνότητα εμπλοκής τους στις διαδικασίες του οργανισμού
- Δείκτες κινδύνου και διαφθοράς όπως αριθμός περιστατικών διαφθοράς ή ποσό για πρόστιμα και έξοδα που αφορούν ζητήματα λαθών

Ο αντίκτυπος σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς είναι ακόμη πιο προβληματικός από ό,τι στους κερδοσκοπικούς λόγω της σχετικής έλλειψης σαφήνειας στον σκοπό και την κατεύθυνση της διαχείρισης της απόδοσης και της σπανιότητας των εμπειρικών διαχρονικών μελετών στον τομέα αυτόν (Andersen & Lawrie, 2002; Franco & Bourne, 2003; Moxham, 2009). Για παράδειγμα, ο Abbas (2016) εντόπισε τα ακόλουθα προβλήματα για τον κλάδο των δημόσιων μεταφορών όσον αφορά τους KPIs:

- Οι επιλεγμένοι KPIs δε διαχωρίζουν βασικές δραστηριότητες του οργανισμού
- Οι επιλεγμένοι KPIs δεν καλύπτουν όλες τις λειτουργίες του οργανισμού
- Ο αριθμός των KPIs μπορεί να είναι μεγάλος προκαλώντας σύγχυση και σπατάλη χρόνου και κόστους
- Ο αριθμός των KPIs μπορεί να μην επαρκεί για να βοηθήσει τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων, τους ελεγκτές και τους φορείς διακυβέρνησης στους ρόλους τους
- Οι KPIs δεν αναφέρονται έγκαιρα δηλαδή την κατάλληλη στιγμή για τη λήψη ενημερωτικών αποφάσεων και τον καλύτερο σχεδιασμό
- Οι περισσότεροι KPIs είναι απόλυτες τιμές και όχι σχετικοί δείκτες δυσκολεύοντας τη συγκριτική ανάλυση

Σύμφωνα με τους Armstrong & Baron (2003) οι παράγοντες που εξασφαλίζουν την αποδοτικότητα στη διαχείριση της απόδοσης συνδέονται με την έννοια της διαχείρισης αλλαγής και αφορούν την επιχειρησιακή κουλτούρα, τον προσανατολισμό του οργανισμού, την αναθεώρηση και ενημέρωση, την επικοινωνία και τις αναφορές, τη συμμετοχή των εργαζομένων, την κατανόηση της διοίκησης, την ηγεσία και αφοσίωση και την υποστήριξη από πληροφοριακά συστήματα.

Σύμφωνα με τον Tambunan (2002) υπάρχουν αρκετοί παράγοντες ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος όπως η τεχνολογία, το ανθρώπινο δυναμικό, η αποδοτικότητα, η ποιότητα των προϊόντων ή υπηρεσιών, η προώθηση, το δίκτυο διανομής το κεφάλαιο και άλλοι τους οποίους οι οργανισμοί μπορούν να αξιοποιήσουν για να διαφοροποιηθούν και να επιτύχουν. Σύμφωνα με τους Pawitan et al. (2011) τέτοιοι δείκτες είναι η απόδοση επιχειρηματικών συμμετοχών, οι πρώτες ύλες, η παραγωγή, το μάρκετινγκ και η διανομή. Η παραδοσιακή όμως διαχείριση της απόδοσης που στηρίζεται μόνο σε μετρήσιμα στοιχεία και χρηματοοικονομικά μέτρα δεν επαρκεί για τη λειτουργία των σημερινών οργανισμών (Zamecnik & Rajnoha, 2015). Η παραδοσιακή αυτή προσέγγιση δεν ανταποκρίνεται στις εξελίξεις στο τεχνολογικό και ανταγωνιστικό περιβάλλον με αποτέλεσμα η εσωτερική και λογιστική πληροφόρηση να είναι συχνά παραπλανητική και ανακριβής.

Ακόμη, οι πτυχές της βιωσιμότητας συχνά δεν συνδέονται με οργανωσιακές στρατηγικές και υπάρχει δυσκολία μέτρησης της βιώσιμης ανάπτυξης με την υιοθέτηση ενός συνόλου KPIs. Οι Hristov & Chirico (2019) προσπάθησαν να προσδιορίσουν τους κατάλληλους KPIs που επηρεάζουν την απόδοση του οργανισμού και να προτείνουν μια νέα προοπτική για τον τρόπο ενσωμάτωσης θεμάτων βιωσιμότητας στις στρατηγικές των οργανισμών καταλήγοντας πως η ενσωμάτωση διαστάσεων βιωσιμότητας στους KPIs μπορεί να οδηγήσει σε ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και να δημιουργήσει αξία.

Οι δείκτες βιωσιμότητας μπορεί να είναι περιβαλλοντικοί, κοινωνικοί και οικονομικοί (Hristov & Chirico, 2019). Το περιβάλλον αποτελεί τον πυρήνα της διάστασης της βιωσιμότητας και αντιπροσωπεύει την ικανότητα διαφύλαξης της συντήρησης των φυσικών πόρων και της διατήρησης θεμελιωδών λειτουργιών του περιβάλλοντος με την πάροδο του χρόνου. Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ υπάρχουν περιβαλλοντικοί δείκτες που μπορούν να εφαρμοστούν από τους οργανισμούς. Για παράδειγμα, η μέτρηση εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, δείκτες για την φαινομενική κατανάλωση ουσιών που καταστρέφουν το όζον, η ποιότητα του αέρα, η μέτρηση της ποσότητας αποβλήτων που παράγει ο οργανισμός (OECD, 2008).

Οι κοινωνικοί δείκτες αφορούν την ικανότητα παροχής ευημερίας των πολιτών. Σύμφωνα με τους Saka & Oshika (2014) οι κοινωνικοί δείκτες οδηγούν σε δημιουργία αξίας. Τέτοιοι είναι οι δείκτες που ενθαρρύνουν πολιτιστικές αλλαγές, βελτίωση στην ποιότητα εργασίας, εγγύησης σεβασμού των ανθρωπίνων δικαιωμάτων και συμμετοχής σε κοινωνικές πρωτοβουλίες. Τέλος, οι οικονομικοί δείκτες αφορούν την ικανότητα δημιουργίας βιώσιμης ανάπτυξης του οργανισμού με τη χρήση οικονομικών στοιχείων.

2.2. Παράδειγμα Κλάδου που Χρησιμοποιεί KPIs: Κλάδος Κατασκευών – Εγκαταστάσεων

Οι KPIs υποδεικνύουν μακροπρόθεσμους και βραχυπρόθεσμους στόχους χρηματοδότησης και απόδοσης και είναι ζωτικής σημασίας για την υγιή σχέση μεταξύ πελάτη και παρόχου υπηρεσιών (Baldwin et al., 2000). Σύμφωνα με τους Ho et al. (2000) οι μετρήσεις απόδοσης αντιπροσωπεύουν δείκτες απόδοσης που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για πραγματικές συγκρίσεις μεταξύ οργανισμών, αλλά και μεταξύ τμημάτων του ίδιου του οργανισμού. Ουσιαστικά, προσφέρουν μια κοινή φόρμα σύγκρισης με βάση την οποία είναι εφικτή η επίτευξη βελτιώσεων για κάθε δείκτη ξεχωριστά.

Η έννοια της διαχείρισης της απόδοσης χρησιμοποιείται από τους περισσότερους οργανισμούς για να διασφαλιστεί ότι οδηγούνται προς τη σωστή κατεύθυνση είτε όχι. Για τη διαχείριση της απόδοσης, οι οργανισμοί πρέπει να γνωρίζουν ποιους δείκτες να χρησιμοποιούν. Οι KPIs χρησιμοποιούνται σε όλους τους κλάδους όπως οι κατασκευές, η ανάπτυξη λογισμικών, τα νοσοκομεία, τα logistics και οι υπηρεσίες και συνδέονται με πρωτοβουλίες βελτίωσης της απόδοσης. Ο Holman (2009) δηλώνει ότι μια μέτρηση απόδοσης συγκρίνει τις πραγματικές αποδόσεις με ένα προκαθορισμένο σημείο αναφοράς. Οι βασικοί δείκτες απόδοσης περιλαμβάνουν σημεία αναφοράς όπως στόχους, ορόσημα, ημερομηνίες, αριθμούς, ποσοστά, διακυμάνσεις, κόστος, αναλογίας και αναφορές.

Ο κλάδος των κατασκευών επιλέχθηκε προς ανάλυση στην παρούσα εργασία, καθώς η βιβλιογραφία είναι πλούσια για την χρήση των KPIs στον κλάδο αυτόν. Διάφοροι ερευνητές εξέτασαν την εφαρμογή των KPIs και τον αντίκτυπό τους στην απόδοση διάφορων οργανισμών. Η διαχείριση εγκαταστάσεων ασχολείται με τη διαχείριση κτισμένων περιουσιακών στοιχείων και ενσωματώνει υπηρεσίες ελέγχου που είναι απαραίτητες για την επιτυχή επιχειρηματική λειτουργία ενός οργανισμού. Στοχεύει όχι μόνο στην μείωση των

λειτουργικών δαπανών μιας κατασκευασμένης εγκατάστασης, αλλά και στην ενίσχυση της αποδοτικότητας της εγκατάστασης (Amaratunga et al., 2000).

Οι δείκτες δείχνουν πώς είναι δυνατόν να αξιολογηθεί η διαδικασία στο εργοτάξιο μετά την τελική παράδοση. Δίνουν στον πελάτη και στους οργανισμούς μια εικόνα και πληροφορίες για την εκτελούμενη εργασία. Τα αποτελέσματα μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την τροποποίηση των διαδικασιών εντός του αναδόχου και ενός μελλοντικού πελάτη, τη δυνατότητα αξιολόγησης πιθανών εργολάβων για νέες συμβάσεις και άλλα (Olsen et al., 2010).

Η μέτρηση της απόδοσης εξετάζει την πρότερη και παρούσα λειτουργία, αντλεί στρατηγικές για μελλοντικές προσπάθειες, συγκρίνει την απόδοση εντός και μεταξύ των εγκαταστάσεων, αξιολογεί την απόδοση προς τους στόχους του οργανισμού και παρέχει την απαραίτητη κατεύθυνση στη διοίκηση για τη λήψη αποφάσεων (Barret & Baldry, 2003). Σύμφωνα με τους Cohen et al. (2001) η ταχεία ανατροφοδότηση σχετικά με την κατάσταση είναι απαραίτητη για την συνεπή και συνεχή βελτίωση διαδικασιών στο πλαίσιο λειτουργίας ενός οργανισμού.

Στον κλάδο των κατασκευών μεταξύ των πιο σημαντικών πρακτικών μέτρησης της απόδοσης είναι η συγκριτική αξιολόγηση, η προσέγγιση ισορροπημένης κάρτας (balanced scorecard) και η μέτρηση με KPIs (Levy et al., 2014). Οι Cable & Davis (2004) υποστηρίζουν πως η μέτρηση της απόδοσης με τη χρήση των καθιερωμένων KPIs βοηθά την ομάδα της ανώτατης διοίκησης να λάβει στρατηγικές αποφάσεις. Η ανάπτυξη μετρήσεων απόδοσης είναι ένα σημαντικό βήμα στη διαδικασία αξιολόγησης απόδοσης, καθώς περιλαμβάνει σχετικούς δείκτες που εκφράζουν την απόδοση ολιστικά (Amaratunga et al., 2000). Η ανάπτυξη μετρήσεων απόδοσης αποτελεί ένα σημαντικό βήμα στη διαδικασία αξιολόγησης απόδοσης, καθώς περιλαμβάνει σχετικούς δείκτες που εκφράζουν την απόδοσης της εγκατάστασης ολιστικά (Cable & Davis, 2004).

Οι Levy et al. (2010) προσπάθησαν να προσδιορίσουν τους KPIs και να τους κατηγοριοποιήσουν με βάση συγκεκριμένες πτυχές της μέτρησης της απόδοσης των εγκαταστάσεων προκειμένου να διευκολυνθεί μια ολιστική αξιολόγηση της απόδοσης. Η ταξινόμηση στην οποία κατέληξαν περιλαμβάνει τέσσερις κατηγορίες δεικτών: (α) οικονομικούς, (β) φυσικούς, (γ) λειτουργικούς και (δ) ερευνητικούς. Οι δείκτες αυτοί ταξινομούνται από γενικοί έως ειδικοί με βάση την περιγραφή τους, τη μονάδα μέτρησης και τις βιβλιογραφικές πηγές στις οποίες βασίζονται. Λίγα χρόνια αργότερα, οι Levy et al. (2014) προσπάθησαν να συνθέσουν μια λίστα βασικών KPIs και να τους κατηγοριοποιήσουν υιοθετώντας μια ποιοτική προσέγγιση βασισμένη στη βιβλιογραφία και καθορίζοντας KPIs με ποσοτικά στοιχεία.

Σύμφωνα με τους Cable & Davis (2004) ο προσδιορισμός των KPIs και η εκτέλεση μέτρησης της απόδοσης ενός χαρτοφυλακίου κτηρίων επικεντρώνεται στην αξιολόγηση της συνολικής απόδοσης προς την αποστολή ενός οργανισμού. Ακόμη, η μέτρηση της απόδοσης ασχολείται με θέματα που αφορούν τα κτήρια ή τις εγκαταστάσεις που ανήκουν, την τρέχουσα κατάστασή τους, τις πρόσθετες εγκαταστάσεις που απαιτούνται για την επίτευξη των στόχων του οργανισμού, τα θέματα που πρέπει να αντιμετωπιστούν και τα αποτελέσματα επενδυτικών ή μη αποφάσεων. Σκοπός της μέτρησης της απόδοσης είναι να γίνουν κατανοητές οι επιπτώσεις της λήψης αποφάσεων της διοίκησης στην επιτυχία και αποτυχία του χαρτοφυλακίου και να προτείνει πιθανές βελτιώσεις (Cable & Davis, 2004).

Σύμφωνα με τον Brackertz (2006) οι τρέχουσες πρακτικές μέτρησης απόδοσης πρέπει να εστιάζουν σε πτυχές όπως η επιχείρηση, οι επιχειρηματικοί στόχοι και η ικανοποίηση από την εργασία. Οι δημοφιλείς μετρήσεις που αφορούν οικονομικές κυρίως πτυχές εκφράζουν το επίπεδο απόδοσης του κτηρίου, αλλά δεν υποδεικνύουν τη συμβολή στα στρατηγικά αποτελέσματα του οργανισμού (Brackertz, 2006).

Η επιλογή των μέτρων απόδοσης εξαρτάται από τον τύπο των χρηστών, καθώς διαφορετικοί χρήστες όπως οι διευθυντές, οι προϊστάμενοι και οι πελάτες απαιτούν διαφορετικά μέτρα για διαφορετικούς σκοπούς (Lebas, 1995). Οι Baldwin et al. (2000) δηλώνουν πως οι πελάτες και οι πάροχοι επιλέγουν μετρήσεις που αντικατοπτρίζουν τις αντίστοιχες προσδοκίες και στόχους τους. Οι μετρήσεις που σχετίζονται με τους πελάτες τείνουν να συγκλίνουν στην έξοδο, ενώ οι μετρήσεις που σχετίζονται με τους παρόχους δίνουν έμφαση στις διαδικασίες που εφαρμόζονται.

Η επιλογή των μετρήσεων απόδοσης εξαρτάται από το ποιος χρησιμοποιεί πραγματικά την αξιολόγηση απόδοσης, από τη δημόσια ή ιδιωτική φύση του οργανισμού, από τους στόχους της αξιολόγησης και τις επικρατούσες τάσεις στον εκάστοτε κλάδο (Hinks, 2004). Ο δημόσιος ή ιδιωτικός χαρακτήρας του οργανισμού και των εγκαταστάσεων επηρεάζει την προτίμηση των KPIs. Οι Cable & Davis (2004) υποστηρίζουν πως οι κερδοσκοπικοί οργανισμοί προσανατολίζονται περισσότερο στο κέρδος για την επιλογή των KPIs, ενώ οι μη κερδοσκοπικοί δίνουν έμφαση στην άριστη παράδοση αγαθών και υπηρεσιών στο κοινό.

Οι Bhatti et al. (2014) εξέτασαν βασικούς KPIs και τον αντίκτυπό τους στη συνολική οργανωτική απόδοση στον κατασκευαστικό τομέα στο Πακιστάν. Χρησιμοποίησαν δεδομένα για τους 84 καλύτερους κατασκευαστικούς οργανισμούς στο Πακιστάν με τη χρήση δομημένου ερωτηματολογίου και βρήκαν πως οι κατασκευαστικοί οργανισμοί δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στην ικανοποίηση των πελατών και στην αξιοπιστία της παράδοσης σε όρους απόδοσης. Ακόμη, θετικό αντίκτυπο στη συνολική απόδοση του οργανισμού έχουν η μέτρηση της

απόδοσης κόστους, η ποιότητα, ο χρόνος παράδοσης, η ευελιξία, η αξιοπιστία παράδοσης, η ασφάλεια, η ικανοποίηση των εργαζομένων και δείκτες κοινωνικής απόδοσης.

Οι Ho et al. (2000) υποστηρίζουν πως οι μετρήσεις απόδοσης αντιπροσωπεύουν δείκτες απόδοσης που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για μια πραγματική σύγκριση εντός και μεταξύ οργανισμών. Οι μετρήσεις απόδοσης παρέχουν μια ουσιαστική κοινή πλατφόρμα σύγκρισης βάσει της οποίας μπορεί να αναζητηθεί βελτίωση για κάθε μεμονωμένο δείκτη. Οι Deru & Torcellini (2005) εξηγούν ότι οι σχετικές, σαφείς, συμβατές και αυθεντικές μετρήσεις απόδοσης διευκολύνουν την κατανόηση των κινητήριων δυνάμεων απόδοσης ενός κτηρίου, βοηθούν τους σχεδιαστές να δημιουργήσουν αποδοτικές εγκαταστάσεις, υποστηρίζουν τους ιδιοκτήτες στη λειτουργία των κτιρίων με αποτελεσματικό τρόπο και βοηθούν τη διοίκηση και τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων να λάβουν τα απαραίτητα μέτρα για την παρακολούθηση της απόδοσης.

Σύμφωνα με τους O'Sullivan et al. (2004) οι μετρήσεις απόδοσης μπορούν να καθορίσουν τους στόχους απόδοσης με σαφήνεια και ποσοτικοποίηση. Σύμφωνα με τους Ho et al. (2000) οι μετρήσεις απόδοσης βοηθούν στον καθορισμό σημείων αναφοράς που παρέχουν καθοδήγηση στη διοίκηση στη λήψη αποφάσεων και υποδεικνύουν την επιτυχία των τρεχουσών πρακτικών διαχείρισης εγκαταστάσεων. Ακόμη, αυθεντικοί, καλά καθορισμένοι και συμβατικοί δείκτες απόδοσης θα μπορούσαν εύκολα να μετατραπούν σε στρατηγικές μέσω ανάλυσης και λήψης αποφάσεων.

Πολλοί ερευνητές ασχολήθηκαν με την κατηγοριοποίηση των KPIs στον κλάδο των κατασκευών. Οι Amaratunga & Baldry (2003) κατηγοριοποιούν τους KPIs σύμφωνα με τις εξής τέσσερις βασικές αρχές:

1. πελατειακές σχέσεις,
2. εσωτερικές διαδικασίες,
3. μάθηση και ανάπτυξη και
4. χρηματοοικονομικοί περιορισμοί.

Οι Augenbroe & Park (2005) κατηγοριοποιούν τους KPIs σε τέσσερις κατηγορίες:

1. ενέργεια,
2. φωτισμός,
3. θέρμανση και
4. διατήρηση/ συντήρηση.

Οι Hinks & McNay (1999) κατηγοριοποιούν 172 KPIs στις εξής κατηγορίες: επιχειρηματικά οφέλη, εξοπλισμός, χώρος, περιβάλλον, αλλαγή, συντήρηση, συμβουλευτική και γενικά.

Ο Ogunsanmi (2013) εξέτασε βασικούς δείκτες απόδοσης που θα μπορούσαν να βελτιώσουν την απόδοση των έργων συνεργασίας δημόσιου και ιδιωτικού τομέα (ΣΔΙΤ) στη Νιγηρία. Με τη χρήση δομημένου ερωτηματολογίου που διανεμήθηκε σε 31 εργαζόμενους σε έργα ΣΔΙΤ προέκυψε πως οι καλύτεροι KPIs για τη βελτίωση της απόδοσης είναι τα επίπεδα πολυπλοκότητας σχεδιασμού και τεχνολογικής προόδου καθώς και η απόδοση της επένδυσης.

Οι KPIs που χρησιμοποιήσαν οι Olsen et al. (2010) για τον κατασκευαστικό κλάδο διακρίνονται σε αυτούς που παραδίδονται μετά την κατασκευή στον πελάτη και σε αυτούς που παραδίδονται μετά την κατασκευή στον ανάδοχο. Οι πρώτοι είναι οι εξής:

- Πραγματικός χρόνος κατασκευής σε σχέση με τον προβλεπόμενο
- Πραγματικός χρόνος κατασκευής συμπεριλαμβανομένης της αποκατάστασης ελαττωμάτων σε σχέση με τον προβλεπόμενο χρόνο
- Αποκατάσταση ελαττωμάτων κατά τον πρώτο χρόνο μετά την παράδοση
- Αριθμός ελαττωμάτων που καταγράφηκαν στο πρωτόκολλο παράδοσης, με ταξινόμηση βαθμού σοβαρότητας
- Συχνότητα ατυχημάτων ανά μονάδα νομίματος
- Ένταση εργασίας σε ανθρωπόωρες ανά τετραγωνικό μέτρο εγκαταστάσεων
- Εργασιακή παραγωγικότητα
- Αλλαγές στην τιμή του έργου κατά τη φάση κατασκευής
- Τιμή τετραγωνικού
- Ικανοποίηση πελατών από τη διαδικασία κατασκευής

Οι δείκτες που αφορούν τον ανάδοχο είναι οι εξής (Olsen et al., 2010):

- Πραγματικός χρόνος κατασκευής σε σχέση με τον προβλεπόμενο
- Πραγματικός χρόνος κατασκευής συμπεριλαμβανομένης της αποκατάστασης ελαττωμάτων σε σχέση με τον προβλεπόμενο χρόνο
- Αποκατάσταση ελαττωμάτων κατά τον πρώτο χρόνο μετά την παράδοση
- Αριθμός ελαττωμάτων που καταγράφηκαν στο πρωτόκολλο παράδοσης, με ταξινόμηση βαθμού σοβαρότητας
- Συχνότητα ατυχημάτων ανά μονάδα νομίματος
- Ικανοποίηση πελατών από τη διαδικασία κατασκευής

Οι παραπάνω δείκτες επικεντρώνονται στη διαδικασία και υπολογίζονται με τρόπο που δίνουν μια αξιολόγηση της ολοκληρωμένης διαδικασίας. Με τρεις αξιολογήσεις του ανάδοχου ο τελευταίος είναι σε θέση να κατέχει ένα βιβλίο βαθμών που μπορεί να το διαβιβάσει σε τυχόν νέους πελάτες. Οι KPIs και το βιβλίο βαθμών δίνουν τη δυνατότητα στον ανάδοχο να συγκρίνει την εργασία του οργανισμού με την εργασία άλλων οργανισμών και μεταξύ διαφορετικών έργων που εκτελούνται από τον ίδιο οργανισμό. Με αυτόν τον τρόπο ο ανάδοχος αποκτά την εικόνα των ισχυρών και αδύναμων πτυχών της εργασίας του (Olsen et al., 2010). Ο οργανισμός αξιοποιεί πληροφορίες από δικές της εμπειρίες και από κεντρικές βάσεις δεδομένων που αφορούν τις βέλτιστες πρακτικές.

2.3. Συμπεράσματα Ενότητας

Μέσα από το παρόν κεφάλαιο κατέστη κατανοητό πως το θέμα της μέτρησης της απόδοσης απασχολεί πολύ τους σύγχρονους ερευνητές. Πολλοί οργανισμοί αξιοποιούν τους KPIs για να αυξήσουν την απόδοση του οργανισμού τους. Στην προσπάθεια αυτή αξιοποιούνται χρηματοοικονομικοί και μη δείκτες με διάφορες παραδοσιακές και νέες προσεγγίσεις. Εξετάζονται οι κατηγορίες KPIs, τα είδη τους και πού εστιάζει το ενδιαφέρον των ερευνητών. Αναδεικνύεται η σημασία των KPIs για την ορθή λειτουργία και την αποδοτικότητα των επιχειρήσεων. Ο κλάδος των κατασκευών ενδείκνυται για την εφαρμογή των δεικτών KPIs και η βιβλιογραφία είναι πλούσια γύρω από την χρήση τους σε αυτόν τον κλάδο. Εξετάζονται τρέχουσες πρακτικές και παραδείγματα δεικτών που αξιοποιούνται στη βιβλιογραφία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΒΑΣΙΚΟΙ ΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ (KPIs)

3.1. Εισαγωγικά

Το παρόν κεφάλαιο εξετάζει την εφαρμογή βασικών δεικτών απόδοσης (KPIs) μέσα από την περιγραφή της έννοιας τους, τα στάδια και τις διαδικασίες εφαρμογής τους, το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας τους και στη συνέχεια γίνεται εξειδίκευση στην αποδοτικότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και τον τρόπο εφαρμογής των KPIs σε αυτή την περίπτωση μέσα από την ανάδειξη των διαφορών με τους κερδοσκοπικούς οργανισμούς.

3.2. Εννοιολογική Προσέγγιση KPIs

Η διαχείριση της απόδοσης μπορεί να οριστεί με επίσημους ή και άτυπους μηχανισμούς, διαδικασίες, συστήματα και δίκτυα που χρησιμοποιούνται από οργανισμούς για τη μεταφορά των βασικών στόχων που προκύπτουν από τη διοίκηση. Αυτοί συνδράμουν στο σχεδιασμό της στρατηγικής πολιτικής του οργανισμού και εξελίσσονται μέσω ανάλυσης, σχεδιασμού, μέτρησης, ελέγχου και διαχείρισης της απόδοσης (Ferreira & Otley, 2009).

Η μέτρηση της απόδοσης ενός οργανισμού είναι σημαντική στο σημερινό ανταγωνιστικό περιβάλλον και υπάρχουν πολλές μετρήσεις που μπορεί να εξυπηρετούν τους σκοπούς του οργανισμού (Petroska, 2016). Η εύρεση των κατάλληλων δεικτών απόδοσης αποτελεί πρόκληση τόσο για τους ακαδημαϊκούς όσο και για τις διοικήσεις των οργανισμών. Οι βασικοί δείκτες απόδοσης (KPIs) αποτελούν μετρήσιμους δείκτες που μετρούν την πρόοδο του οργανισμού σε σχέση με τους στόχους του και μπορούν να τον συνδράμουν στην ανάληψη νέου σχεδίου δράσης με βάση τις δυνατότητές του (Petroska, 2016).

Ένα μέτρο απόδοσης καθορίζεται όταν μπορεί να περιγραφεί ο τρόπος υπολογισμού των τιμών του ως πλήθος, άθροισμα, ποσοστό, μέσο όρο ή αναλογία (Barr, 2014). Το μέτρο αυτό πρέπει να είναι συγκεκριμένο, μετρήσιμο, εφικτό, σχετικό και χρονικά δεσμευτικό. Τα μέτρα απόδοσης αποτελούν ένα υποσύνολο μέτρων που παρακολουθούν τα αποτελέσματα που σχετίζονται με τις μεγαλύτερες προτεραιότητες του οργανισμού τη δεδομένη χρονική στιγμή.

Η απόφαση για το ποια αποτελέσματα αποτελούν προτεραιότητα επηρεάζεται κυρίως από τη διαδικασία στρατηγικού σχεδιασμού του οργανισμού και από τις γνώσεις για τα αποτελέσματα απόδοσης που μπορεί να μην περιλαμβάνονται στο στρατηγικό σχέδιο αλλά εξακολουθούν να είναι κρίσιμα ή σημαντικά (Barr, 2014).

Η έννοια της διαχείρισης απόδοσης άρχισε να απασχολεί θεωρητικούς και εμπειρικούς ερευνητές από τη δεκαετία του '80. Και οι επιχειρήσεις άρχισαν να ενδιαφέρονται για το ζήτημα, καθώς αντιλήφθηκαν πως η χρήση αποκλειστικά οικονομικών δεικτών δεν αρκεί για να αντεπεξέλθουν στον ανταγωνισμό. Οι KPIs αποτελούν μια μετρήσιμη τιμή που δείχνει πόσο αποτελεσματικά ο οργανισμός έχει επιτύχει τους βασικούς στόχους. Οι δείκτες αυτοί είναι πολυδιάστατοι και βοηθούν τις διοικήσεις να κατανοήσουν τον τρόπο με τον οποίο ο οργανισμός αποδίδει σε σχέση με τους στόχους που έχει θέσει. Όταν ρυθμίζονται και χρησιμοποιούνται με σωστό τρόπο, παρέχουν μια καθοδήγηση στα ανώτερα στελέχη, αλλά και στα ενδιαφερόμενα μέρη σχετικά με την απόδοση του οργανισμού και σχετικά με τις προβλέψεις (Petroska, 2016).

Παλιότερα, οι οργανισμοί έδιναν σημασία μόνο στις χρηματοοικονομικές μετρήσεις και όχι στη μέτρηση άυλων στοιχείων για τους ίδιους. Ωστόσο, σταδιακά άλλαξαν τον τρόπο με τον οποίο αξιολογούσαν την απόδοσή τους (Eccles, 1998). Άρχισαν να ενδιαφέρονται για την διοίκηση ποιότητας, για την ενσωμάτωση των τεχνολογικών εξελίξεων προκειμένου να διατηρήσουν την ανταγωνιστικότητα και την παραγωγικότητά τους. Έτσι, στις αρχές του '90 αναπτύχθηκαν πιο ισορροπημένα εργαλεία μέτρησης της απόδοσης όπως η πυραμίδα απόδοσης (SMART pyramid) και ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθεσίας (Balanced Scorecard).

Οι KPIs αποτελούν τον οδηγό των μάνατζερ για την κατανόηση της επιτυχίας ή μη των αποφάσεων που λαμβάνουν. Οι επιτυχημένοι μάνατζερ κατανοούν την απόδοση όλων των διαστάσεων του οργανισμού που διοικούν μέσα από την χρήση συγκεκριμένων KPIs που συμπυκνώνουν τα αποτελέσματα της λειτουργίας του οργανισμού (Marr, 2012). Οι KPIs προέρχονται από εσωτερικά στοιχεία του οργανισμού που συλλέγονται κατά τη λειτουργία του. Για να αξιολογηθεί η πορεία του οργανισμού πρέπει να υπάρχει μια διαχρονική σύγκριση των KPIs και να έχει γίνει επιμελής συλλογή στοιχείων και πρωτογενών δεδομένων.

Οι KPIs ορίζονται ως οι φυσικές αξίες που χρησιμοποιούνται για τη μέτρηση, σύγκριση και διαχείριση της συνολικής οργανωτικής απόδοσης (Gosselin, 2005). Αποτελούν μια από τις κύριες αφηγηματικές γνωστοποιήσεις που μπορούν να φανούν χρήσιμες στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Elzahar, 2013). Αναλύοντας τις πληροφορίες που παρέχουν, οι χρήστες μπορούν να αξιολογήσουν την οικονομική απόδοση του οργανισμού και

την τρέχουσα ανταγωνιστική του θέση, καθώς επίσης και το βαθμό προόδου σύμφωνα με τη στρατηγική του.

Τα μέτρα των δεικτών αποτελούν παράγοντες που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της απόδοσης του οργανισμού όσον αφορά τους δείκτες απόδοσης (Gosselin, 2005). Οι δείκτες μπορεί να συνδέονται και μεταξύ τους, δηλαδή, η μεταβολή του ενός να επηρεάζει τη μεταβολή του άλλου. Τα μέτρα απόδοσης χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση και τον έλεγχο των συνολικών επιχειρηματικών λειτουργιών. Η αρχή της μέτρησης της απόδοσης ξεκινά από τον προσδιορισμό των δεικτών απόδοσης που επιτρέπουν τη λεπτομερή προδιαγραφή της απόδοσης της διαδικασίας. Διάφοροι ερευνητές προτείνουν ποικίλες προσεγγίσεις μέτρησης της απόδοσης. Υπάρχουν δύο κύριες ομάδες δεικτών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της απόδοσης του οργανισμού. Η μια αφορά τα οικονομικά στοιχεία ή το κόστος και η άλλη τα μη χρηματοοικονομικά (Bhatti et al., 2014).

Σκοπός των KPIs είναι να ενθαρρύνουν τους εργαζόμενους να επιτύχουν υψηλά ατομικά επιτεύγματα, καθώς και να αυξήσουν τη συμβολή τους σε συλλογικά αποτελέσματα και στην επίτευξη των στρατηγικών στόχων του οργανισμού. Η δημιουργία ενός συστήματος KPI εξυπηρετεί τη διοίκηση των οργανισμών να ενισχύσει το ενδιαφέρον του ανθρώπινου δυναμικού για την επίτευξη αποτελεσμάτων και την επίλυση καθορισμένων εργασιών συνδέοντάς τα με χρηματικές ανταμοιβές που καταβάλλονται όταν οι στόχοι επιτυγχάνονται (Klochkov, 2010).

Το σύστημα των KPIs επιτρέπει στους οργανισμούς να δημιουργούν ένα σύστημα ανταμοιβών (Vetluzhskikh, 2014) εφόσον το επιθυμούν και το κρίνουν σκόπιμο για την παρακίνηση των εργαζομένων τους ενώ παράλληλα εξυπηρετεί τις διοικήσεις των οργανισμών στη λήψη πιο ενημερωμένων αποφάσεων σχετικά με τις αναποτελεσματικές επενδύσεις και τα προβλήματα λειτουργίας του οργανισμού. Η εισαγωγή συστημάτων KPI συμβάλλει στην ενίσχυση της αφοσίωσης των εργαζομένων και στη μείωση του αριθμού των εσωτερικών συγκρούσεων καθώς παρέχει μια δίκαιη και αντικειμενική αξιολόγηση των αποτελεσμάτων της εργασιακής δραστηριότητας. Υπό αυτή την έννοια, το σύστημα KPI βοηθά στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του οργανισμού με προσανατολισμό στο αποτέλεσμα μέσω δεικτών που αντικατοπτρίζουν τους στρατηγικούς στόχους του οργανισμού.

Οι δείκτες KPIs εξυπηρετούν ως πρώιμα προειδοποιητικά σημάδια ότι εφόσον υπάρχει μια δυσμενής κατάσταση και δεν αντιμετωπιστεί, η απόδοση του οργανισμού θα μειωθεί. Οι μετρήσεις αυτές μπορεί να αποτυπώνονται σε διάφορες μορφές όπως πίνακες, κάρτες βαθμολογίας ή αναφορές. Ο καθορισμός των ορθών μετρήσεων ή των βασικών δεικτών απόδοσης αποτελεί έργο της διοίκησης και αποτελεί αναγκαιότητα στις μέρες μας. Οι δείκτες

αυτοί αντανακλούν την εικόνα και τη σημασία του έργου. Ένα από τα θετικά που προσφέρουν είναι η αποτελεσματική και έγκαιρη διαχείριση των πληροφοριών. Οι δείκτες αυτοί δίνουν την απαραίτητη πληροφόρηση ώστε οι διοικήσεις των οργανισμών να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις και να μειώνουν την αβεβαιότητα που προκύπτει από τη διαχείριση των κινδύνων (Kerzner, 2013).

Σημαντικό ρόλο διαδραματίζει και η ικανότητα ερμηνείας των δεικτών, καθώς η παρερμηνεία μπορεί να οδηγήσει σε εσφαλμένα συμπεράσματα και αποφάσεις. Οι δείκτες KPIs αποτελούν κρίσιμα στοιχεία όλων των συστημάτων μέτρησης αξίας. Κάποιες μετρήσεις μπορούν να δείξουν αν τα πράγματα πηγαίνουν καλά αλλά δεν παρέχουν απαραίτητα ουσιαστική πληροφόρηση για το τι πρέπει να γίνει ώστε να υπάρξει βελτίωση. Για αυτό ένας δείκτης πρέπει να μετράει κάτι συγκεκριμένο, να σχετίζεται με την απόδοση του οργανισμού και να αναπαριστά ορθολογικά την παρούσα κατάσταση (Kerzner, 2013).

Οι KPIs παρέχουν στον οργανισμό ένα μέσο αξιολόγησης της απόδοσής του. Χρησιμοποιούνται για την ποσοτικοποίηση της σχέσης μεταξύ δύο ή περισσότερων στοιχείων από τις οικονομικές καταστάσεις και όχι μόνο. Σύμφωνα με τον Prentice (2016) τα οικονομικά μέτρα παρέχουν μια εμπειρική βάση για την ανάλυση της οργανωτικής ικανότητας, της οικονομικής υγείας και της αποτελεσματικότητας. Οι χρηματοοικονομικοί KPIs χρησιμεύουν στην ελαχιστοποίηση του κόστους και την παρουσία δομών κόστους (Coupet & Berrett, 2019).

Ωστόσο, δεν υπάρχει ένας κοινά αποδεκτός ορισμός για τους KPIs. Είναι γνωστοί ως δείκτες απόδοσης, μέτρα απόδοσης, δυναμικοί δείκτες καθοδήγησης και άλλες ονομασίες. Η απόδοση αφορά το βαθμό στον οποίο επιτυγχάνεται ένα αποτέλεσμα και όχι τι ενέργειες τελούνται για να επιτευχθεί αυτό το αποτέλεσμα (Barr, 2014). Η άμεση απόδειξη ενός αποτελέσματος είναι απαραίτητη για να ελεγχθούν σωστά οι υποθέσεις μας σχετικά με τον τρόπο επίτευξης αυτού του αποτελέσματος. Τα μέτρα πρέπει να σχεδιάζονται πριν την επιλογή των δεδομένων για τους ίδιους λόγους που πρέπει να σχεδιαστεί ένα σπίτι πριν την επιλογή των δομικών υλικών.

Σύμφωνα με τον Rolstadås (1998) η μέτρηση της απόδοσης ενός οργανισμού αποτελεί σύνθετο κριτήριο αλληλεπίδρασης μεταξύ της αποτελεσματικότητας, της αποδοτικότητας, της ποιότητας, της παραγωγικότητας, της ποιότητας της επαγγελματικής ζωής, της καινοτομίας και της κερδοφορίας. Οι KPIs παρέχουν γρήγορα, επαρκή και αξιόπιστα μέτρα που βοηθούν τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων στον εντοπισμό ιστοριών επιτυχίας, διδαγμάτων, καθώς και των προβλημάτων και δυνατοτήτων του οργανισμού, στην επιλογή τρόπων δράσης, στην παρακολούθηση βελτιώσεων και στην αξιολόγηση των αποτελεσμάτων (Abbas, 2016). Κατά

συνέπεια, η επιλογή του σωστού συνδυασμού KPIs βασίζεται στην καλή κατανόηση των αναγκών και των στόχων του οργανισμού.

Για να είναι επιτυχής κάθε οργανισμός πρέπει να καθορίσει δείκτες απόδοσης και έπειτα μέτρα απόδοσης και στοιχεία απόδοσης που σχετίζονται στρατηγικά με την αντίστοιχη κατάστασή του. Διαφορετικοί οργανισμοί χρησιμοποιούν διαφορετικούς δείκτες απόδοσης σε σχέση με την ανταγωνιστική στρατηγική τους. Οι οργανισμοί που έχουν ανταγωνιστική στρατηγική με βάση το κόστος εστιάζουν περισσότερο στις μετρήσεις απόδοσης που βασίζονται στο κόστος και οι οργανισμοί που βασίζονται στην ποιότητα αντίστοιχα δίνουν σε αυτήν έμφαση. Τα οικονομικά μέτρα είναι εξίσου σημαντικά για κάθε είδους οργανισμό, αλλά πλέον και τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης έχουν μεγάλη σημασία για τους οργανισμούς (Leong et al., 1990).

Οι δείκτες απόδοσης μπορεί να αφορούν την ποιότητα (Heckl & Moormann, 2010), το κόστος (De Toni & Tonchia, 2001), οικονομικά στοιχεία (Parmenter, 2015), την ευελιξία (White, 1996), την αξιοπιστία παράδοσης (Heckl & Moormann, 2010), την ικανοποίηση των εργαζομένων (Parmenter, 2015), την ασφάλεια (Mearns et al., 2003), το περιβάλλον και την κοινότητα (Neely & Platts, 2005).

Σύμφωνα με τον White (1996) το κόστος, η ποιότητα, ο χρόνος, η αξιοπιστία παράδοσης και η ευελιξία αποτελούν αποδεκτούς δείκτες οργανωτικής απόδοσης. Σύμφωνα με τους Sinclair & Zairi (1995) η ικανοποίηση πελατών, η ποιότητα, η αξιοπιστία παράδοσης, οι εργαζόμενοι, η παραγωγικότητα, η οικονομική απόδοση, η ασφάλεια και το περιβάλλον αποτελούν δείκτες επιχειρηματικής απόδοσης που χρησιμοποιούνται από πολλούς οργανισμούς. Σύμφωνα με τον Parmenter (2015) οι προοπτικές μέτρησης της απόδοσης βασίζονται στην ικανοποίηση πελατών, την ικανοποίηση εργαζομένων, το περιβάλλον, τις οικονομικές και εσωτερικές επιδόσεις της διαδικασίας και την ανάπτυξη.

Σύμφωνα με τους Golden et al. (2012) οι KPIs χρησιμοποιούνται για να:

- Μετρούν, αξιολογούν, παρακολουθούν όλες τις πτυχές της απόδοσης του οργανισμού ώστε να εντοπίζονται τα δυνατά σημεία, οι αδυναμίες, οι ευκαιρίες, οι απειλές και να λαμβάνονται μέτρα για αυτά.
- Παρέχουν μια πλατφόρμα για την ενθάρρυνση καλύτερου μελλοντικού σχεδιασμού των υπηρεσιών και προϊόντων που παρέχει ο οργανισμός.
- Παρέχουν ένα συμφωνημένο μέσο και εργαλείο υποβολής εκθέσεων και αναφορών, των τρόπων που επικοινωνούνται τα αποτελέσματα και της αξιολόγησης που θα χρησιμοποιείται από τη διοίκηση για σκοπούς λογοδοσίας, ελέγχου και ρύθμισης.

- Παρέχουν ένα εργαλείο διακυβέρνησης που εξυπηρετεί στη διορατικότητα και την ορθή κρίση.
- Ποσοτικοποιούν τις επιπτώσεις που μπορεί να προκύψουν ως αποτέλεσμα αλλαγών σε στρατηγικούς στόχους, πολιτικές, αποφάσεις και δράσεις.
- Βοηθούν τους οργανισμούς στην απόκτηση πόρων χρηματοδότησης.

Η χρήση KPIs θεωρείται ο πυρήνας του συστήματος αναφοράς οργανισμών (Bray, 2010). Αναμένεται ότι η αναφορά KPIs αποτελεί πολύτιμη πηγή πληροφοριών για όλες τις ομάδες χρηστών. Οι πληροφορίες KPIs περιέχουν σχετικές πληροφορίες που σχετίζονται με τη στρατηγική του οργανισμού, τους στόχους του διοικητικού συμβουλίου και τις δραστηριότητες που δημιουργούν αξία για τον οργανισμό. Η αναφορά KPIs αποτελεί αποτελεσματικό μέσο βελτίωσης τόσο της διαφάνειας όσο και της συνάφειας των δημόσιων οικονομικών πληροφοριών (Dorestani & Rezaee, 2011a). Οι οργανισμοί μπορεί να χρησιμοποιήσουν αυτό το είδος γνωστοποίησης για να υποστηρίξουν την επικοινωνία τους με τους ενδιαφερόμενους. Υπό αυτή την έννοια, η χρήση KPIs μπορεί να βελτιώσει την ικανότητα των χρηστών να αξιολογούν την απόδοση μιας επιχείρησης, να αξιολογούν τη θέση της σε σύγκριση με αυτή των ανταγωνιστών της και να προσφέρουν μια ευρεία επισκόπηση της ικανότητας της επιχείρησης να επιτύχει.

Οι γνωστοποιήσεις KPIs εμφανίζουν σημαντικές πτυχές των δραστηριοτήτων των οργανισμών που ενδέχεται να μην αντικατοπτρίζονται σαφώς στις οικονομικές καταστάσεις. Επομένως, οι πιο έμπειροι χρήστες βασίζονται σε μεγαλύτερο βαθμό στις ποσοτικές προβλέψεις χρηματοοικονομικών και μη KPIs, στην αξιολόγηση της τρέχουσας και μελλοντικής απόδοσης του οργανισμού (Pratt & Beattie, 2002).

Οι άξονες που υπογραμμίζουν το ρόλο και τη σημασία των KPIs στους στόχους του οργανισμού είναι (Devine, 2019):

- 1) στρατηγικός σχεδιασμός: χρησιμοποιείται για τη σύνδεση των οργανωτικών στόχων δίνοντας προτεραιότητα στους κύριους στόχους και στον τρόπο επίτευξής τους.
- 2) πλαίσιο διακυβέρνησης: αποτελεί σύνολο πολιτικών και διαδικασιών με τις οποίες λειτουργεί ο οργανισμός. Οι KPIs σε αυτή την περίπτωση αντανακλούν τη συμμόρφωση σε κάθε πολιτική.
- 3) Νομική υπευθυνότητα: Υπάρχουν πολλές νομικές υποχρεώσεις για τους οργανισμούς όπως φορολογικές, λογιστικές, εποπτικές και αξιολογικές. Οι KPIs μπορούν να υποδηλώνουν το βαθμό κάλυψης αυτών των υποχρεώσεων.

- 4) Πόροι: Οι KPIs μπορεί να υποδηλώνουν το βαθμό και τον τρόπο αξιοποίησης των διαθέσιμων πόρων.

Σύμφωνα με τον Kerzner (2013) οι αποτελεσματικοί δείκτες KPIs έχουν τα εξής χαρακτηριστικά:

1. Είναι ευθυγραμμισμένοι με τη στρατηγική και τους στόχους του οργανισμού
2. Ανήκουν σε μια ομάδα ή ένα τμήμα που είναι υπόλογη/ο για το αποτέλεσμα των δεικτών
3. Λειτουργούν προγνωστικά υπό την έννοια ότι μετρούν ουσιαστικά την αξία του οργανισμού
4. Περιλαμβάνουν αξιόπιστα και έγκαιρα δεδομένα
5. Δεν είναι πολλοί αλλά εστιάζουν στα σωστά σημεία που αντιπροσωπεύουν την λειτουργία του οργανισμού
6. Είναι εύκολα κατανοητοί και απλοί
7. Είναι ισορροπημένοι και ενισχύουν ο ένας τον άλλον
8. Οδηγούν σε μια αλυσιδωτή αντίδραση θετικών αλλαγών στον οργανισμό
9. Είναι τυποποιημένοι και βασίζονται σε κανόνες και σαφείς υπολογισμούς
10. Διαθέτουν και λειτουργούν εντός ενός πλαισίου σύμπνοιας με τους στόχους και την επιθυμητή απόδοση
11. Αποδίδουν κίνητρα
12. Είναι σχετικοί με τον αντίκτυπο του οργανισμού με την πάροδο του χρόνου.

3.3.Στάδια και Διαδικασίες Εφαρμογής KPIs

Η μέτρηση της απόδοσης αποτελεί κρίσιμο στοιχείο λήψης αποφάσεων και βελτίωσης της απόδοσης. Ο Neely (1999) περιγράφει τη διαδικασία της μέτρησης της απόδοσης ως διαδικασία ποσοτικοποίησης της δράσης. Η μέτρηση της απόδοσης συνδέει και ευθυγραμμίζει τους στρατηγικούς στόχους και προσφέρει την κατάλληλη ισορροπία μεταξύ των διαφόρων μέτρων.

Για τον ορισμό KPIs που μετρούν την απόδοση πρέπει ο οργανισμός αρχικά να πραγματοποιήσει μια ανάλυση παραγόντων απόδοσης η οποία βοηθά στη χαρτογράφηση της περίπτωσης και του αποτελέσματος της απόδοσης. Η απόφαση της διοίκησης είναι πολύ σημαντική στην επιτυχή εφαρμογή των KPIs όπως και η συμμετοχή όλων των εργαζομένων

στην επιλογή των τελικών KPIs. Ταυτόχρονα, τα σχόλια των πελατών βοηθούν τους οργανισμούς να εντοπίζουν γρήγορα τα ζητήματα απόδοσης (Nastsiea & Morioneasa, 2016). Η εσωτερική και εξωτερική επικοινωνία είναι πολύ σημαντική για την αποτελεσματικότητα της ομαδικής εργασίας (Salwa et al., 2015).

Οι KPIs προέρχονται από τους στόχους απόδοσης του οργανισμού. Για αυτό κάθε στόχος πρέπει να μετριέται με διάφορους KPIs. Σύμφωνα με τον Harrington (2016) η μέτρηση αποτελεί το πρώτο βήμα που οδηγεί τελικά στον έλεγχο και κατά συνέπεια στη βελτίωση. Για να γίνει κάτι κατανοητό απαιτείται να μετρηθεί. Αν δεν μπορεί να γίνει κατανοητό, δεν μπορεί και να ελεγχθεί και κατά συνέπεια να βελτιωθεί.

Σήμερα, οι KPIs είναι απαραίτητοι για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο μέσω της ενοποίησης πληροφοριών, της δημιουργίας διαφάνειας και κατά συνέπεια της υποστήριξης της λήψης αποφάσεων της διοίκησης. Σημαντικοί μη χρηματοοικονομικοί KPIs είναι η παραγωγικότητα, η ποιότητα, ο χρόνος και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία. Ωστόσο, μόνο λαμβάνοντας υπόψη και τους χρηματοοικονομικούς και τους μη χρηματοοικονομικούς KPIs μπορούν οι οργανισμοί να αποκτήσουν ολιστικά πληροφορίες για ζητήματα λειτουργίας τους. Για αυτό οι πληροφορίες που προσφέρουν οι KPIs πρέπει να είναι μετρήσιμες, σαφείς και συγκρίσιμες (Lange, 2009).

Συγκεκριμένα, οι KPIs πρέπει να διαθέτουν τα εξής χαρακτηριστικά (Petroska, 2016):

- Να ευθυγραμμίζονται με τους στόχους του οργανισμού
- Να καθορίζονται από το διοικητικό προσωπικό
- Να σχεδιάζονται έτσι ώστε να είναι κατανοητοί
- Να αφορούν και ατομικά τους εργαζόμενους
- Να αποτυπώνουν την αναμενόμενη επίδοση του οργανισμού
- Να εξισορροπούν την αξιολόγηση κάθε δραστηριότητας/ εργαζόμενου/ επιχειρηματικής διαδικασίας.
- Να αναθεωρούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα ώστε να μην χάνουν την ακρίβειά τους με την πάροδο του χρόνου.

Ακόμη, πρέπει να πληρούν τις ακόλουθες απαιτήσεις (Lange, 2009):

- Να μετρούν ποσοτικά το βαθμό ικανοποίησης των απαιτήσεων των πελατών
- Να μην αφήνουν περιθώρια παρερμηνείας ή χειραγώγησης
- Να αποτελούν το αίτιο συνειδητών αποφάσεων.

Τα βασικά χαρακτηριστικά των KPIs πρέπει να είναι η ποσοτικοποίηση, η πρακτικότητα, η κατεύθυνση και η αιτία δράσης. Για αυτό, πρέπει να συνδέονται με την επίτευξη των στόχων του οργανισμού, να μην επιδέχονται παρερμηνείας, να προσφέρουν χρόνο στη διοίκηση να λάβει αποφάσεις ορθολογικές και να συνδέονται με συστήματα που προσφέρουν ανατροφοδότηση της πληροφορίας για το μέλλον.

Για τον εντοπισμό και την επιλογή των κατάλληλων KPIs μπορούν να ακολουθηθούν τα κριτήρια Smart (specific, measurable, achievable, realistic & time bound) (Petroska, 2016). Τα κριτήρια αυτά αφορούν τα χαρακτηριστικά των δεικτών οι οποίοι πρέπει να είναι συγκεκριμένοι, μετρήσιμοι, εφικτοί, ρεαλιστικοί και να έχουν κάποιο χρονικό όριο. Τα χαρακτηριστικά αυτά εξυπηρετούν στον προσδιορισμό των στόχων και αργότερα στον προσδιορισμό των μετρήσεων.

Ένας από τους κύριους σκοπούς της μέτρησης είναι η σύγκριση των προηγούμενων δεδομένων με τα νέα και η εξαγωγή σωστών συμπερασμάτων για τη βελτίωση και αναθεώρηση των διαδικασιών στους οργανισμούς. Για την επιλογή του κατάλληλου δείκτη απαιτείται αναγνώριση των στόχων, των αναγκών και των σκοπών του οργανισμού. Για αυτό είναι σημαντικό οι οργανισμοί να καθορίσουν εξαρχής την κύρια λειτουργική διαδικασία και μετά να προσδιορίσουν τους κατάλληλους δείκτες μέτρησης.

Η διαδικασία ανανέωσης ενός οργανισμού που αποφασίζει να χρησιμοποιήσει τους δείκτες KPIs περιλαμβάνει τρία μέρη: (α) τη διαδικασία σχεδιασμού για τον καθορισμό νέων στόχων, (β) τη διαδικασία μέτρησης της απόδοσης για την παροχή συνεχούς ανατροφοδότησης σχετικά με τα κενά μεταξύ της τρέχουσας ικανότητας και των στόχων και (γ) τη διαδικασία βελτίωσης που θα αντιμετωπίσει τα κενά. Ο ρόλος των μετρήσεων απόδοσης στη διαδικασία βελτίωσης είναι να εστιάζουν την προσοχή σε αυτό που χρειάζεται να βελτιωθεί περισσότερο και να καθοδηγούν τις προσπάθειες βελτίωσης δοκιμάζοντας ποιες ενέργειες κάνουν την απόδοση να πλησιάζει περισσότερο στη μελλοντική απόδοση και ποιες όχι (Barr, 2014).

Οι οργανισμοί καλούνται να αποφασίσουν πώς θα αποκτήσουν μια μετρήσιμη στρατηγική, ποια μέτρα απόδοσης θα επιλέξουν έτσι ώστε να ευθυγραμμίζονται με τη στρατηγική τους, πώς θα εφαρμόσουν αυτά τα μέτρα απόδοσης από τη συλλογή δεδομένων έως την ανάλυση και την τελική αναφορά και πώς ερμηνεύονται τα αποτελέσματα των μέτρων ώστε να υπάρχει βελτίωση της οργανωτικής απόδοσής τους. Επιπλέον, χρειάζεται να αποφασίσουν πώς θα πλαισιώσουν το σκοπό της μέτρησης της απόδοσης στο ανθρώπινο δυναμικό, πώς θα εμπλέξουν το ανθρώπινο δυναμικό στην επιλογή των μέτρων απόδοσης και πώς θα ενθαρρύνουν την ανάληψη δράσεων που βελτιώνουν την οργανωτική απόδοση (Barr, 2014).

Τα 12 βήματα της εφαρμογής των δεικτών KPIs που προτείνει ο Parmenter (2015) υλοποιούνται εντός 16 εβδομάδων και είναι τα ακόλουθα:

1. Δέσμευση ηγετικής ομάδας διοίκησης
2. Θέσπιση μιας ομάδας έργου με τους πιο επιτυχείς KPIs
3. Θέσπιση μιας κουλτούρας εφαρμογής διαφορετικών μεθόδων και των αντίστοιχων διαδικασιών τους
4. Δημιουργία μιας στρατηγικής ανάπτυξης ολιστικών KPIs
5. Προώθηση του συστήματος δεικτών KPIs σε όλους τους εργαζόμενους
6. Αναγνώριση λειτουργικών KPIs που είναι κρίσιμοι για την επιτυχία
7. Καταγραφή μέτρων απόδοσης σε μια βάση δεδομένων
8. Επιλογή μέτρων απόδοσης της ομάδας
9. Επιλογή οργανωσιακών βιώσιμων KPIs
10. Ανάπτυξη πλαισίου αναφοράς σε όλα τα επίπεδα και τμήματα του οργανισμού
11. Διευκόλυνση χρήσης επιτυχών KPIs
12. Επικαιροποίηση KPIs για να διατηρηθεί η σχετικότητά τους.

Σύμφωνα με την Petroska (2016) οι οργανισμοί μπορούν να ακολουθήσουν τα εξής βήματα:

- Καθορισμός λειτουργικών διαδικασιών
- Καθορισμός απαιτήσεων για την εκτέλεση των διαδικασιών
- Ποιοτική και ποσοτική μέτρηση αποτελεσμάτων
- Προσδιορισμός αποκλίσεων και προσαρμογή των διαδικασιών για την επίτευξη των βραχυπρόθεσμων στόχων.

Για να διασφαλιστεί η επιτυχία της εφαρμογής των KPIs απαιτείται (Parmenter, 2015):

1. συνεργασία με το προσωπικό, τυχόν συνδικάτα τους και τρίτους φορείς και ενδιαφερόμενους,
2. μεταφορά της εξουσίας και της δύναμης στην πρώτη γραμμή,
3. μέτρηση και αναφορά μόνο όσων πραγματικά έχουν σημασία,
4. σύνδεση των KPIs με ουσιαστικούς και καθοριστικούς προσδιοριστικούς παράγοντες,
5. εγκατάλειψη διαδικασιών που δεν αποδίδουν,
6. καθορισμός ενός υπεύθυνου μέτρησης των KPIs και
7. κατανόηση της διαδικασίας χρήσης και αξιοποίησης των KPIs.

Από τα πιο σημαντικά στοιχεία που αναφέρθηκαν για την επιτυχία των KPIs είναι η συνεργασία με το προσωπικό. Όλοι οι εργαζόμενοι καλούνται να αντιληφθούν τη σημασία των KPIs για την οργάνωση και την κουλτούρα αλλαγής και να αποδεχθούν την ανάγκη για αλλαγή στον οργανισμό. Η δέσμευσή τους στη διαδικασία αλλαγής μπορεί να καθορίσει την αποτελεσματικότητα χρήσης των KPIs. Η χάραξη της στρατηγικής πρέπει να κοινοποιείται στο ανθρώπινο δυναμικό και να αποτελεί επέκταση της κουλτούρας του οργανισμού.

Επιπλέον, για να καταστεί η βελτίωση των διαδικασιών και της απόδοσης του οργανισμού εφικτή απαιτείται η ενδυνάμωση των εργαζομένων ειδικά όσων βρίσκονται στην αποκαλούμενη πρώτη γραμμή και έρχονται σε επαφή με τους πελάτες. Οι εργαζόμενοι μπορούν να ενδυναμωθούν ώστε να λαμβάνουν αποφάσεις που επηρεάζουν προς το θετικό τις απόψεις των πελατών ή χρηστών των υπηρεσιών του οργανισμού. Η ανάθεση αρμοδιοτήτων βοηθά στην ανάπτυξη και επιλογή των καλύτερων ατομικών μέτρων απόδοσης και επιτρέπει στους εργαζόμενους να λάβουν μέρος στη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

Η διοίκηση πρέπει επίσης να εστιάσει στα KPIs που πράγματι έχουν νόημα για τις υπηρεσίες που προσφέρει και για τους στόχους που θέτει. Δεν έχει νόημα να περιλαμβάνονται δείκτες οι οποίοι δεν ανταποκρίνονται στις ανάγκες και στόχους του οργανισμού. Βασικό επίσης είναι η διοίκηση να αναλάβει ρόλο και να εμπιστευτεί τη διαδικασία εφαρμογής των KPIs δεσμευόμενη σε αυτήν.

3.4. Ιστορικά Στοιχεία και Νομικό Πλαίσιο

Σύμφωνα με τους Lettieri et al. (2004) ο μη κερδοσκοπικός οργανισμός έχει πρωταρχικό του στόχο τη δημιουργία κοινωνικής αξίας και όχι το κέρδος. Οι Moura et al. (2019) ορίζουν τον μη κερδοσκοπικό οργανισμό ως τον οργανισμό που έχει περιορισμούς οικονομικής διαχείρισης και δεν μοιράζεται τα οφέλη με τους ενδιαφερόμενους ανεξάρτητα από το αν είναι ιδιοκτήτες, επενδυτές ή χρηματοδότες.

Μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί είναι οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες, τα σωματεία και τα ιδρύματα (Ν.4172/2013). Τα σωματεία έχουν θεσμοθετηθεί στα άρθρα 78 - 106 του ΑΚ και αποτελούν ενώσεις προσώπων που επιδιώκουν σκοπό μη κερδοσκοπικό, αποκτούν προσωπικότητα όταν εγγραφούν σε ειδικό δημόσιο βιβλίο που τηρείται στο πρωτοδικείο της έδρας τους και απαιτούν τουλάχιστον είκοσι (20) άτομα. Υποκατηγορία του

σωματείου είναι το αθλητικό σωματείο το οποίο θεσπίζεται με το Ν. 2725/1999 (άρθρα 1-9) και αποτελεί ένωση φυσικών προσώπων με κύριο σκοπό τη συστηματική καλλιέργεια και την ανάπτυξη των δυνατοτήτων των αθλητών της για συμμετοχή σε αθλητικούς αγώνες.

Στην Ελλάδα η πρώτη αναφορά σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς γίνεται με το Ν.2039/1939 σύμφωνα με τον οποίο ο κοινωφελής σκοπός έρχεται σε αντίθεση με τον ιδιωτικό. Ο Ν. 1111/1972 όριζε τα φιλανθρωπικά σωματεία, ο Ν. 2646/1988 την Ανάπτυξη του Εθνικού Συστήματος Κοινωνικής Φροντίδας και ο Ν. 2731/1999 τα θέματα μη κυβερνητικών οργανώσεων.

Σύμφωνα με το Ν.4430/2016 καθορίζονται οι όροι λειτουργίας της κοινωνικής και αλληλέγγυας οικονομίας η οποία περιλαμβάνει τις ακόλουθες κατηγορίες οργανισμών:

1. Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις (Κοιν. Σ.Επ.) οι οποίες διακρίνονται περαιτέρω σε Κοιν. Σ.Επ. ένταξης ευάλωτων ομάδων, Κοιν.Σ.Επ. ένταξης ειδικών ομάδων και Κοιν.Σ.Επ. συλλογικής και κοινωνικής ωφέλειας.
2. Κοινωνικοί Συνεταιρισμοί Περιορισμένης Ευθύνης που θεωρούνται αυτοδίκαια Κοιν.Σ.Επ. ένταξης
3. Συνεταιρισμοί Εργαζομένων που είναι αστικοί συνεταιρισμοί με βάση το Ν.1667/1986 με εμπορική δραστηριότητα
4. Οποιοδήποτε άλλο μη μονοπρόσωπο νομικό πρόσωπο όπως οι Αγροτικοί Συνεταιρισμοί (Ν.4384/2016), Αστικοί Συνεταιρισμοί (Ν.1667/1986), Αστικές Μη Κερδοσκοπικές Εταιρίες (άρθρα 741-784 Α.Κ.) υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις που εξειδικεύονται στον αστικό κώδικα.

Σύμφωνα με το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε. 1665/1989, 2536/1986) τα νομικά ημεδαπά πρόσωπα τα οποία συνιστούν νόμιμα και επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, είναι αυτά που έχουν συσταθεί ή συνιστώνται με πρωτοβουλία ιδιωτών σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Δικαίου, για τα οποία γεννάται ζήτημα απόδειξης σχετικά με το αν επιδιώκουν στην πράξη τους κοινωφελείς σκοπούς που προβλέπονται από τις καταστατικές τους διατάξεις.

Απαραίτητο στοιχείο ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού είναι η μη κερδοσκοπική του φύση ανεξάρτητα από τον χαρακτηρισμό ίδρυσής του. Εφόσον δεν έχει κερδοσκοπική φύση εξυπακούεται πως δεν διανέμει κέρδη που απορρέουν από τις δράσεις του στα μέλη ή τους ιδρυτές αλλά τα χρησιμοποιεί για την επίτευξη των στόχων του. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χρησιμοποιούν κυρίως τα γενικά έξοδα και τους σχετικούς δείκτες εξόδων προκειμένου να αξιολογήσουν την αποδοτικότητά τους. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι

οργανισμοί αυτοί να χρησιμοποιούν τη μείωση του κόστους ως τον πρωταρχικό τρόπο για να γίνουν πιο αποδοτικοί.

Σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.2859/2000 απαλλάσσονται από ΦΠΑ τα έσοδα που προκύπτουν από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις των οργανισμών αυτών, η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους έναντι καταβολής συνδρομής από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Ακόμη, απαλλάσσεται από ΦΠΑ η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών όπως οι παρεχόμενες υπηρεσίες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή παρόμοιων χώρων καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων.

Γενικά, δηλαδή, τα έσοδα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ εφόσον πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους εκτός αν προκύπτουν πράξεις που προέρχονται από εμπορική δραστηριότητα ή παροχή υπηρεσιών.

3.5. Αποδοτικότητα Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί καλούνται σε ολοένα και μεγαλύτερο βαθμό να επιδείξουν αποτελεσματικότητα και να μετρήσουν την απόδοσή τους. Η αποτελεσματικότητα μπορεί να οριστεί ως η αναλογία μεταξύ των στόχων που θέτει ο οργανισμός και των αποτελεσμάτων των προσπαθειών του ή ως η αναλογία μεταξύ των οργανωτικών εισροών και εκροών (Verschuere & Suykens, 2020). Η μέτρηση των δύο αυτών μεγεθών περιπλέκεται από παράγοντες όπως η ασάφεια των στόχων, οι πολλαπλοί ενδιαφερόμενοι με διαφορετικές προσδοκίες και προοπτικές και η φύση των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρουν οι οργανισμοί.

Ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός αποτελεί έναν οργανισμό που συστάθηκε για την εξυπηρέτηση κάποιου δημόσιου ή φιλανθρωπικού ή κοινωνικού σκοπού (Wolf, 2012). Η μέτρηση της απόδοσης αυτών των οργανισμών έχει λάβει περιορισμένη προσοχή. Οι οργανισμοί αυτοί έχουν προσπαθήσει να εφαρμόσουν την κερδοσκοπική προσέγγιση στη διοίκησή τους (Han & Moon, 2003) και η αξιολόγηση της απόδοσής τους διαφέρει από αυτή των κερδοσκοπικών οργανισμών.

Η αποτελεσματικότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών είναι δύσκολο να προσδιοριστεί. Οι οργανισμοί αυτοί προσανατολίζονται στην αποστολή τους που επιδιώκει να επιλύσει ένα κοινωνικό ζήτημα ή επιδιώκει το κοινό καλό. Αυτό δυσκολεύει τις διοικήσεις των μη κερδοσκοπικών οργανισμών να αποφασίσουν τι πρέπει να μετρήσουν και πώς. Σήμερα το ενδιαφέρον για την απόδοση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών έχει αυξηθεί και εξαιτίας των πρόσφατων οικονομικών σκανδάλων που έχουν πολλαπλασιάσει τις ανησυχίες των χορηγών και όσων εποπτεύουν τη λειτουργία τους.

Η αξιολόγηση της απόδοσης των μη κερδοσκοπικών οργανισμών μπορεί να αναλυθεί όσον αφορά την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα και να περιλαμβάνει χρηματοοικονομικά και μη μεγέθη. Για την ανάπτυξη των μέτρων απόδοσης οι δραστηριότητες του οργανισμού μπορούν να ταξινομηθούν σε εισροές, δράσεις, εκροές, αποτελέσματα και αντίκτυπο (Epstein & McFarlan, 2011).

Ο κύριος οικονομικός στόχος ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού δεν είναι η μεγιστοποίηση της αξίας του, αλλά η καλύτερη υλοποίηση της αποστολής του (Zietlow, 2007). Για την αξιολόγηση όμως των οικονομικών αποφάσεων πρέπει να χρησιμοποιηθούν ανάλογοι κανόνες όπως αυτοί που χρησιμοποιούνται για τους κερδοσκοπικούς οργανισμούς (Brigham, 2006).

Ένας από αυτούς τους κανόνες είναι το γεγονός ότι ο υψηλότερος κίνδυνος συνδέεται με το υψηλότερο κόστος κεφαλαίου το οποίο θα πρέπει να χρησιμοποιηθεί για την αξιολόγηση των μελλοντικών αποτελεσμάτων των αποφάσεων που λαμβάνουν οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί. Αυτό συνδέεται επίσης θετικά με το επίπεδο αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας στην υλοποίηση της αποστολής τους. Το κόστος χρηματοδότησης εξαρτάται από τον κίνδυνο που περιλαμβάνεται στην στρατηγική του οργανισμού (Michalski, 2012).

Σύμφωνα με τους Ku-Mahamud et al. (2010) η μέτρηση της αποδοτικότητας αφορά το βαθμό αποτελεσματικότητας του οργανισμού να χρησιμοποιεί τους πόρους του για να παράγει αποτελέσματα. Ακόμη, η βελτιστοποίηση των πόρων μπορεί να βελτιώσει την αποδοτικότητα του οργανισμού. Για έναν μη κερδοσκοπικό οργανισμό η αποδοτικότητα μπορεί να ερμηνευθεί ως η εκπλήρωση της αποστολής του με το χαμηλότερο δυνατό κόστος (Ecer et al., 2017).

Υπάρχουν τρία είδη μεταβλητών που έχουν επίδραση στην αποδοτικότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών (Herman & Renz, 2004): (α) η πρακτική και αποτελεσματικότητα του διοικητικού συμβουλίου, (β) η πρακτική της διοίκησης και (γ) τα οργανωτικά χαρακτηριστικά. Η αποτελεσματική πρακτική του διοικητικού συμβουλίου όπως η χρήση προδιαγεγραμμένων μεθόδων με τη συμμετοχή του συμβουλίου στο στρατηγικό σχεδιασμό ή

τη χρήση τεχνικών διαχείρισης συναντήσεων σχετίζεται με την οργανωτική αποδοτικότητα. Κάθε οργανισμός καλείται να ανακαλύψει τη δική του βέλτιστη πρακτική εντός του πλαισίου λειτουργίας του.

Οι τυπικές κατηγορίες μέτρησης της απόδοσης περιλαμβάνουν μέτρα διαδικασίας (εισροές, εκροές) και μέτρα αποτελέσματος (άμεσα, μεσοπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα) (DeGroff et al., 2010; Sillanpaa, 2011). Η DEA επιλέγεται ως μέθοδος εξέτασης της αποτελεσματικότητας των μη κερδοσκοπικών οργανισμών, καθώς προσαρμόζεται στα μοναδικά χαρακτηριστικά των οργανισμών και επειδή βοηθά στη δημιουργία ενός αντικειμενικού μέτρου αποτελεσματικότητας σε ομάδες οργανισμών που δεν έχουν συγκεντρωτικούς δείκτες για την αντιμετώπιση πολλαπλών στόχων. Η ιδιότητα αυτή επιτρέπει τον καθορισμό μιας κατάταξης των οργανισμών που θα αποδεικνυόταν εξαιρετικά χρήσιμη καθώς προσδιορίζει τις βέλτιστες πρακτικές που σχετίζονται με υψηλά επίπεδα αποδοτικότητας και προσδιορίζει ποια σχέδια και συστήματα διαχείρισης παράγουν τα καλύτερα αποτελέσματα οδηγώντας σε συνεχή βελτίωση.

Οι Nurcahyo et al. (2015) διατύπωσαν τους εξής 8 στρατηγικούς στόχους για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς:

- 1) Υλοποίηση της ανάπτυξης ανθρώπινου δυναμικού με βάση τις ικανότητές τους αλλά και τις ανάγκες των ενδιαφερομένων μερών
- 2) Επίτευξη ικανοποιητικής ποιότητας υπηρεσιών εκπαίδευσης και κατάρτισης
- 3) Απόκτηση υποδομής υπηρεσιών που χαρακτηρίζεται από αξιοπιστία και είναι σύγχρονη
- 4) Χρήση συστήματος λογοδοσίας διαχείρισης, χρηματοοικονομικής διοίκησης και διαχείρισης περιουσιακών στοιχείων
- 5) Διαχείριση προσωπικού με επαγγελματισμό και με την υποστήριξη της διοίκησης
- 6) Καλή οργανωτική διοίκηση
- 7) Προώθηση δικτύου συνεργασίας με άλλους οργανισμούς εντός και εκτός χώρας για την αύξηση των ικανοτήτων και δεξιοτήτων
- 8) Βελτίωση της χρήσης τεχνολογίας πληροφοριών και επικοινωνιών (ΤΠΕ) για την υποστήριξη των υπηρεσιών εκπαίδευσης και κατάρτισης

Με βάση τους παραπάνω στρατηγικούς στόχους διαμορφώνονται οι εξής δείκτες απόδοσης (Nurcahyo et al., 2015):

- 1) Ποσοστό παροχής εκπαίδευσης και κατάρτισης με βάση τις ικανότητες του προσωπικού

- 2) Ικανοποίηση χρηστών
- 3) Αριθμός πιστοποιήσεων και βραβείων
- 4) Ποσοστό αριθμού επιστημονικών εργασιών που δημοσιεύτηκαν
- 5) Πρωτόκολλα αξιολόγησης ανθρώπινου δυναμικού.

Είναι αποδεκτό πως οι περισσότεροι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί επιδιώκουν πολλαπλούς και ανταγωνιστικούς στόχους και δεν υπάρχει ένα γενικό μέτρο απόδοσης ή επιτυχίας. Στη βιβλιογραφία επίσης δεν είναι σαφές πώς διαμορφώνονται και πώς χρησιμοποιούνται τα συστήματα διαχείρισης απόδοσης σε έναν τέτοιον οργανισμό όπως με τη μέθοδο DEA που αναφέρθηκε παραπάνω. Οι Bakar & Tajuddin (2014) εξέτασαν τη χρήση ενός πλαισίου συστημάτων διαχείρισης απόδοσης που χρησιμοποίησαν πρώτοι οι Ferreira & Otley (2009) για να διερευνήσουν τη διαμόρφωση και χρήση συστημάτων διαχείρισης απόδοσης σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Στόχος τους ήταν η αξιολόγηση της χρησιμότητας του πλαισίου και η κατανόηση της φύσης αυτών σε έναν τέτοιον οργανισμό.

Οι Becker et al. (2011) περιγράφουν μια μελέτη για την εισαγωγή ενός συστήματος διαχείρισης απόδοσης σε έναν μη κερδοσκοπικό οργανισμό στην Αυστραλία και βρίσκουν ότι αν οι οργανισμοί είναι πρόθυμοι να αναλάβουν διαβουλεύσεις με το προσωπικό και να διασφαλίσουν ότι το συγκεκριμένο πλαίσιο, οι αξίες και η αποστολή του αντικατοπτρίζονται στο σύστημα διαχείρισης απόδοσης, αυτό μπορεί να αποτελέσει χρήσιμο εργαλείο για τους διευθυντές και ένα άμεσο όφελος για τους υπαλλήλους.

Οι Su et al. (2014) εξέτασαν την επίδραση της οικονομικής διαχείρισης στην επίτευξη των στόχων των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και βρήκαν ότι το σύστημα διαχείρισης της απόδοσης επηρεάζεται από την αποτελεσματικότητα της οικονομικής διαχείρισης των οργανισμών. Αυτό σημαίνει ότι ο δείκτης δημοσιονομικής απόδοσης και η αποτελεσματικότητα άντλησης κεφαλαίων σχετίζονται με την απόδοση του συστήματος διαχείρισης απόδοσης. Το μέγεθος των οργανισμών επίσης επηρεάζει θετικά την απόδοσή τους.

Οι Miragaia et al. (2017) ανέλυσαν την αποτελεσματικότητα των μη κερδοσκοπικών αθλητικών σωματείων για να εντοπίσουν τις αντιλήψεις των διοικήσεών τους για τα ενδιαφερόμενα μέρη και την επιρροή που ασκούν στα επίπεδα αποτελεσματικότητας των συλλόγων. Χρησιμοποίησαν τη μέθοδο DEA για τη μέτρηση της αποτελεσματικότητας και βρήκαν ότι η πλειοψηφία του δείγματος λειτουργεί αποτελεσματικά, τόσο οι μη αποτελεσματικοί όσο και οι αποτελεσματικοί σύλλογοι κατατάσσουν ως τους πιο σημαντικούς ενδιαφερόμενους τους διευθυντές, τα μέλη, τους χορηγούς, τους φιλάθλους και τους αθλητές.

Υπάρχουν ωστόσο σημαντικές διαφορές στις αντιλήψεις σχετικά με το ρόλο των ενδιαφερομένων μερών στην επίτευξη της αποτελεσματικότητας του συλλόγου.

Οι Inua & Okafor (2015) εξέτασαν την απόδοση μη κερδοσκοπικών οργανισμών στη Νιγηρία και συγκεκριμένα, πανεπιστήμια και έδειξαν πώς κάποιοι παράγοντες όπως η χρηματοδότηση του πανεπιστημίου, η αξιολόγηση και κατάταξή του, το μέγεθός του, η τεχνολογική κατάσταση στην οποία βρίσκεται και τα έτη λειτουργίας του σχετίζονται με την απόδοση των πανεπιστημίων στη Νιγηρία. Στο δείγμα συμμετείχαν 17 πανεπιστήμια μη κερδοσκοπικά σε σύνολο 37 που λειτουργούν στην χώρα για το χρονικό διάστημα 2006-2010. Βρήκαν ότι η χρηματοδότηση, η αξιολόγηση και κατάταξη, το μέγεθος και η εφαρμογή της τεχνολογίας δεν είναι στατιστικά σημαντικά ενώ τα έτη λειτουργίας του πανεπιστημίου είναι στατιστικά σημαντικά και επηρεάζουν την αποδοτικότητα των οργανισμών.

Η αποτελεσματικότητα αποτελεί σημαντικό διοικητικό μέλημα για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Ωστόσο, η αξιολόγηση αυτών των οργανισμών είναι ελλιπής σε όρους βιώσιμων γενικά αποδεκτών μετρήσεων για την απόδοση. Οι Golden et al. (2012) εφάρμοσαν μια μέθοδο μετρικού προσδιορισμού που αξιολογεί χωριστά την αποτελεσματικότητα κεφαλαίων και την τελική παροχή υπηρεσιών σε φιλανθρωπικές οργανώσεις τέχνης και πολιτιστικής κληρονομιάς με τη χρήση της ανάλυσης DEA.

Υπάρχει ήδη ένας αριθμός δεικτών για την αξιολόγηση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών όπως συγκρίσεις διοικητικού κόστους για να υποδείξουν για κάθε ευρώ που επενδύεται ποιες δράσεις αναλαμβάνονται. Μια ελκυστική πτυχή αυτών των μετρήσεων που βασίζονται στη λογιστική είναι η φαινομενική ακρίβεια και αντικειμενικότητα (Golden et al., 2012). Ωστόσο, οι υπάρχουσες μετρήσεις αξιολόγησης για τέτοιους οργανισμούς έχουν δεχθεί κριτική για την έλλειψη της μαθηματικής αυστηρότητας (Berman, 2003) και την αδυναμία τους να λάβουν υπόψη τον αντίκτυπο των δαπανών.

3.6. Μέτρηση Αποδοτικότητας Με KPIs

Κύριος στόχος ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού είναι η παροχή υπηρεσιών στην κοινότητα χωρίς να αναμένει κέρδη ή ανταμοιβή. Αυτοί οι οργανισμοί ποικίλουν ως προς την αποστολή, το μέγεθος, τον τρόπο λειτουργίας και τον αντίκτυπό τους (Anheier, 2000). Έχουν τις δικές τους ρυθμίσεις ώστε να επιτύχουν συγκεκριμένες ανάγκες της κοινότητας. Ο σκοπός τους μπορεί να είναι φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, επιστημονικός ή ανθρωπιστικός. Ως εκ τούτου

η δήλωση αποστολής πρέπει να διακατέχεται από αξίες και να περιγράφει με σαφήνεια τους στόχους.

Καθώς οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί δεν στοχεύουν στο κέρδος, είναι σημαντική η καταγραφή του αντίκτυπου και της αποτελεσματικότητας των δραστηριοτήτων τους ως κεντρικών δεικτών επιτυχίας και η σύνδεσή τους με πληροφορίες που προκύπτουν από το κόστος. Η μέτρηση του αντίκτυπου και της αποτελεσματικότητας στον τομέα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών αποκτά σημασία, καθώς τόσο η νομιμοποίηση στην κοινωνία και κατ' επέκταση η κατανομή των πόρων όσο και η λειτουργία αυτών των οργανισμών δεν μπορούν να περιορίζονται στα κίνητρα, τις εισροές και την τεκμηρίωση της κοινωνικής ευθύνης, καθώς τα πεδία δραστηριοποίησής τους είναι ανταγωνιστικά και η δράση τους επεκτείνεται σε ολόενα και περισσότερες πτυχές της επιχειρηματικής ζωής (Halfar, 2010).

Οι δείκτες KPIs αποτελούν μετρήσεις οι οποίες εξηγούν την καλή ή μη λειτουργία του μη κερδοσκοπικού οργανισμού και το βαθμό επίτευξης των στόχων. Ωστόσο, είναι δύσκολο να αναγνωριστεί ποιοι δείκτες έχουν τη μεγαλύτερη σημασία και ταιριάζουν καλύτερα σε κάθε οργανισμό. Οι KPIs αποτυπώνουν μια μέτρηση συγκεκριμένων πτυχών του οργανισμού.

Εξαιτίας του ταχέως μεταβαλλόμενου περιβάλλοντος, οι προσπάθειες στρατηγικού σχεδιασμού των μη κερδοσκοπικών οργανισμών περιλαμβάνουν δραστηριότητες που πρέπει να γίνουν τόσο βραχυπρόθεσμα όσο και μακροπρόθεσμα. Σε βραχυπρόθεσμο επίπεδο απαιτείται μια αντικειμενική και εις βάθος ανάλυση του αντίκτυπου της λειτουργίας τους. Αυτό καθίσταται δυνατό μέσω των δεικτών KPIs (Kundai, 2020).

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί διαθέτουν ορισμένους βασικούς τέτοιους δείκτες που δείχνουν την κατάσταση στην οποία βρίσκονται, αποτυπώνουν τους στόχους τους και επιβεβαιώνουν το σκοπό της ύπαρξής τους. Οι οργανισμοί αυτοί εστιάζουν στη μέτρηση της αξίας των δράσεών τους. Η αποτυχία μέτρησης του αντίκτυπου μπορεί να θέσει σε κίνδυνο τη βιωσιμότητά τους. Για αυτό, απαιτείται η ηγεσία να εξασφαλίζει την αφοσίωση των εργαζομένων και την ακριβή μέτρηση και ανάλυση της απόδοσης (Kundai, 2020).

Οι δείκτες KPIs είναι βασικοί και σημαντικοί για κάθε μη κερδοσκοπικό οργανισμό, καθώς οι περισσότεροι τέτοιοι οργανισμοί ενεργούν για λογαριασμό της κοινωνίας ή μιας ομάδας της και βασίζονται σε κεφάλαια που λαμβάνονται από το κράτος ή τους πολίτες με τη μορφή επιχορηγήσεων, δωρεών και συνδρομών μελών (Devine, 2019). Ένα επιτυχημένο σύνολο KPIs μπορεί να χρησιμοποιηθεί για λόγους λογοδοσίας, καθώς δείχνουν ότι ο οργανισμός λειτούργησε με ειλικρινή, ηθικό και αξιόπιστο τρόπο. Κατά συνέπεια, μπορεί να ενισχυθεί η αντίληψη του κοινού για τον οργανισμό και η φήμη του.

Οι KPIs που χρησιμοποιούν οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χαρακτηρίζονται από ευελιξία γιατί υπάρχει στενή επαφή με τους δωρητές-χορηγούς τους η οποία βοηθά στην καλλιέργεια της μεταξύ τους σχέσης (Holz, 2011). Αν δεν υπάρχει πραγματική πρόοδος, δημιουργείται ανησυχία και αν αντιμετωπίζουν προβλήματα οι οργανισμοί υπάρχει επικοινωνητικός διάλογος και λύσεις.

Το πρωταρχικό μέλημα κατά τον καθορισμό της κατεύθυνσης και της πολιτικής ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού είναι να λαμβάνονται υπόψη τα συμφέροντα των ενδιαφερομένων. Η ανάπτυξη KPIs μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την αξιολόγηση όχι μόνο της λειτουργίας του οργανισμού, αλλά και της ικανοποίησης των πελατών ή χρηστών ή λοιπών ενδιαφερομένων.

Οι δραστηριότητες διαχείρισης και αναφοράς των μη κερδοσκοπικών οργανισμών δίνουν έμφαση στη διαχείριση των πόρων που έχουν (DeWitt, 2010). Λόγω της σημασίας των δωρεών, οι οικονομικοί διαχειριστές των οργανισμών όχι μόνο καθορίζουν τους στόχους συγκέντρωσης των κεφαλαίων αλλά προσδιορίζουν και τα καλύτερα μέσα που ανταποκρίνονται στις απαιτήσεις των χορηγών (Keating & Frumkin, 2003). Τα κεφάλαια που λαμβάνονται δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για δραστηριότητες εκτός των στόχων ή του στρατηγικού σχεδίου (Byrce, 2018).

Ακόμη, απαιτείται ο οργανισμός να έχει ένα καλό και αποτελεσματικό σύστημα διαχείρισης απόδοσης ώστε να γίνεται καλύτερη διαχείριση των οικονομικών. Η μελέτη για τη διαχείριση της απόδοσης προσφέρει μια ευρύτερη εικόνα και αποτυπώνει τα μέτρα που συνδέονται με τη στρατηγική. Η έμφαση στη διαχείριση της απόδοσης και όχι στη μέτρηση αυτής είναι επιτακτική για τη χρησιμότητα της καθοδήγησης της δράσης, την παροχή στενού ελέγχου, την ενίσχυση των αποφάσεων της διοίκησης, την απόδοση του πλαισίου λήψης αποφάσεων και τον έλεγχο της συμπεριφοράς των εργαζομένων (Assema, 2011; De Waal, 2010).

Σύμφωνα με τους Speckbacher et al. (2003) οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί πρέπει να χρησιμοποιούν τα κίνητρα πολύ προσεκτικά και με έναν έξυπνο συνδυασμό διαφορετικών μηχανισμών κινήτρων που ξεκινούν από χαμηλά και καταλήγουν υψηλά. Κατά το σχεδιασμό συστημάτων κινήτρων και ελέγχου πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η ειδική αλληλεπίδραση των εσωτερικών και εξωτερικών κινήτρων στους οργανισμούς. Οι οργανισμοί αυτοί δεν εξαιρούνται από τις επιταγές προσέλκυσης, διατήρησης και παρακίνησης εργαζομένων. Καθώς ο ανταγωνισμός για το προσωπικό και την χρηματοδότηση αυξάνεται, η ανάγκη διαχείρισης της απόδοσης των εργαζομένων συνεχίζει να αποτελεί κρίσιμο ζήτημα διαχείρισης ανθρωπίνων πόρων.

Οι Kaplan & Norton (1992) πρότειναν μια ολιστική προσέγγιση στην αξιολόγηση της απόδοσης συμπεριλαμβάνοντας δείκτες χρηματοοικονομικούς, δείκτες για τους πελάτες, για τις εσωτερικές διαδικασίες του οργανισμού και για την ανάπτυξη. Οι KPIs συνδέουν καθημερινά την επίδοση στον χώρο εργασίας με τους στόχους του οργανισμού σε στρατηγικό επίπεδο. Οι KPIs πρέπει να οδηγούν σε βελτίωση που είναι ορατή από τους εργαζόμενους με έμφαση σε ό,τι πραγματικά έχει σημασία (Parmenter, 2015).

Σύμφωνα με τον Gottschlag (2021) υπάρχουν 13 KPIs για μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς που θεωρούνται τυπικές μετρήσεις αναφορών που χρήζουν παρακολούθησης. Οι μετρήσεις αυτές είναι απαραίτητες, καθώς συμβάλλουν στην κατανόηση της απόδοσης του οργανισμού. Κύρια αποστολή των μη κερδοσκοπικών οργανισμών δεν είναι η επίτευξη κέρδους ούτε η αύξηση των εσόδων παρά το γεγονός ότι τα έσοδα αποτελούν κρίσιμο παράγοντα επίτευξης της αποστολής των οργανισμών αυτών. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί απαιτείται να εντοπίσουν τους KPIs που ταιριάζουν καλύτερα στον οργανισμό και να τους παρακολουθούν με συνέπεια. Τέτοιοι δείκτες είναι οι εξής (Gottschlag, 2021) :

- Το ποσοστό διατήρησης δωρεών σε ένα έτος σε σχέση με τα άλλα έτη.
- Η αξία της διάρκειας των δωρεών δηλαδή το ποσό των εσόδων που μπορεί να δημιουργήσει ένας μεμονωμένος δωρητής από τη στιγμή που θα κάνει την πρώτη δωρεά μέχρι την τελευταία.
- Μέσο ποσό δωρεάς
- Ρυθμός αύξησης δωρεών (από έτος σε έτος)
- Ποσοστό επαναλαμβανόμενης δωρεάς
- Απόδοση επένδυσης κεφαλαίων η οποία υπολογίζεται από τον τύπο $[(\text{έσοδα από δωρεές} - \text{συνολικό κόστος λειτουργίας}) / \text{συνολικό κόστος λειτουργίας}] * 100$
- Διαδικτυακές δωρεές
- Ποσοστό ανοικτών emails δηλαδή το ποσοστό των ατόμων που διαβάζουν τα newsletters
- Ποσοστό κλικ στα emails δηλαδή το ποσοστό των παραληπτών που έκαναν κλικ στον σύνδεσμο του newsletter
- Δέσμευση στα κοινωνικά μέσα δικτύωσης
- Δείκτης μετατροπής κύκλου ζωής δωρητών
- Ποσοστό δωρητών που χάνονται ανά έτος
- Ποσοστό εκπλήρωσης στόχων

Ο Grella (2021) προτείνει τη χρήση 26 δεικτών για μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς:

- 1) Δείκτες συλλογής εσόδων:
 - a. Εξασφαλισμένες δωρεές
 - b. Ανάπτυξη δωρεών
 - c. Μέσο ποσό δωρεάς
 - d. Μέση αύξηση ποσού δωρεάς
 - e. Ποσοστό εκπλήρωσης
 - f. Απόδοση επένδυσης για συγκέντρωση κεφαλαίων
 - g. Αύξηση κόστους ανά ευρώ
 - h. Ποσοστό διαδικτυακών δωρεών
 - i. Ποσοστό συνεισφορών που αντιστοιχούν σε φιλανθρωπικό έργο
- 2) Δείκτες διατήρησης δωρητών
 - a. Ποσοστό διατήρησης δωρητών
 - b. Ανάπτυξη δωρητών
 - c. Ποσοστό επαναλαμβανόμενων δωρεών
 - d. Ποσοστό εγκατάλειψης δωρεών
 - e. Αξία διάρκεια ζωής δωρητή
 - f. Δυνατότητα δωρεάς
 - g. Ποσοστό μετατροπής
- 3) Μάρκετινγκ ηλεκτρονικού ταχυδρομείου
 - a. Βαθμός αύξησης newsletter
 - b. Αναλογία κλικ προς αριθμό εμφανίσεων
 - c. Ποσοστό μετατροπής
 - d. Ποσοστό εξαίρεσης
 - e. Ποσοστό προσέγγισης
- 4) Μέσα κοινωνικής δικτύωσης
 - a. Ρυθμός ενίσχυσης
 - b. Ποσοστό likes, σχολίων κλπ
 - c. Ποσοστό μετατροπής
 - d. Ποσοστό μετατροπής σελίδας προορισμού
 - e. Ποσοστό δωρεών

Είναι σημαντικό κάθε οργανισμός να επιλέξει τους κατάλληλους KPIs οι οποίοι να αντανακλούν την επιτυχία των επιμέρους δραστηριοτήτων, αλλά και τη συνολική επιτυχία του

οργανισμού. Το κύριο ερώτημα αφορά τον τρόπο επιλογής των σωστών δεικτών. Οι Nastsiea & Morioneasa (2016) προτείνουν τις εξής κατηγορίες δεικτών KPIs για μικρομεσαίες επιχειρήσεις οι οποίοι θα μπορούσαν να προσαρμοστούν στην περίπτωση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών:

- Δείκτες για τους πελάτες όπως για παράδειγμα ο αριθμός υπαρχόντων πελατών και η τμηματοποίησή τους με βάση δημογραφικά χαρακτηριστικά
- Δείκτες συντήρησης όπως για παράδειγμα ο αριθμός επισκευών (μηχανημάτων ή και άλλων υλικών)
- Δείκτες ανθρωπίνου δυναμικού όπως για παράδειγμα ο αριθμός εργατικών ατυχημάτων προς αριθμό εργαζομένων
- Δείκτες διαδικασιών όπως για παράδειγμα πρόοδος σε σχέση με το χρονοδιάγραμμα ή ποσοστό διαδικασιών που είναι εκτός χρονοδιαγράμματος
- Δείκτες καινοτομίας όπως για παράδειγμα αριθμός ιδεών από το προσωπικό ή αριθμός βραβείων
- Δείκτες ποιότητας όπως για παράδειγμα αριθμός παραπόνων πελατών
- Δείκτες αποδοτικότητας όπως για παράδειγμα αριθμός λαθών στις διαδικασίες
- Δείκτες ελέγχου όπως αριθμός περιστατικών που ξέφυγαν από τον προβλεπόμενο χρόνο
- Δείκτες εξοπλισμού όπως για παράδειγμα ο αριθμός των επεμβάσεων που χρειάστηκαν στα μηχανήματα ή και στις εγκαταστάσεις του οργανισμού
- Δείκτες χρηματοοικονομικοί όπως για παράδειγμα οι ταμειακές ροές
- Δείκτες περιβαλλοντικοί όπως η κατανάλωση ενέργειας
- Δείκτες ανταγωνισμού όπως για παράδειγμα η επίδοση σε σχέση με τις τιμές των ανταγωνιστών
- Δείκτες αγοράς όπως το μερίδιο αγοράς
- Δείκτες επιχειρησιακών διαδικασιών όπως ο δείκτης παραγγελιών προς τον χρόνο απόκρισης

Αντίστοιχα, η Petroska (2016) πρότεινε για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς που ανήκουν στην κατηγορία των μικρομεσαίων επιχειρήσεων τους εξής KPIs ως πιο σημαντικούς:

- Χρηματοοικονομική επίδοση: καθαρό κέρδος, περιθώριο καθαρού κέρδους, περιθώριο λειτουργικού κέρδους, μεικτό περιθώριο κέρδους, ROE (return on equity), ROA (return on assets), ROI (return on investment)

- Ικανοποίηση πελατών: ρυθμός διατήρησης πελατών, αριθμός νέων πελατών σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, βαθμός ικανοποίησης πελατών, βαθμός αφοσίωσης πελατών, αριθμός παραπόνων πελατών, αξία πελάτη
- Επίδοση αγοράς: ρυθμός ανάπτυξης, μερίδιο αγοράς
- Λειτουργική επίδοση: ποσοστό χρήσης χωρητικότητας, χρόνος απόκρισης στα αιτήματα των πελατών
- Επίδοση εργαζομένων: προστιθέμενη αξία ανθρώπινου κεφαλαίου, εισόδημα ανά εργαζόμενο, ικανοποίηση εργαζομένων, αφοσίωση εργαζομένων.

Ο Holz (2011) διεξήγαγε πρωτογενή έρευνα με μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς για να εντοπίσει τη χρήση και χρησιμότητα των KPIs στη λειτουργία τους. Οι ηγετικές δεξιότητες είτε αναπτύχθηκαν περισσότερο με τη χρήση των KPIs είτε οι χρηματοδότες ήξεραν καλύτερα τις ικανότητες των ηγετών των μη κερδοσκοπικών οργανισμών. Οι δείκτες έθεσαν ένα πιο στέρεο έδαφος και ήταν εφικτή η λήψη περισσότερων αποφάσεων που ανταποκρίνονται στις ανάγκες των οργανισμών και των πελατών που εξυπηρετούν.

Σύμφωνα με τους συμμετέχοντες στην έρευνα του Holz (2011) οι τρεις κύριοι σκοποί χρήσης των δεικτών KPIs είναι (α) η παρακολούθηση της προόδου, (β) η βελτίωση των εφαρμοζόμενων πρακτικών και (γ) η επίτευξη των στόχων. Η χρησιμότητα των KPIs έγκειται στην αλλαγή στο σχεδιασμό του προγραμματισμού, στην βελτίωση του αντίκτυπου του προγράμματος που εφαρμόζουν οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, στην πρόβλεψη των διαδικασιών και των αποτελεσμάτων τους, στον σωστό προγραμματισμό για το μέλλον, στην αποτύπωση αληθών αναφορών, στο σχεδιασμό του κατάλληλου προγράμματος αξιολόγησης και εποπτείας.

Όσον αφορά τις κύριες αιτίες μη χρήσης των KPIs από τους οργανισμούς, οι ίδιοι αναφέρουν ότι είναι πολύ απασχολημένοι με τις καθημερινές δραστηριότητες και λειτουργίες, ότι δεν δέχονται κάποια πίεση από το κράτος ή θεσμικούς φορείς για την εφαρμογή των δεικτών, ότι δεν υποστηρίζει η διοίκησή τους την αλλαγή αυτή, ότι δεν υπάρχει κάποια τέτοια επιθυμία των χρηματοδοτών τους ούτε όμως και κάποια εκπαίδευση σχετική.

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της έρευνας του Holz (2011) περίπου δύο στους τρεις οργανισμούς χρησιμοποιούν KPIs που εμπλέκονται άμεσα στη λειτουργία τους. Η χρήση αυτών είναι κυρίως εσωτερική και δε δημοσιεύονται σχετικές πληροφορίες προς το κοινό. Πρωταρχικός στόχος των KPIs είναι η παρακολούθηση και βελτίωση των προγραμμάτων και δράσεων των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και η συνδρομή στους οργανωτικούς στόχους.

Αντίστοιχα, η κύρια χρήση τους είναι η αλλαγή του σχεδιασμού του προγράμματος, η βελτίωση της διαχείρισής του, η εκτέλεση της διαδικασίας με τον βέλτιστο τρόπο και ο σχεδιασμός ενός μελλοντικού προγράμματος που ανταποκρίνεται στις ανάγκες και επιθυμίες του οργανισμού. Αυτό σημαίνει πως οι KPIs χρησιμοποιούνται για τη μέτρηση των αποτελεσμάτων με απώτερο στόχο την αποτελεσματική διαχείριση της υλοποίησης του προγραμματισμού του οργανισμού.

Οι Kim & Lee (2018) εξέτασαν μοντέλα για την ανάλυση της αποτελεσματικότητας του προγράμματος και της συγκέντρωσης κεφαλαίων σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς στην Κορέα και εντόπισαν τα σημεία που χρήζουν βελτίωσης με τη χρήση της μεθόδου DEA.

Οι Ritchie & Kolodinsky (2003) εξέτασαν τους δείκτες μέτρησης της οικονομικής απόδοσης μη κερδοσκοπικών οργανισμών κατηγοριοποιώντας τους παράγοντες απόδοσης στην αποτελεσματικότητα συγκέντρωσης κεφαλαίων, την υποστήριξη του δημοσίου και την δημοσιονομική απόδοση. Η πρώτη αντιπροσωπεύει το συνολικό ποσό που συγκεντρώθηκε σε σχέση με τα χρήματα που δαπανήθηκαν για να συγκεντρωθούν τα κεφάλαια (Greenlee & Bukovinsky, 1998). Η δεύτερη υποδηλώνει την ικανότητα του οργανισμού να παράγει έσοδα ή τη δημόσια υποστήριξη προς τον οργανισμό. Η τρίτη αντιπροσωπεύει την αναλογία των συνολικών συνεισφορών που σχετίζονται με τα συνολικά έξοδα (Siciliano, 1996).

Σύμφωνα με τους Greenlee & Bukovinsky (1998) ο λόγος των εξόδων του προγράμματος ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού και το κόστος αυτού του προγράμματος προς το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων θα μπορούσε να εξηγήσει τον τρόπο χρήσης των πόρων για την υποστήριξη της αποστολής του οργανισμού.

Οι Nurcahyo et al. (2015) αξιολόγησαν το όραμα και την αποστολή των μη κερδοσκοπικών οργανισμών, προσδιόρισαν τη θέση τους με τη χρήση της ανάλυσης SWOT και προετοίμασαν ένα στρατηγικό σχέδιο για την ανάπτυξη των προτεραιοτήτων με τη χρήση της διαδικασίας αναλυτικής ιεραρχίας (AHP). Με βάση αυτά κατέληξαν πως οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χρειάζεται να εφαρμόζουν 8 στρατηγικούς στόχους με τη χρήση 5 KPIs.

Η Morrison (2016) εξέτασε τη χρήση πρακτικών μη κερδοσκοπικών οργανισμών με στόχο την οργανωσιακή βιωσιμότητα τονίζοντας την ανάγκη για ευνοϊκά μέτρα απόδοσης και πρότυπα που συνδέονται με τις πηγές χρηματοδότησής τους. Προχώρησε σε μια συστηματική ανασκόπηση για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς του Ηνωμένου Βασιλείου και τα μέτρα απόδοσής τους. Δίνεται έμφαση στον κοινωνικό αντίκτυπο που έχουν οι οργανισμοί και φαίνεται πως αποδίδουν καλύτερα δείκτες που εξετάζουν την απόδοση και τις διαδικασίες ανταλλαγής γνώσεων κατά την εφαρμογή της οργανωσιακής αξιολόγησης. Προτείνει περαιτέρω έρευνα για την κατανόηση των διαδικασιών και της μέτρησης της απόδοσης

συμπεριλαμβάνοντας την ανταλλαγή γνώσεων και την εκμάθηση, την κοινή χρήση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των οργανισμών αυτών.

3.7. Διαφορές Κερδοσκοπικών και Μη Οργανισμών

Ένας οργανισμός μπορεί να έχει έσοδα από δωρεές, συνδρομές μελών, επιχορηγήσεις, έσοδα από πώληση αντικειμένων ή υπηρεσιών ή και από επενδύσεις σε μετοχές και ομόλογα. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί δεν αποσκοπούν στο κέρδος, αλλά σε κάποιο κοινωνικό σκοπό. Ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας δεν συνεπάγεται μη εμπορικό ή οικονομικό χαρακτήρα των δράσεων απλά το τυχόν κέρδος που προκύπτει δεν διανέμεται στους μετόχους του οργανισμού, αλλά παραμένει στον οργανισμό (Allison & Kaye, 2009).

Σύμφωνα με τον Kauhanen (2015) στόχος των κερδοσκοπικών επιχειρήσεων είναι η μεγιστοποίηση του κέρδους σε μακροπρόθεσμο ορίζοντα. Ωστόσο, για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς ο καθορισμός στόχων συνίσταται στο είδος των δραστηριοτήτων και στον τρόπο χρήσης των πόρων τους. Ο καθορισμός μετρήσεων και μετρήσιμων στόχων στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς υποστηρίζει τη διαφάνεια των πεπραγμένων και τα επιτεύγματα με βάση τα διαθέσιμα κεφάλαια.

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί υφίστανται ολοένα και μεγαλύτερη πίεση να αποδείξουν ότι επιτυγχάνουν την αποστολή και τους στόχους τους με αποτελεσματικό τρόπο (Murray, 2005). Η πίεση αυτή από όλους τους ενδιαφερόμενους αποτελεί την κύρια αιτία του αυξανόμενου ενδιαφέροντος για την απόδοση του οργανισμού από ερευνητές. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί συμπεριφέρονται διαφορετικά από τους κερδοσκοπικούς, καθώς έχουν διαφορετικές λειτουργίες, κριτήρια διανομής, στόχους και κίνητρα (Anheier, 2014).

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί αντιμετωπίζουν αυξανόμενη ζήτηση πελατών καθιστώντας τις λειτουργικές βελτιώσεις πιο κρίσιμες για την συνεχή ανάπτυξη και επιτυχία τους. Συχνά αφιερώνονται στην εξυπηρέτηση των αναγκών του κοινού ή των μελών αντί να δημιουργούν κέρδη (Salamon, 1992). Παραδοσιακά, αυτοί οι οργανισμοί εξαρτώνται από τη χρηματοδότηση από μέλη, από το κράτος, από φιλανθρωπικές πηγές και κυβερνητικούς φορείς. Ωστόσο, αυτές οι πηγές χρηματοδότησης γίνονται πιο ανταγωνιστικές. Ταυτόχρονα, οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί αντιμετωπίζουν αυξανόμενα κόστη, αυστηρούς προϋπολογισμούς και αυξανόμενες ανάγκες των πελατών τους. Δεδομένων αυτών των προκλήσεων, υπάρχει ανάγκη βελτίωσης της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας (Glover & Poopunsri, 2014).

Παρά τις διαφορές, και οι δύο τύποι οργανισμών συχνά προσφέρουν υπηρεσίες στον ίδιο τομέα. Ο περιορισμός μη διανομής κερδών που ισχύει για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς μπορεί να οδηγήσει σε καλύτερη ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών γιατί ο οργανισμός δεν καθοδηγείται από το κίνητρο του κέρδους. Από την άλλη, το κίνητρο του κέρδους μπορεί να αποτελεί κίνητρο για να συμπεριφερθεί ο οργανισμός πολύ πιο οικονομικά και να αποκτήσει συγκριτικό πλεονέκτημα (Verschuere & Suykens, 2020).

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χρησιμοποιούν KPIs, αλλά έχουν διαφορετικά χαρακτηριστικά όσον αφορά στη χρηματοδότηση, τη μορφή και τις διαδικασίες που εφαρμόζουν. Υπάρχουν θεμελιώδεις διαφορές στη φύση και τον σκοπό των κερδοσκοπικών και των μη κερδοσκοπικών οργανισμών. Στην περίπτωση των πρώτων ο πρωταρχικός στόχος της διοίκησης είναι η προσέλκυση και διατήρηση όσο γίνεται περισσότερων οικονομικών πόρων με οικονομικές αποδόσεις που βοηθούν την προώθηση αποτελεσματικών εργασιακών πρακτικών. Στην περίπτωση των δεύτερων οι οικονομικοί πόροι είναι εξίσου κρίσιμοι για τη βιωσιμότητα αλλά ο στόχος τους είναι ευρύτερος συμπεριλαμβάνοντας κυρίως τη διασφάλιση της λογοδοσίας για τη χρήση των πόρων και την επίτευξη της κοινωνικής τους αποστολής (Gilchrist & Simnett, 2019).

Οι διαφορές μεταξύ κερδοσκοπικών και μη οργανισμών αφορούν το σκοπό ύπαρξής τους, τις πηγές των οικονομικών πόρων, τα είδη ελέγχου στα οποία υπόκεινται, τις πρακτικές απόκτησης πόρων, την πρόσβαση σε κεφάλαια κίνησης και τη σύνθεση και αντιμετώπιση του ανθρώπινου δυναμικού. Βασική διαφορά τους είναι η επιδίωξη του κέρδους στην περίπτωση των κερδοσκοπικών οργανισμών προς όφελος των μετόχων. Στη περίπτωση των ΜΚΟ απώτερος στόχος είναι η αξιοποίηση των οικονομικών πόρων με το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα σε όφελος για το ευρύτερο κοινωνικό σύνολο.

Η ιδιοκτησία αποτελεί μια ποιοτική και ουσιαστική διαφορά μεταξύ κερδοσκοπικών και μη οργανισμών. Μια άλλη διαφορά έγκειται στις αρχές οργάνωσης και λειτουργίας ενός οργανισμού στην περίπτωση των κερδοσκοπικών με απώτερο στόχο το κέρδος και στην περίπτωση των μη κερδοσκοπικών με απώτερο στόχο την κοινωνική ισορροπία. Οι μέτοχοι αντιμετωπίζονται διαφορετικά σε κάθε περίπτωση, ενώ και ο τρόπος διοίκησης και λήψης αποφάσεων διαφέρει ως προς τον κερδοσκοπικό ή μη χαρακτήρα του οργανισμού.

Ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός μπορεί να αποκτήσει κέρδος στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων του το οποίο όμως αποκαλείται πλεόνασμα και στην πλειοψηφία των περιπτώσεων επανεπενδύεται στον οργανισμό ή συντηρεί τη λειτουργία του και καλύπτει τις βασικές του ανάγκες.

Επιπλέον, ο χαρακτήρας της φορολόγησης ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού διαφοροποιείται ανάλογα με τον τύπο του οργανισμού, καθώς κάποιες κατηγορίες μπορούν να έχουν απαλλαγή φορολόγησης των κερδών τους και στην προέλευση των εσόδων που δικαιούνται απαλλαγή φορολόγησης.

Μια άλλη βασική διαφορά τους αφορά στην εθελοντική προσφορά των εργαζομένων σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Πολλοί απασχολούμενοί τους δεν είναι αμειβόμενοι αλλά επιλέγουν να συμμετέχουν εθελοντικά στις δράσεις τους.

Σύμφωνα με τον Chuck (2008) οι ομοιότητες μεταξύ κερδοσκοπικών και μη κερδοσκοπικών οργανισμών αφορούν στη χρήση του ίδιου οικονομικού συστήματος, στη μετατροπή διάφορων οικονομικών πόρων σε προϊόντα και υπηρεσίες, στην τήρηση κοινών διαδικασιών οικονομικής διαχείρισης και στον έλεγχο και αξιολόγηση της λειτουργίας τους.

Από την άλλη, διαφέρουν στο λόγο ύπαρξης, στις πηγές των οικονομικών πόρων, στους κανονισμούς λειτουργίας και στο είδος του ελέγχου που ασκείται, στην πρόσβαση σε κεφάλαια κίνησης και στο ανθρώπινο δυναμικό που απασχολείται για τη λειτουργία τους. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί λειτουργούν χωρίς διανομή κερδών και χωρίς να διεκδικεί κάποιος μερίδιο από τα κέρδη, καθώς αυτά τα ποσά επενδύονται εκ νέου με διάφορους τρόπους στον οργανισμό. Στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς εκλείπει η έννοια του κέρδους, ενώ η αξιολόγησή τους γίνεται με βάση άλλα κριτήρια όπως για παράδειγμα η ποιότητα παροχής των υπηρεσιών τους ή το πλήθος των ανθρώπων που εξυπηρετούν.

Σε επίπεδο ιδιοκτησίας στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς δεν υπάρχουν μέτοχοι και δεν υφίστανται τίτλοι ιδιοκτησίας. Ακόμη, σε επίπεδο διοικητικής ιεραρχίας, οι διοικήσεις τους διαθέτουν πολύ περιορισμένη ευελιξία σε σχέση με τους κερδοσκοπικούς φορείς. Επιπλέον, συνήθως τη διοίκηση ασκούν επαγγελματίες του κλάδου εφαρμόζοντας τεχνικές του ιδιωτικού τομέα σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς που έχουν πιο κοινωνικό χαρακτήρα.

Όσον αφορά στις ομοιότητες κερδοσκοπικών και μη οργανισμών, και οι δύο χρησιμοποιούν παρόμοιους πόρους προκειμένου να παράγουν προϊόντα και υπηρεσίες και να επιτύχουν τους σκοπούς τους. Και οι μεν και οι δε πρέπει να μετατρέψουν τους σπάνιους πόρους τους σε αγαθά και υπηρεσίες με βάση τις δυνατότητες, τη στόχευση και τις φιλοδοξίες τους. Οι διαδικασίες οικονομικής και διοικητικής διαχείρισης των φορέων είναι επίσης ίδια καθώς γνώμονας είναι η κατά το δυνατόν βέλτιστη λειτουργία με την αξιοποίηση όλων των διαθέσιμων πόρων.

Ακόμη, κερδοσκοπικοί και μη οργανισμοί χρησιμοποιούν χρηματοοικονομικά στοιχεία όπως οι προϋπολογισμοί και οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις προκειμένου να αξιολογήσουν την αποδοτικότητα και την πορεία τους. Προσπαθούν να μειώσουν τις δαπάνες

και να αυξήσουν την παραγωγικότητα και ανταγωνιστικότητα σε όποιον κλάδο και αν ανήκουν.

Οι κερδοσκοπικοί οργανισμοί συχνά παράγουν συγκεκριμένα αποτελέσματα που είναι εύκολο να μετρηθούν, ενώ οι μη κερδοσκοπικοί παρέχουν συχνά υπηρεσίες και λύσεις που είναι άυλες. Η ευθυγράμμιση με διαφορετικούς μετόχους σε κερδοσκοπικούς οργανισμούς είναι συνήθως πιο συνεκτική, καθώς το αναμενόμενο αποτέλεσμα ενός οργανισμού μπορεί να είναι αρκετά απλό όπως για παράδειγμα η δημιουργία κέρδους και η κάλυψη των αναγκών των καταναλωτών. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί από την άλλη μπορούν να έχουν διάφορους ενδιαφερόμενους με διαφορετικά συμφέροντα, ανάγκες και επιθυμίες για το αποτέλεσμα, γεγονός που μπορεί να οδηγήσει σε ασάφεια για τα αναμενόμενα αποτελέσματα (Bussin, 2010).

Αυτό το πλαίσιο οδηγεί τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς να καταναλώνουν περισσότερο χρόνο σε εξωτερικά ζητήματα εμποδίζοντας την περαιτέρω ανάπτυξη διαδικασιών και της αποτελεσματικότητας του οργανισμού εσωτερικά. Σύμφωνα με τον Bussin (2010) οι κερδοσκοπικοί οργανισμοί τείνουν να εστιάζουν περισσότερο στην ανάπτυξη των εργαζομένων και στη διαχείριση της απόδοσης υποστηρίζοντας ότι οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί προσελκύουν εργαζόμενους που ενστερνίζονται πιο ήπιες αξίες οδηγώντας σε έναν λιγότερο αποτελεσματικό οργανισμό.

Επιπλέον, οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί αντιμετωπίζουν περισσότερες και μεγαλύτερες προκλήσεις όσον αφορά τον καθορισμό των αναμενόμενων αποτελεσμάτων και των τρόπων μετρήσεων των λειτουργιών τους. Έτσι, η διαχείριση απόδοσης με τη χρήση KPIs μπορεί να βοηθήσει στην αποσαφήνιση των στόχων των λειτουργιών τόσο για τους εσωτερικούς χρήστες (διοίκηση και εργαζόμενους) όσο και για τους εξωτερικούς (δανειστές, κράτος, προμηθευτές).

Σύμφωνα με τους Taliento & Silverman (2005) οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί χρειάζονται πιο προηγμένα χρηματοοικονομικά εργαλεία επειδή είναι δύσκολο να αξιολογηθεί και να μετρηθεί η απόδοσή τους. Η διοίκηση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών θεωρείται πιο δύσκολη σε σχέση με των κερδοσκοπικών, καθώς οι στόχοι τείνουν να είναι συμπεριφορικοί και επομένως δύσκολο να μετρηθούν. Η μέτρηση της απόδοσης πρέπει να λαμβάνει υπόψη ζητήματα όπως τον αντίκτυπο στην κοινωνία, τις στάσεις του κοινού και η συμπεριφορά τα οποία δεν μπορούν να μετρηθούν με απλά οικονομικά εργαλεία. Αυτές οι πληροφορίες απόδοσης είναι σημαντικές για πολλούς ενδιαφερόμενους.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Η παρούσα εργασία εξετάζει το ζήτημα της εφαρμογής των KPIs σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Μέσα από την ανάλυση των σταδίων και διαδικασιών εφαρμογής τους σε οργανισμούς ανακύπτει το ζήτημα της δυναμικότητας του χαρακτήρα τους και της σημασίας που διαδραματίζουν για τους ενδιαφερόμενους. Καθώς οι σύγχρονες κοινωνίες και οικονομίες εξελίσσονται ανακύπτουν ολοένα και νεότερες ανάγκες μέτρησης της απόδοσης των οργανισμών πάσης φύσης για επενδυτικούς κυρίως αλλά και άλλους σκοπούς.

Οι δείκτες KPIs αποτελούν έναν γνωστό και αποτελεσματικό τρόπο μέτρησης της απόδοσης των οργανισμών που προσφέρει συγκρισιμότητα και δυνατότητες τυποποιημένων μετρήσεων που εξοικονομούν χρόνο και κόστος στους οργανισμούς.

Η αποδοτικότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών μπορεί να μετρηθεί αποτελεσματικά με τη χρήση των δεικτών KPIs που λειτουργούν ως εργαλείο στα χέρια της διοίκησης των οργανισμών και των πιθανών ενδιαφερομένων. Όσον αφορά στα στάδια και τις διαδικασίες εφαρμογής των KPIs αρχικά οι οργανισμοί καλούνται να προσδιορίσουν τους στόχους απόδοσης που θέλουν να θέσουν. Καθορίζουν τους στόχους με μετρήσιμους τρόπους μέτρησης και στη συνέχεια τυποποιούν τις διαδικασίες μέτρησης των στόχων αυτών. Οι δείκτες αυτοί δεν είναι μόνο χρηματοοικονομικοί αλλά οι πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για την δημιουργία τους είναι μετρήσιμες, σαφείς και συγκρίσιμες. Διακρίνονται για το ότι είναι συγκεκριμένοι, μετρήσιμοι, εφικτοί, ρεαλιστικοί και έχουν συγκεκριμένο χρονικό όριο.

Οι οργανισμοί καλούνται αφού προσδιορίσουν με σαφήνεια τους στόχους και τους τρόπους μέτρησης των δεικτών να σχεδιάσουν και ένα πρόγραμμα βελτίωσης με βάση τα αποτελέσματα που θα προκύπτουν. Σε όλη αυτή τη διαδικασία απαιτείται η εφαρμογή μιας κουλτούρας εφαρμογής των μεθόδων που απαιτούνται για την επίτευξη στόχων και την μέτρηση των δεικτών, αφοσίωση του προσωπικού και τακτική επικαιροποίηση με βάση την ανατροφοδότηση.

Όσον αφορά στους τρόπους μέτρησης της αποδοτικότητας των μη κερδοσκοπικών οργανισμών με KPIs προκύπτει ότι έμφαση δίνεται στον αντίκτυπο και την αποτελεσματικότητα των δραστηριοτήτων των οργανισμών. Η διαδικασία μέτρησης εξετάζεται όχι μόνο ως προς τους στόχους αλλά και τα μέσα που ανταποκρίνονται καλύτερα στις ανάγκες των ενδιαφερόμενων των οργανισμών. Μέσα από την έρευνα γίνεται κατανοητό

ότι απαιτείται η διοίκηση να δίνει έμφαση στη διαχείριση της απόδοσης κυρίως και όχι τόσο στην μέτρηση της. Οι μετρήσεις περιλαμβάνουν τόσο χρηματοοικονομικούς όσο και μη χρηματοοικονομικούς δείκτες όπως δείκτες συλλογής εσόδων, διατήρησης δωρητών, μάρκετινγκ και προώθησης στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης. Με βάση τις ανάγκες κάθε μη κερδοσκοπικού οργανισμού προσδιορίζονται και οι κατάλληλοι δείκτες μέτρησης της απόδοσης.

Όσον αφορά στις διαφορές μεταξύ των κερδοσκοπικών και μη οργανισμών ως προς την μέτρηση της απόδοσης προκύπτει πως οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, καθώς δεν επιδιώκουν το κέρδος περιλαμβάνουν στις μετρήσεις τους δείκτες KPIs ποιοτικούς και μη χρηματοοικονομικούς σε αντίθεση με τους κερδοσκοπικούς που χρησιμοποιούν (προς το παρόν) κατά βάση μόνο χρηματοοικονομικούς δείκτες. Τα KPIs που χρησιμοποιούν έχουν διαφορετικά χαρακτηριστικά όσον αφορά τον τρόπο απόκτησης των εσόδων, τη μορφή και τις διαδικασίες που εφαρμόζουν. Οι διαφορές προκύπτουν από τον σκοπό ύπαρξης κάθε μορφής οργανισμού, τις πηγές των εσόδων, τα είδη ελέγχου στα οποία υπόκεινται, τις πρακτικές που ακολουθούν για να προσελκύσουν πόρους, την πρόσβαση σε κεφάλαια κίνησης και τη σύνθεση και διοίκηση ανθρώπινου δυναμικού. Διαφορές παρουσιάζουν συχνά και στη φορολόγηση και στον εθελοντικό χαρακτήρα δράσης του δυναμικού τους. Σημαντική διαφορά είναι επίσης ο βαθμός ευελιξίας.

Η παρούσα εργασία χαρακτηρίζεται από ορισμένους περιορισμούς. Ουσιαστικά, πρόκειται για δευτερογενή και όχι πρωτογενή έρευνα. Ωστόσο, το συγκεκριμένο ζήτημα παρουσιάζει ερευνητικό κενό στη βιβλιογραφία και ήταν απαραίτητη η θεωρητική του προσέγγιση για την καλύτερη κατανόηση και εύρεση των θεμάτων που έχουν ερευνητικό ενδιαφέρον γύρω από την μελέτη της απόδοσης στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Αποτελεί, έτσι, έναυσμα για μελλοντικές έρευνες με εμπειρική διερεύνηση των στάσεων που ακολουθούν οι διοικήσεις μη κερδοσκοπικών οργανισμών στο ζήτημα της εφαρμογής των KPIs.

Μια πρόταση για μελλοντική έρευνα είναι η διεξαγωγή συνεντεύξεων με διοικητικά στελέχη μη κερδοσκοπικών οργανισμών για την καταγραφή των δεικτών KPIs που αξιοποιούν, την εξέταση ύπαρξης προτύπου ή σχεδιασμού των δεικτών και τρόπων βελτίωσης με βάση τα αποτελέσματά τους. Ακόμη, μια πρόταση για μελλοντική έρευνα είναι η διεξαγωγή ποσοτικής έρευνας με ερωτηματολόγιο σε φοιτητές διοίκησης επιχειρήσεων για τους τρόπους μέτρησης της απόδοσης μη κερδοσκοπικών οργανισμών που προτείνουν με βάση τη φύση και τον χαρακτήρα αυτών των οργανισμών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Abbas, K. (2016), “Developing Optimum KPI System for Public Transport Organisations”, *Sigma Journal of Engineering & National Science*, Vol. 7, No. 1, pp. 31-41.
- Accounting Standard Board (ASB) (2006), ‘Operating and Financial Review’, Accounting Standards Board, United Kingdom.
- Allison, M., Kaye, J. (2009), Eight Characteristics of Nonprofit Organizations, Διαθέσιμο από: <https://craig.fresnostate.edu/mktg/documents/Eight%20Characteristics%20of%20Nonprofit%20Organizations.pdf>.
- Amaratunga, D., Baldry, D. and Sarshar, M. (2000), “Assessment of facilities management performance – what next?”, *Facilities*, Vol. 18, Nos 1/2, pp. 66-75.
- Amaratunga, D. and Baldry, D. (2003), “A conceptual framework to measure facilities management performance”, *Property Management*, Vol. 21 No. 2, pp. 171-189
- Andersen, H.V. and Lawrie, G. (2002), “Examining opportunities for improving public sector governance through better strategic management”, In Neely, A., Walters, A. and Austin, R. (Eds), *Performance Measurement and Management: Research and Action*, Cranfield School of Management, Cranfield
- Anheier, H.K. (2000), *Managing Non-Profit Organisations: Towards a New Approach* Civil Society Working Paper Series 1, London School of Economics and Political Science, London.
- Anheier, H. (2014), *Nonprofit organizations. Theory, management, policy* (2nd ed.), Routledge, Abingdon/New York.
- Armstrong, M. and Baron A. (2003), “Performance Management: The New Realities”, Chartered Institute of Personnel and Development, Gardners Books.
- Assema, I. Van. (2011), “Design & Implementation of a Performance Management System”, *Proceedings Semantic Scholar*, Eindhoven University of Technology.
- Augenbroe, G. and Park, C.S. (2005), “Quantification methods of technical building performance”, *Building Research and Information*, Vol. 33, No. 2, pp. 159-172.
- Baharudin, N.A. and Hasan, H. (2021), Measuring Financial Efficiency of Nonprofit Organisation: A Literature Review, *FKP Postgraduate Research Colloquium 2021*, 9-10 August 2021, pp. 335-340.
- Bakar, N.R.A. and Tajuddin, T.S. (2014), “Performance management system in non-profit organization: A case study in Mosque Ar”, *Proceedings of the International Conference on*

Masjid, Zakat and Waqf (IMAF 2014), 1-2 December 2014, Kuala Lumpur, Malaysia, pp. 142-154.

Baldwin, L.H., Camm, F. and Moore, N.Y. (2000), *Strategic Sourcing – Measuring and Managing Performance*, Report – Project Air Force, Research and Development (RAND) Corporation, Santa Monica, CA.

Bang, H., Ross S. and Reio Jr, T.G. (2012), “From motivation to organizational commitment of volunteers in non-profit sport organizations: The role of job satisfaction”, *Journal of Management Development*, Vol. 32, No. 1, pp. 96-112.

Barr, S. (2014), *Practical Performance Measurement: Using the PuMP Blueprint for Fast, Easy, and Engaging KPIs*. Coaching for Leaders, Διαθέσιμο από: <https://coachingforleaders.com/wp-content/uploads/free/practical-performance-measurement-stacey-barr.pdf>.

Barret, P. and Baldry, D. (2003), *Facilities Management: Towards Best Practice*, Blackwell Science, Oxford.

Becker, K., Antuar, N. and Everett, C. (2011), “Implementing an employee performance management system in a nonprofit organization”, *Nonprofit Management & Leadership*, Vol. 21, No. 3, pp. 255-271.

Berman, Melissa A. (2003), *Effective giving: Measuring what matters*, Linkages Newsletter of Rockefeller Philanthropy Advisors (Winter), Madison Ave., New York, NY.

Bhatti, I., Awan, H.M. and Razaq, Z. (2014), “The key performance indicators (KPIs) and their impact on overall organizational performance”, *Quality and Quantity*, Vol. 48, pp. 3127-3143.

Boesso, G. and Kumar, K.(2007), ‘Drivers of corporate voluntary disclosure: a framework and empirical evidence from Italy and the United States’, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 20, No.2, pp. 269- 296

Bourne, J.M., Wilcox, M., Neely, A. and Platts, K. (2000), “Designing, Implementing, and Updating Performance Measurement Systems”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 20, No. 7, pp. 754–771.

Brackertz, N. (2006), “Relating physical and service performance in local government community facilities”, *Facilities*, Vol. 24, Nos 7/8, pp. 280-91.

Bray, M. (2010), ‘The journey to better business reporting: moving beyond financial reporting to improve investment decision making’, KPMG, Australia.

Brigham, E.F. (2006), Chapter: Financial Management in Not-for-Profit Organizations, In *Capital Structure Decisions*, pp. 301-322. Διαθέσιμο από: http://www.swlearning.com/finance/brigham/theory11e/web_chapters/bri59689_ch30_web.pdf.

- Bruns, W. (1998), “Profit as a Performance Measure: Powerful Concept, Insufficient Measure, Performance Measurement – Theory and Practice”, In: *Proceedings of the First International Conference on Performance Measurement*, Cambridge, July, pp. 14–17.
- Bryce, H.J. (2018), “Creating Special Purpose Nonprofits to Lessen the Cost of Public Infrastructure”, *Public Works Management & Policy*, Vol. 24, No. 3.
- Bussin, M. (2010), *Performance Management for Government, Universities, Schools, and NGOs: A Practical and Informative Textbook for Managing Performance in Service Delivery-orientated Organizations*, Knowres Publishing.
- Cable, J.H. and Davis, J.S. (2004), *Key Performance Indicators for Federal Facilities Portfolios*, Federal Facilities Council Technical Report 147, National Academies Press, Washington, DC.
- Chan, Y.C.L. (2004), “Performance measurement and adoption of balanced scorecards: a survey of municipal governments in the U.S.A. and Canada”, *International Journal of Public Sector Management*, vol. 17, No. 3, pp. 204–221.
- Chlpeková, A. and Koltnerová, K. (2013), “Education of first-line managers aimed at developing competency – the training of production employees in the workplace”, *Efficiency and Responsibility in Education*, Czech University of Life Sciences Prague, 6th-7th June 2013, pp. 218-225.
- Chuck, (2008), For Profit vs Non-Profit Form of Business. Διαθέσιμο από: <http://hubpages.com/hub/For-Profit-vs-Non-Profit-Form-of-Business>.
- Cohen, R., Standeven, M., Bordass, B. and Leaman, A. (2001), “Assessing building performance in use 1: the Probe process”, *Building Research and Information*, Vol. 29, No. 2, pp. 85-102.
- Cole, C., and Jones, C. (2004), “The Usefulness of MD&A Disclosures in the Retail Industry”, *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, Vol.19, No. 4, pp. 361-388.
- Coupet, J., and Berrett, J. L. (2019), “Toward a valid approach to nonprofit efficiency measurement”, *Nonprofit Management and Leadership*, Vol. 29, No. 3, pp. 299–320.
- Cornelissen, A.M.G., Berg, J., Koops, W.J., Grossman, M. and Udo, H.M. (2001), “Assessment of the contribution of sustainability indicators to sustainable development: a novel approach using fuzzy set theory”, *Agriculture, Ecosystems and Environment*, Vol. 86, pp. 173-85
- DeGroff, A., Schooley, M., Chapel, T. and Poister, T.H. (2010), “Challenges and strategies in applying performance measurement to federal public health programs”, *Evaluation and program planning*, Vol. 33, No. 4, pp. 365-72.
- Deru, M. and Torcellini, P. (2005), *Performance Metrics Research Project – Final Report*, National Renewable Energy Laboratory, Golden, CO.

- Devine, M. (2019), “Importance of KPIs for Not-for-Profit organisations”, *Calxa*, Published Sep 12, 2019. Διαθέσιμο από: <https://www.calxa.com/importance-of-kpis-for-not-for-profit-organisations/>.
- De Toni, A. and Tonchia, S. (2001), “Performance measurement systems-models, characteristics and measures, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 21, No. 1/2, pp. 46–71.
- De Waal, A. A. (2010), “Performance-driven behavior as the key to improved organizational performance”, *Measuring Business Excellence*, Vol. 14, No. 1, pp. 79–95
- De Waal, A., Goedegebuure, R. and Geradts, P. (2011), “The impact of performance management on the results of a non-profit organization”, *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 60, No. 8, pp. 778-796.
- De Witt, B.M. (2010), *The Nonprofit Development Companion: A Workbook for Fundraising Success*, 1st Edition, John Wiley & Sons, New Jersey.
- Dorestani, A. and Rezaee, Z. (2011a), “Key performance indicators and analysts' earnings forecast accuracy: An application of content analysis”, *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance*, Vol.7, No2, pp. 79-102.
- Dorestani, A. and Rezaee, Z. (2011b), “Non-financial key performance indicators and quality of Earnings”, *Journal of Accounting and Finance*, Vol. 11, No. 3, pp. 75 - 96.
- Eccles. R. (1998), “The performance measurement manifesto, *Harvard Business Review on Measuring Corporate Performance*”, *Harvard Business School Press*, p. 28.
- Ecer, S., Magro, M., and Sarpça, S. (2017), “The relationship between nonprofits' revenue composition and their economic-financial efficiency”, *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, Vol. 46, No. 1, pp. 141–155.
- Elzahar, H.M.A. (2013), “Determinants and Consequences of Key Performance Indicator (KPI)”, Reporting by UK Non-financial firms, Stirling Management School. Διαθέσιμο από: <https://dspace.stir.ac.uk/bitstream/1893/19767/1/Final%20and%20corrected%20version%20of%20the%20thesis%20ISA.pdf>.
- Epstein, M.J. and McFarlan, F.W. (2011), “Measuring the efficiency and effectiveness of a nonprofit’s performance”, *Strategic Finance*, Vol. 4, No. 93, pp. 27-35.
- Ferreira, A., and Otley, D. (2009), “The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis”, *Management Accounting Research*, Vol. 20, pp. 20.
- Franco, M. and Bourne, M. (2003), “Factors that play a role in managing through measures”, *Management Decision*, Vol. 41 No. 8, pp. 698-710.

Gilchrist, D.J. and Simnett, R. (2019), “Research horizons for public and private not-for-profit sector reporting: moving the bar in the right direction”, *Accounting & Finance*, Vol. 59, No. 1, pp.59-85.

Giunta, F., Dainelli, F., Guidantoni, S. and Bini, L. (2008), “The international standardization for communicating financial key performance indicators: evidence from Italy”, Working paper, University of Florence, Italy.

Glover, W.J. and Poopunsri, T. (2014), “Applying Lean to Non-Profit Organizations: A Food Bank Case Study”, In Y. Guan and H.Liao (eds.), *Proceeding of the 2014 Industrial and Systems Engineering Research Conference*. Διαθέσιμο από: https://www.researchgate.net/profile/Wiljeana-Glover-2/publication/287709433_Applying_lean_to_non-profit_organizations_A_food_bank_case_study/links/5fc90f35299bf188d4f133a1/Applying-lean-to-non-profit-organizations-A-food-bank-case-study.pdf.

Golden, L.L., Brockett, P.L., Betak, J.F., Smith, K.H. and Cooper, W.W. (2012), “Efficiency metrics for nonprofit marketing/fundraising and service provision – a DEA analysis”, *Journal of Management and Marketing Research*, Vol. 10.

Gosselin, M. (2005), “An empirical study of performance measurement in manufacturing organizations”, *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 54, No. 5/6, pp. 419–437.

Gottschlag, T. (2021), “Measuring Success: How to Track KPIs for Nonprofits”, *Keela*. Published Mar 22, 2021. Διαθέσιμο από: <https://www.keela.co/blog/nonprofit-resources/kpis-for-nonprofits>.

Greenlee, J.S. and Bukovinsky, D. (1998), “Financial ratios for use in the analytical review of charitable organizations”, *Ohio CPA Journal*, Vol. 57, No. 1, pp. 32-38.

Grella, C. (2021), “26 Nonprofit Key Performance Indicators to Measure Impact”, *Salsa Labs*, Published July 9, 2021. Διαθέσιμο από: <https://www.salsalabs.com/blog/nonprofit-key-performance-indicators>.

Halfar, B. (2010), *Impact-Oriented NPO-Controlling*, Freiburg, Haufe-Lexware GmbH & Co.

Han, J.G. and Moon, H.K. (2003), “Business perspectives to not-for-profit organizations: research trends and future directions”, *Korean NPO Review*, Vol. 2, No. 2, pp. 47-98.

Harrington, J. (2016), Quotes from James Harrington, *Good Reads*. Διαθέσιμο από: <http://www.goodreads.com/quotes/632992-measurement-is-the-first-step-that-leads-tocontrol-and>.

- Heckl, D. and Moormann, J. (2010), “Process performance management”, *Handbook on Business Process Management*, vol. 2, pp. 115–135 (Springer, Berlin).
- Herman, R., and Renz, D. (2004), “Doing things right: Effectiveness in local nonprofit organizations, a panel study”, *Public Administration Review*, Vol. 64, No. 6, pp. 694–704.
- Hinks, J. (2004), “Business-related performance measures for facilities management”, in Alexander, K., Atkin, B., Brochner, J. and Haugen, T. (Eds), *Facilities Management: Innovation and Performance*, SPON Press, New York, NY, pp. 97-107.
- Hinks, J. and McNay, P. (1999), “The creation of a management-by-variance tool for facilities management performance assessment”, *Facilities*, Vol. 17, Nos 1/2, pp. 31-53
- Hirschey, M., Richardson, V., and Scholz, S. (2001), “Value Relevance of Nonfinancial Information: The Case of Patent Data”, *Review of Quantitative Finance and Accounting*, Vol. 17, No. 3, pp. 223-235
- Ho, D.C.H., Chan, E.H.W., Wong, N.Y. and Chan, M. (2000), “Significant metrics for facilities management benchmarking in the Asia Pacific region”, *Facilities*, Vol. 18, Nos 13/14, pp. 545-55
- Holloway, J.A. (2000), “Investigating the impact of performance measurement”, in Neely, A. (Ed.), *Performance Measurement – Past, Present, and Future*, Centre for Business Performance, Cranfield University, Cranfield, pp. 234-41
- Holman, V. (2009), Developing performance metrics that drive decision making, Διαθέσιμο από: <http://www.slideshare.net/victorholman/developing-metrics-that-drive-performance-success>.
- Holz, G. (2011), “User Patterns of Key Performance Indicators Among Non-Profits in New York City and Westchester County”, *Wilson Center for Social Entrepreneurship*, Vol. 2. Διαθέσιμο από: <https://digitalcommons.pace.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1001&context=wilson>.
- Hristov, I. and Chirico, A. (2019), “The Role of Sustainability Key Performance Indicators (KPIs) in Implementing Sustainable Strategies”, *Sustainability*, Vol. 11, No. 20, pp.5742.
- Inua, O.I. & Okafor, C. (2015). Determinant of Performance Efficiency in Non-Profit Organizations: Evidence from Nigerian Federal Universities. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(17), 81-90.
- Ittner, C., and Larcker, D. (1998), “Are Nonfinancial Measures Leading Indicators of Financial Performance? An Analysis of Customer Satisfaction”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 36, pp. 1-35.

- Ittner, C.D., Larcker, D.F. and Randall, T. (2003), “Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28 Nos 7-8, pp. 715-41.
- Johnson, H.T. (1983), “The Search for Gain in Markets and Firms: A Review of the Historical Emergence of Management Accounting Systems”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 2, No. 3, pp. 139–146.
- Johnson, H.T. and Kaplan, R.S. (1987), *Relevance Lost –The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1992), “The Balanced Scorecard–measures that Drive Performance”, *Harvard Business Review*, Vol. January–February, pp. 71–79
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996), *Norton The Balanced Scorecard, Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kauhanen, J. (2015), *Esimies palkitsijana: Aseta tavoitteet, mittaa ja palkitse*, Helsinki, Kauppakamari.
- Keating, E.K. and Frumkin, P. (2003), “Reengineering Nonprofit Financial Accountability: Toward a More Reliable Foundation for Regulation”, *Public Administration Review*, Vol. 63, No. 1, pp. 3-15.
- Kennerly, M. and Neely, A. (2003), “Measuring Performance in a Changing Business Environment”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 23, No. 2, pp. 213– 229.
- Kerzner, H. (2013), *Project Management: Metrics, KPIs, and Dashboards*, 2nd Edition, New York, Wiley.
- Kim, J., and Lee, C.W. (2018), “Efficiency analysis for nonprofit organizations using DEA: Focused on humanitarian assistance organizations in South Korea”, *Asia Pacific Journal of Innovation and Entrepreneurship*, Vol. 12, No. 2, pp. 165-180.
- Klochkov, A.K. (2010), *KPI и мотивация персонала: Полный сборник практических инструментов*, Эксмо.
- Ku-Mahamud, K. R., Ghani, N. F. A., Kasim, M. M., and Abdullah, F. (2010), “Efficiency measurement model of projects using DEA”, *Proceedings - 2nd International Conference on Computational Intelligence, Modelling and Simulation, CIMSIm 2010*, pp. 81–85.
- Kundai, H. (2020), “Challenges and Strategies in NPOs’ Operations during Covid-19 Pandemic”, *Proceedings of the 2nd African International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Haare, Zimbabwe, December 7-10, 2020*.

- Lange, I.C. (2009), *Leistungsmesung industrieller Dienstleistungen: Prozess und Leistungstransparenz als Basis für das management von Produkt-Service-Systemen*, Dissertation, Zürich.
- Langfield-Smith, K. (1997), "Management control systems and strategy: a critical review", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 22 No. 2, pp. 207-32.
- Lavy, S., Garcia, J.A., and Dixit, M.K. (2010), "Establishment of KPIs for facility performance measurement: review of literature", *Facilities*, Vol. 28, Nos. 9/10, pp. 440-464.
- Lavy, S., Garcia, J.A., and Dixit, M.K. (2014), "KPIs for facility's performance assessment, Part I: identification and categorization of core indicators", *Facilities*, Vol. 32, Nos. 5/6, pp. 256-274.
- Lavy, S. and Shohet, I.M. (2007), "On the effect of service life conditions on the maintenance costs of healthcare facilities", *Construction Management and Economics*, Vol. 25, No. 10, pp. 1087-98.
- Lebas, M.J. (1995), "Performance measurement and performance management", *International Journal of Production Economics*, Vol. 41, Nos 1-3, pp. 23-35.
- Leidtkda, S. (2002), "The Information Content of Nonfinancial Performance Measures in the Airline Industry", *Journal of Business Finance and Accounting*, Vol. 29, Nos. 7&8, pp. 1105-1121.
- Leong, G.K., Snyder, D.L. and Ward, P.T. (1990), "Research in the process and content of manufacturing strategy", *Omega*, Vol. 18, No. 2, pp.109–122 (1990)
- Lettieri, E., Borga, F., and Savoldelli, A. (2004), "Knowledge management in nonprofit organisations", *Journal of Knowledge Management*, Vol. 8, No.6, pp. 16–30.
- Lin, H.C., Lin, F.C., Hsiao, T.Y. and Lin, Y.C. (2009), "Fuzzy set theory in managerial contract analyses", *Expert Systems with Applications*, Vol. 36, No. 3, pp. 4535-40.
- Lut, D.M. (2012), "Connection between Job Motivation, Job Satisfaction and Work Performance in Romanian Trade Enterprises", *Economics and Applied Informatics*, Vol. Years XVIII, No. 3, pp. 45- 50.
- Marr, B. (2012), *Key Performance Indicator (KPI): The 75 measures every manager needs to know*, Pearson, New York.
- Mearns, K., Whitaker, S.M. and Rhona, F. (2003), "Safety climate, safety management practice and safety performance in offshore environments", *Safety Science*, Vol. 41, pp. 641–680.
- Michalski, G. (2012), "Operating cycle and nonprofit organizations efficiency", *Economics, Management and Financial Markets*, Vol. 7, No.4.

- Miragaia, D.A.M., Ferreira, J.J.d.M. & Ratten, V. (2017). The strategic involvement of stakeholders in the efficiency of non-profit sport organisations: from a perspective of survival to sustainability. *Brazilian Business Review*, 14(1).
- Morrison, L.D. (2016), “Literature Review: Measuring and Assessing Organizational Performance for Non-Profits, Contextually Sensitive Standards and Measures for the Non-Profit Organization”, *Governance and Performance in Public and Non-Profit Organizations*, Vol.5, pp.233-256.
- Moura, L. F., Pinheiro de Lima, E., Deschamps, F., Van Aken, E., Gouvea da Costa, S. E., Treinta, F. T., and Cestari, J. M (2020), “Design and Implementation Factors for Performance Measurement in Non-profit Organizations: A Literature Review”, *Frontiers in Psychology*, Vol. 11, p. 1799.
- Moxham, C. (2009), “Performance measurement: examining the applicability of the existing body of knowledge to nonprofit organizations”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 29 No. 7, pp. 740-63.
- Murray, V. (2005), Evaluating the effectiveness of nonprofit organizations. In Herman, R. & associates (Ed.), *The Jossey-Bass handbook of nonprofit leadership and management* (2nd ed., pp. 345–370), Jossey-Bass, San Francisco.
- Nastsiea, M. and Morioneasa, C. (2016), Key performance indicators in small and medium sized enterprises, *TEHNOMUS- New Technologies and Products in Machine Manufacturing Technologies*, 46-53. Διαθέσιμο από: http://www.fim-old.usv.ro/conf_1/tehnomusjournal/pagini/journal2016/files/8.pdf.
- Neely, A. (1999.), “The performance measurement revolution: why now and what next?” *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 19, No. 2.
- Neely, A., Gregory, M., and Platts, K. (1995), “Performance measurement system design: a literature review and research agenda”, *International Journal of Operations and Production Management*, Vol. 15, No. 4, pp. 80-116.
- Neely, A., Kennerley, M. and Martinez, V. (2004), “Does the balanced scorecard work: an empirical investigation”, In Neely, A., Kennerly, M. and Waters, A. (Eds), *Performance Measurement and Management: Public and Private*, Centre for Business Performance, Cranfield University, Cranfield, pp. 763-70.
- NG Europe (2017), Εγχειρίδιο για την ίδρυση και χρηματοδότηση των ΜΚΟ. Διαθέσιμο από: https://ngeurope.net/sites/default/files/output/files/io7_gr.pdf.

Nurchahyo, R., Wibowo, A.D. & Putra, R.F.E. (2015), “Key performance indicators development for government agency”, *International Journal of Technology*, Vol. 5, pp. 856-863.

OECD (2008), OECD Factbook: Economic, Environmental and Social Statistics, Διαθέσιμο από: https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-factbook-2008_factbook-2008-en.

Ogunsanmi, O.E. (2013), “Stakeholders’ perceptions of key performance indicators (KPIs) of public-private partnership (PPP) projects”, *International Journal of Construction Supply Chain Management*, Vol. 3, No. 2, pp. 27-38.

Olsen, I.S., Bertelsen, N.H., Frandsen, A.K. and Huagbolle, K. (2010), Applying and improving Key Performance Indicators (KPI) in the Danish construction sector CREDIT Case DK02, The Benchmark Centre for the Danish Sector (BEC), SBI Forlag.

Parmenter, D. (2015), Key Performance Indicators: Developing, Implementing, and Using Winning KPIs, John Wiley & Sons, New Jersey.

Pawitan, G., Chandra, A.I. and Munthe, A.G. (2011), Pemetaan Kinerja Industri Manufaktur Kecil & Menengah Di Jawa Barat Pada Masa Berlakunya ACFTA, Bandung, Unpar.

Perera, S., Harrison, G. and Poole, M. (1997), “Customer-focused manufacturing strategy and the use of operations-based non-financial performance measures: a research note”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 22 No. 6, pp. 557-72.

Petroska, M.M. (2016), “Selecting KPI for SMEs and Designing A Performance Measurement Framework”, *IBANESS Conference Series – Prilep/ Republic of Macedonia*, p. 791. Διαθέσιμο από:

https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/51692848/ibaness_prilep_proceedings_26_December_2016.pdf?1486543378=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3Dibaness_prilep_proceedings_26_December_2016.pdf&Expires=1657010636&Signature=QsyyEL6Y0h79dAm-xWLHieLfqfdGZICLUmf6riIN9mxeLHWGFwMInReQoMRI5VWQORFqBF6fY4O~GbpirEdDtlf1-YfJCircdwXUwDSe2mHCv3AvgLmnW5Ku~VCrrMeWP23XBKPMoZhVe4XN372B~WOxMusmfuvxc4~8D12c8Y6F3s~QmzT-c1KHWYdsA0V5kqYgc5WPrGI-o-vBxIqfrkB8Dvp2STo418uXznLh7FoxEGEppYdM3pRkS5TSofdpnwHcfQg27mOeHeacBeI7=j5Et4AF~wmq0HxtMWPiUt580Hkd4Ad~zj1c6O0dFrZHmeFwK9fy8xjHEuaqqSbLv_g_&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA#page=807.

- Pratt, K. and Beattie, V. (2002), Voluntary annual report disclosures: What users want, The Institute of Chartered Accountants of Scotland, Edinburgh.
- Prentice, C. R. (2016), “Why so many measures of nonprofit financial performance? analysing and improving the use of financial measures in nonprofit research”, *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, Vol. 45, No. 4, pp. 715–740.
- Rangone, A. (1997), “Linking organizational effectiveness, key success factors and performance measures: an analytical framework”, *Management Accounting Research*, Vol. 8, pp. 207-19
- Ritchie, W.J. and Kolodinsky, R.W. (2003), “Nonprofit organization financial performance measurement: an evaluation of new and existing financial performance measures”, *Nonprofit Management and Leadership*, Vol. 13, No. 4, pp. 367-381
- Rolstadås, A. (1998), “Enterprise performance measurement”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 18, Nos. 9/10, pp. 989–999.
- Saka, C. and Oshika, T. (2014), “Disclosure effects, carbon emissions and corporate value”, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 5, pp. 22–45.
- Salamon, L. (1992), America’s nonprofit sector: A primer, The Foundation Center, New York.
- Salwa, M., Ridhuan, M. and Rahman, C.A. (2015), “Human Capital in SME Life Cycle Perspective”, *7th International Economics & Business Management Conference*, University Kebangsaan Malaysia.
- Shen, L.Y., Wu, Y.Z. and Zhang, X.L. (2010), “Key assessment indicators (KAIs) for the sustainability of infrastructure project”, *Journal of Construction Engineering and Management*, Vol. 137, No. 6, pp. 441-451.
- Siciliano, J.I. (1996), “The relationship between formal planning and performance in nonprofit organizations”, *Nonprofit Management and Leadership*, Vol. 7, No. 4, pp. 387-403.
- Sillanpää, V. (2011), “Performance measurement in welfare services: a survey of Finnish organizations”, *Measuring Business Excellence*, Vol. 15, No. 4, pp. 62-70.
- Simberova, I., Kocmanova, A. and Nemecek, P. (2012), “Corporate governance performance measurement – Key performance indicators”, *Economics & Management*, Vol. 17, No. 4, pp. 1585-1593.
- Sinclair, D. and Zairi, M. (1995), “Effective process management through performance measurement: part II benchmarking total quality-based performance measurement for best practice”, *Business Process Management Journal*, Vol. 1, No. 2, pp. 58–72.

- Smith, S. and Van der Jeijden, H. (2017), “Analyst’s evaluation of KPI usefulness, standardization, and assurance”, *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 18, No.1, pp. 63-86.
- Speckbacher, G., Bischof, J., and Pfeiffe, T. (2003), “A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries”, *Management Accounting Research*, Vol. 14, pp. 27.
- Su, S., Nuryyev, G., and Aimable, W. (2014), “The effect of financial management on the performance of non-profit organizations: An empirical study in Haiti”, *International Journal of Organizational Innovation*, Vol. 6, pp. 90-98.
- Taliento, L., and Silverman, L. (2005), “A corporate executive’s short guide to leading nonprofits”, *Strategy and Leadership*, Vol. 33, No.2, pp. 5–10.
- Tambunan, T. and Peranan U.K.M. (2002), “bagi Perekonomiam Indonesia dan prospeknya”, *Usahawan*, Vol. XXXI, (07), Nos. 3 & 7.
- Tauringana, V. and Mangena, M. (2009), *The Influence of the Business Review on Reporting Key Performance Indicators in the UK Media Sector*, The Institute of Chartered Accountants of Scotland, Edinburgh. Διαθέσιμο από: http://www.icas.org.uk/site/cms/download/res/Tauringana_report_KPI_Nov_09.pdf.
- Teodorovic, D. (1994), “Invited review: fuzzy sets theory applications in traffic and transportation”, *European Journal of Operational Research*, Vol. 74, pp. 379-90.
- Trebuňa, P. (2011), *Human resource management in industrial engineering*, The Technical University of Košice, Košice.
- Verschuere, B. and Suykens, B. (2020), “Effectiveness and Efficiency of Nonprofit Organizations”, In R.A. List et al. (eds.), *International Encyclopedia of Civil Society*, pp. 1-7.
- Vetluzhskikh, E. (2014), *Система вознаграждения. Как разработать цели и KPI*, 3rd Edition, Alpine Editions.
- White, G.P. (1996), “A survey and taxonomy of strategy-related performance measures for manufacturing”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 6, No. 3, pp. 42–61.
- Williams, R.S. (1998), *Performance Management, Perspectives on Employee Performance*, International Thomson Business Press, London.
- Wolf, T. (2012), *Managing a Nonprofit Organization, Updated Twenty-First-Century Edition*, Simon and Schuster, New York, NY.

Xu, P.P., Edwin, H.W.C. and Qian, Q.K. (2012), “Key performance indicators (KPI) for the sustainability of building energy efficiency retrofit (BEER) in hotel buildings in China”, *Facilities*, Vol. 30, Nos. 9/10, pp. 432-448.

Zadeh, L.A. (1965), “Fuzzy sets”, *Information and Control*, Vol. 8, No. 3, pp. 338-53.

Zakaria, Z., Yaacob, M.A., Yaacob, Z., Noordin, N., Sawal, M.Z.H.M. and Zakaria, Z. (2011), “Key Performance Indicators (KPIs) in the Public Sector: A Study in Malaysia”, *Asian Social Science*, Vol. 7, No. 7, pp. 102–107

Zamecnik, R. and Rajnoha, R. (2015), “Strategic business performance management on the base of controlling and managerial information support”, 4th World Conference on Business, Economics and Management, Czech Republic, *Procedia Economics and Finance*, Vol. 26, pp. 769- 776.

Zietlow, J., Hankin, J.A. and Seidner, A.G. (2007), *Financial Management for Nonprofit Organizations*. Wiley Publishing House, New York.