

KORIŠTENJE RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA U FORMIRANJU I PROVODJENJU POLITIKE PRODAJE

Prodaja predstavlja granični element organizacije udruženog rada kao sistema preko kojega organizacija udruženog rada kontaktira s okolinom. Zadatak ovih kontakata je prikupljanje relevantnih informacija za definiranje racionalne prodajne politike kao i za ostvarivanje te politike. Odlučivanje na području prodaje, bilo prilikom definiranja ili pak provodjenja politike prodaje mora se osnivati na informacijama. Bez informacija poslovanje bi organizacije udruženog rada predstavljalo stihijsku aktivnost bez mogućnosti da se svjesno utječe na tok i rezultate poslovanja. Kako na tržištu djeluju određeni tržišni zakoni koji određuju uspješnost poslovanja, to organizacija udruženog rada mora na tržištu nastupati organizirano, mora postavljati svoje ciljeve i za datke, pratiti i usporedjivati njihovo izvršenje te donositi određene odluke s kojima se prilagođjava novonastalim prilikama na tržištu. Upravo računovodstvene informacije izražavaju mogućnost i sposobnost organizacije udruženog rada da se prilagodi djelovanju tržišnih zakona i da ostvari što bolje rezultate.

Ovaj rad nastoji objasniti koje i kakve odluke se donose na području prodaje, koje informacije može pružati računovodstvena evidencija, a zatim prikazuje korištenje računovodstvenih informacija u nadzoru i analizi ostvarenja politike prodaje.

Na taj način ukazuje se na potrebu i nužnost da se računovodstvene informacije, koje u organizacijama udruženog rada treba sistematizirati, koriste u vodjenju i unapredjivanju poslovanja organizacija udruženog rada.

UVOD

Organizacije udruženog rada svojim poslovanjem nastoje ostvariti određene ciljeve. U našim uvjetima samoupravljanja, osnovne ciljeve poslovanja predstavlja podmirivanje potreba, i to osobnih i zajedničkih potreba radnika, potreba organizacije udruženog rada i potreba društvene zajednice. Stupnjem podmirivanja tih potreba mjeri se uspješnost poslovanja,

Kako je organizacija udruženog rada, mada umjetan, ali vrlo složen organizam, u ostvarivanju osnovnih ciljeva poslovanja bit će potrebno angažirati sve dijelove tog organizma od kojih će svaki dio postaviti svoje ciljeve imajući u vidu svoj djelokrug rada.

Na taj način stvara se hijerarhija ciljeva. Dijelovi organizacije udruženog rada međusobno su povezani u ostvarivanju svojih ciljeva, a time i ciljeva organizacije udruženog rada kao cjeline.

Prodaja predstavlja granični element organizacije udruženog rada kao sistema preko kojega organizacija udruženog rada kontaktira sa svojom okolinom. Ovi kontakti svode se na ostvarivanje osnovnih ciljeva organizacije udruženog rada. U definiranju ciljeva i zadatka prodaje nastoji se prikupiti što više relevantnih informacija koje će poslužiti definiranju racionalne prodajne politike organizacije udruženog rada. Odlučivanje na području prodaje bilo prilikom definiranja ili pak provodjenja politike prodaje mora se bazirati na informacijama. Bez informacija poslovanje organizacije udruženog rada značilo bi stihijsku aktivnost bez mogućnosti da se svjesno utječe na tok i rezultate poslovanja. S obzirom da postoje vanjski izvori informacija (izvan OUR-a i unutarjni izvori (unutar OUR-a), nas će posebno interesirati unutarjni izvori informacija, posebno računovodstvo.

Organizacija udruženog rada nastupa na tržištu preko prodaje. Na tom tržištu djeluju tržišni zakoni koji utječu na uspješnost poslovanja organizacije udruženog rada. Prema tome organizacija udruženog rada mora na tom tržištu nastupati organizirano, mora postavljati svoje ciljeve i zadatke, pratiti i usporedjivati njihovo izvršenje i donositi odredjene odluke s kojima se organizacija udruženog rada prilagođava novonastalim prilikama na tržištu. Upravo računovodstvene informacije izražavaju mogućnosti i sposobnosti organizacije udruženog rada da se prilagodi djelovanju tržišnih zakona i da ostvari što bolje rezultate. Zadatak je ovog rada upravo u tome da se objasni koje se i kakve odluke donose na području prodaje, a zatim korištenje računovodstvenih informacija kako u pripremi politike prodaje, tako i njezinu izvršenju, i konačno u nadzoru i analizi ostvarenja politike prodaje. Na taj način želi se ukazati na potrebu i nužnost da se računovodstvene informacije, koje u organizacijama udruženog rada treba sistematizirati, koriste u vodjenju i unapređivanju poslovanja organizacija udruženog rada.

1. ODLUČIVANJE NA PODRUČJU PRODAJE

Uspješnost poslovanja odraz je uspješnog vodjenja politike. U najširem smislu voditi poslovnu politiku znači odlučivati o svim važnim pitanjima iz života, rada i razvoja organizacije udruženog rada.

Vodjenje poslovne politike kontinuirani je proces odlučivanja u kojem se svakodnevno, na svim razinama upravljanja i rukovodje-

nja kao izvršenja, donose najrazličitije odluke. S obzirom na vrlo veliku dinamičnost privrednog života nosioci odlučivanja moraju kontrolirati provodjenje donijetih odluka i njihov utjecaj na uspješnost poslovanja. Provodjenje odluka ponekad traži od nosilaca odlučivanja donošenje tzv. korektivnih odluka s kojima se ispravljaju određena negativna kretanja.

Unutar organizacije udruženog rada donose se različite odluke iz područja prodaje. One mogu biti, prema tome tko ih donosi, grupne, kolektivne ili ih donose pojedinci. Po svom značenju jedne odluke su osnovne, egzistencijalne ili strategijske, dok su druge taktičke, operativne, odnosno provedbenog karaktera.

Osnovne ili egzistencijalne odluke s područja prodaje bit će od temeljnog značenja za cjelokupnu djelatnost udruženog rada, i to za dulje vremensko razdoblje. U pravilu ranije su one obuhvaćale čitav životni vijek poduzeća, dok danas, u suvremenim tržišnim uvjetima kada se potrebe vrlo brzo mijenjaju, ispravnije je istaći da se odnose na dulje vremensko razdoblje. Takve odluke primjerice odnosile bi se na uvođenje nove osnovne djelatnosti u organizacijama udruženog rada čiju je opravdanost utvrdila prodaja. Ove odluke inicirane su od strane prodaje i kroz dulje vremensko razdoblje (do prestanka djelatnosti) one će usmjeravati sve odluke prodajne politike organizacije udruženog rada.

Zbog svoje važnosti ovakve su odluke od životnog (egzistencijalnog) značenja za organizaciju udruženog rada, pa je potrebno da ih donosi cijeli radni kolektiv. Naravno, radni ljudi će o njima neposredno se izjasniti. Slično je odlučivanje i prilikom ukidanja neke djelatnosti.

U organizaciji udruženog rada radnički savjet donosi niz strategijskih i taktičkih odluka vezanih bilo uz planiranje, izvršenje ili kontrolu prodaje. U članu 463. Zakona o udruženom radu između ostalog stoji da radnički savjet: "...utvrđuje prijedlog smjernica za plan osnovne organizacije; utvrđuje mjere za provodjenje poslovne politike i plana osnovne organizacije; ...utvrđuje periodični obračun i završni račun; ...daje smjernice i upute izvršnom organu i poslovodnom organu osnovne organizacije i provodi kontrolu nad njihovim radom". Dakle, radnički savjet ili sudjeluje u procesu odlučivanja (inicijativa, priprema odluke) ili u donošenju odluka u užem smislu i kontrolu njihova izvršenja.

Odluke radničkog savjeta vezane uz POLITIKU ISTRAŽIVANJA PRODAJNOG TRŽISTA odnosit će se na odobravanje programa rada i planiranih troškova istraživanja tržišta.

Različitim odlukama, koje se odnose na PROIZVOD, radnički savjet OUR-a usmjerava aktivnost organizacije udruženog rada. Od tih odluka ovisit će u kojoj mjeri organizacija udruženog rada želi pōdmiriti potrebe tržišta, i to ne samo kvantitativno nego i kvalitativno, imajući u vidu raspoložive kapacitete kao i želju za ostvarivanje što veće uspješnosti poslovanja.

Slijedeća skupina odluka koje donosi radnički savjet s područja prodaje obuhvaća CIJENE, odnosno POLITIKU CIJENA. Dr Kotnik pod politikom cijena obuhvaća "način oblikovanja prodajnih cijena, diferencijaciju cijena, popuste u cijeni, način označavanja cijena". 1) Prema tome, odluke organa upravljanja na području cijena obuhvaćaju:

- odluke o izboru metode obračuna troškova,
- odluke o izboru metode oblikovanja prodajnih cijena,
- odluke o diferenciranju cijena zavisno od različitih uvjeta koji se mogu predvidjeti.

Organi upravljanja moraju donijeti načelne odluke iz područja DISTRIBUCIJE proizvoda. One će se odnositi na puteve i načine prodaje. Odluke o putevima prodaje odnosit će se na izbor između direktne prodaje potrošačima ili preko posrednika (trgovina na veliko, trgovina na malo, inozemni posrednici).

Odluke o načinu prodaje odnosit će se npr. na osobnu prodaju, prodaju na temelju kataloga, pomoću automata, zatim na odluke o montaži, servisnoj službi, o stalnom savjetovanju potrošača, o garancijama, displayu, kreditiranju prodaje.

Odluke vezane uz unapredjenje plasmana obuhvaćaju odobrenje plana i programa akcija kao i troškova unapredjenja plasmana. Od posebne je važnosti da organi upravljanja u organizaciji udruženog rada donesu odluke o TROŠKOVIMA PRODAJE, odnosno troškovima distribucije, jer "konačni potrošač ne pita da li je za eventualnu visoku cijenu koja se od njega traži odgovorna proizvodnja, prodajna organizacija proizvođačkog poduzeća ili vanjska distributivna mreža. Njega interesira konačna cijena kao takva". 2)

1) Dr D.Kotnik: *Prodajna politika, Informator, Zagreb, 1971, str. 179.*

2) Dr Š.Babić: *Uvod u ekonomiku poduzeća, Školska knjiga, Zagreb, 1973, VI izmijenjeno izdanje, str.273.*

Budući da troškovi prodaje mogu anulirati prednosti od kojih je organizacija udruženog rada došla ekonomičnom proizvodnjom, potrebno je da se tim troškovima posveti odgovarajuća pažnja.

Odluke u sferi rukovodjenja obuhvaćaju grupne odluke (odluke poslovnih organa) i pojedinačne odluke pojedinih rukovodilaca unutar prodajne funkcije.

U članu 515. stav 2. Zakona o udruženom radu stoji: "Poslovodni organ radi u skladu s odlukama i stavovima donesenim osobnim izjašnjavanjem radnika, radničkog savjeta osnovne organizacije i njegova izvršnog organa, na temelju i u skladu sa samoupravnim općim aktima". Iz toga proizlazi da će odluke poslovnih organa na području prodaje biti provedbenog karaktera. One će obuhvaćati niz taktičkih odluka da bi se ostvarili ciljevi i zadaci postavljene strategijskim odlukama organa upravljanja.

Odluke rukovodioca prodaje kao pojedinca operativne su naravi. One će se odnositi na organiziranje i provodjenje neke odluke organa upravljanja, kontrolu izvršenja te davanje dodatnih uputstava.

Rukovodilac prodaje prikuplja informacije i ocjenjuje da li se prodaja odvija u željenom pravcu, u pravcu postizanja ciljeva politike prodaje, a ako postoje odstupanja, rukovodilac prodaje će donijeti operativne odluke. Kao primjer može se navesti slučaj kada je na tržištu došlo do zastoja u prodaji, što izaziva porast zaliha gotovih proizvoda preko normiranih, tada će rukovodilac prodaje donijeti odluku o intenzivnoj obradi tržišta.

Vrlo je važno istaći da rukovodioci prodajne funkcije sudjeluju u procesu donošenja samoupravnih odluka, i to u fazi pripremanja odluka iz područja prodajne politike. Iz toga proizlazi i njihova odgovornost za prijedlog odredjenih odluka.

"Jedan od osnovnih preduvjeta da se odluka provede u život jest to da je usvoje oni članovi radnog kolektiva koji trebaju da rade na njenu provodjenju u život. Svi oni pojedinci kojih se odluka neposredno tiče utoliko će intenzivnije i zdušnije raditi na provodjenju te odluke ukoliko je više smatraju "svojom", ukoliko su se s tom odlukom više identificirali".³⁾ Neposredni izvršioци odluka prihvatit će ih kao svoje, samo ako su sudjelovali u procesu njihova donošenja. U funkciji prodaje dapače je nužno da neposredni izvršioци sudjeluju, bilo direktno ili indirektno, u procesu donošenja odluka o prodaji.

3) Skupina autora: *Prodaja*, u redakciji dr inž. F. Krajčevića, *In-formator*, Zagreb, 1963, str.18.

Na području politike prodaje ni jedna odluka organa upravljanja, poslovnih organa ili rukovodioca prodaje ne može biti toliko precizirana da je neposredni izvršioći ne bi trebali u fazi proizvodjenja na neki način modificirati. Prema tome, u interesu ostvarivanja ciljeva prodajne politike oni će, u skladu s dobivenim ovlaštenjima, donositi određene operative odluke.

3. KORIŠTENJE RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA U FORMIRANJU I PRO- VODJENJU POLITIKE PRODAJE

3.1. Računovodstvene informacije koje se odnose na prodaju

Definiranje politike prodaje kao i njezinih dijelova (politika proizvoda, politika cijena, politika izbora puteva i metoda prodaje, politika ekonomske propagande i dr.) iziskuje najrazličitije računovodstvene informacije u cjelokupnom procesu odlučivanja o prodajnoj politici.

"Zadaci računovodstvenih informacija dolaze do izražaja kod prodajnog poslovanja u:

- a) pripremanju odluka o prodajnom poslovanju
- b) obavljanju tekućih zadaća prodajne službe
- c) nadzoru izvršenja zadataka prodajne službe
- d) analizi i ocjeni izvršenih zadataka". 4)

Svaki od ovih zadataka vrlo je složen i zahtijeva od računovodstva određeno organizacijsko prilagodjavanje kako bi se na ekonomičan način prikupile relevantne informacije potrebne u prodaji.

Količina i kvaliteta potrebnih računovodstvenih informacija je različita za svaku organizaciju udruženog rada, a zavisi od različitih faktora, kao npr. od razvijenosti organizacije udruženog rada kao cjeline, položaja na tržištu, razvijenosti prodajne funkcije, strukture kadrova i dr. Inicijativa u kreiranju organizacije računovodstvenih informacija mora biti na strani konzumnata informacija. Medjutim, ponekad će biti potrebno da inicijativa bude na strani računovodstvene službe, da se ona jednostavno nametne različitim organima upravljanja i rukovodjenja s izvjesnim minimumom informacija. Naročito će za početak biti korisne informacije s područja računovodstvene analize. Na taj način računovodstvo će ukazati ostalim dijelovima organizacije udruženog rada na svoju sposobnost i spremnost da im računovodstvenim informacijama pomogne u formiranju i provodjenju poslovne politike, odnosno dijelova poslovne politike.

4) Dr M. Habek: Računovodstvo i računovodstvene informacije u organizaciji udruženog rada, Narodne novine, Zagreb, 1975, str. 243-244.

"Kada prouče zahtjeve prodajne službe, organizatori računovodstva nastoje posao računovodstva organizirati tako da zadovolje znanstvena načela i zakonske norme u radu računovodstva, da cijeli rad bude za OUR racionalan i da se računovodstvene informacije maksimalno približe zahtjevima prodajne službe", 5)

Isto tako organizatori računovodstva vrše selekciju računovodstvenih informacija o prodajnom poslovanju za organe upravljanja, ali u skladu sa zahtjevima samoupravnih organa.

Unutar računovodstvenog informacijskog sustava moguće je oblikovati slijedeće informacije koje se odnose na prodaju, a prikazuju stanje i kretanje:

- zaliha gotovih proizvoda,
- zaliha gotovih proizvoda iz proizvodnje za koju su korištena i sredstva drugih (udružena sredstva - zajednički dohodak),
- zaliha proizvoda preuzetih od proizvođača (kada se ostvaruje zajednički prihod),
- robe na skladištu,
- zaliha robe primljena na konsignaciji,
- potraživanja od kupca rasčlanjena na:
 - pokrivena potraživanja od kupca proizvodne djelatnosti,
 - pokrivena potraživanja od kupaca u inozemstvu,
 - kupce privredne djelatnosti - unaprijed nepokrivene instrumentima za osiguranje plaćanja,
 - ostale kupce izvan privrede - nepokrivene,
- potraživanja po dugoročnim robnim kreditima,
- potraživanja po dugoročnim potrošačkim kreditima,
- potraživanja po kratkoročnim kreditima,
- primljenih avansa od kupaca,
- vlastitih proizvoda upotrijebljenih u investicijska ulaganja,
- vrijednosnih papira - čekova i mjenica,
- sumnjivih i spornih potraživanja,
- ispravaka vrijednosti sumnjivih i spornih potraživanja,
- deviznih sredstava ostvarenih prodajom,
- kupca unutar organizacije udruženog rada,
- potraživanja po osnovi prodaje poduzećima i pogonima u inozemstvu,
- ostvarenih zajedničkih prihoda,
- prihoda ostvarenih prodajom na domaćem tržištu,
- prihoda ostvarenih na stranom tržištu,
- prihoda ostvarenih u okviru OUR-a,
- prihoda ostvarenih prodajom proizvoda iz proizvodnje za koju su korištena i sredstva drugih (zajednički dohodak),
- prihoda ostvarenih iz zajedničkih prihoda

- prihoda ostvarenih po osnovi prodaje robe u konsignaciji i komisionu,
- iznosa umanjena prihoda od prodaje za odobrene popuste navedene u fakturi,
- prihoda od prodaje prema:
 - područjima prodaje
 - proizvodima
 - organizacijskim dijelovima.

Informacije o stanju i kretanju zaliha gotovih proizvoda izražavaju se količinski i vrijednosno. Zavisno od korisnika računovodstvenih informacija o prodaji one obuhvaćaju šire ili uže područje. Tako postoje informacije o svakom proizvodu, skupini proizvoda ili cjelokupnim zalihama, kao npr:

O svakom proizvodu prikupljaju se podaci:

- vrsta gotovog proizvoda
- skladište u kojem se nalazi
- datum promjena (ulaz, izlaz)
- dokument za evidentiranje promjene (temeljnica)
- opis promjene
- ulaz, izlaz, stanje (količinski)
- cijena po kojoj se vode zalihe
- duguje, potražuje, saldo (vrijednosno)
- oznaka minimalnih i maksimalnih zaliha

Na osnovu ovih informacija o svakoj vrsti proizvoda moći će računovodstvo oblikovati informacije o:

- intenzitetu prodaje svakog proizvoda
- uskladenosti proizvodnje i prodaje
- dinamici prodaje
- kvaliteti gotovih proizvoda (kurentni-nekurentni)
- angažiranju obrtnih sredstava u zalihama svakog proizvoda
- uspješnosti prodajne službe.

Isto tako na temelju računovodstvenih podataka o cjelokupnim zalihama "dobivamo ove važnije informacije potrebne za odlučivanje na području prodaje:

- količina zaliha gotovih proizvoda po vrsti i kvaliteti
- intenzitet ulaza gotovih proizvoda u skladište
- intenzitet izlaza (prodaje) gotovih proizvoda
- kvaliteta prodanih proizvoda
- ulaganje u jedinicu prodanog proizvoda
- širina asortimana prodaje

- dubina asortimana prodaje
- sastav asortimana zaliha proizvoda
- dinamika prodaje i dr." 6)

Za svakog kupca oblikuju se računovodstvene informacije o:

- ukupnom prometu
- kretanju prometa
- stanju potraživanja
- bonitetu kupca
- oblicima popusta
- načinu osiguranja plaćanja
- prosječnim danima vezivanja potraživanja
- području prodaje.

U okviru računovodstvenog informacijskog sustava oblikuju se informacije o troškovima prodaje, i to prema:

- vrsti troškova
- mjestu troškova
- putevima i načinima prodaje
- područjima prodaje.

Od posebnog značenja za prodaju jesu računovodstvene informacije koje se odnose na formiranje i strukturu cijene svakog proizvoda, nadalje informacije koje se odnose na izvršenje plana prodaje, bilo po količini, asortimanu, ili vrijednosno.

3.2. Računovodstvene informacije u pripremi prodajne politike

Priprema prodaje može se definirati vrlo široko. Ona obuhvaća definiranje politike prodaje općenito i definiranje pojedinačnih politika unutar prodajne politike. Zatim pripreme prodaje mogu isto tako obuhvaćati pripremanje pojedinih taktičkih odluka, kao npr. sniženje cijena, sezonsku rasprodaju i ostalo, a osim toga one obuhvaćaju i niz predradnji potrebnih da se zaključi neki posao.

U svakoj od ovih skupina zadataka potrebno je donijeti određene poslovne odluke.

Računovodstvene informacije za pripremanje ovakvih odluka o prodaji dostavljaju se bilo u obliku tekućeg izvještavanja ili po posebnim zahtjevima prodajne službe. Budući da od tih informacija zavisi ostvarenje ciljeva i zadataka prodajne politike, to samo po sebi ukazuje na njihovu važnost. Pripremanje i definiranje ovih informacija obavljat će se u okviru dijela računovodstva, računovodstvenih predračuna i obračuna.

Već sam naziv računovodstveni predračuni upućuje na to da se radi o pripremanju informacija potrebnih prilikom ulaska u neki posao. Na temelju ovih informacija prodaja se odlučuje da li valja ulaziti u neki posao, kako nastupiti, koji se rezultati mogu očekivati.

Računovodstvenim obračunima utvrđuju se rezultati, dakle troškovi i prihodi bilo nekog posla organizacijskog dijela ili organizacije udruženog rada kao cjeline. Time se dolazi do informacija koje se koriste za postavljanje ciljeva i zadataka za slijedeće plansko razdoblje ili se donose odluke koje će osigurati izvršenje planiranih zadataka prodaje za tekuće razdoblje.

Računovodstvene informacije potrebne u pripremi prodajne politike omogućuju donošenje odluka kojima će se odrediti ciljevi i zadaci prodaje za dulje, odnosno kraće vremensko razdoblje. Te informacije omogućuju postavljanje načina i mjera za ostvarivanje postavljenih ciljeva.

Sadržaj računovodstvenih informacija potrebnih u definiranju politike prodaje odnosit će se na:

- količine proizvoda
- asortiman
- cijene i popuste od prodajnih cijena
- zalihe gotovih proizvoda
- vrijednost prodaje po područjima
- puteve, načine i oblike prodaje
- troškove prodaje.

Postavljanje plana prodaje nije samo prihvaćanje želja kupaca nego ono istovremeno mora biti izraz mogućnosti OUR-a da takav plan i ostvari. U tom smislu računovodstvo daje niz informacija o ostvarivanju plana proteklog razdoblja i na taj način pomaže postavljanju realnijeg plana prodaje.

Pored toga jedan od važnijih zadataka računovodstvenih informacija u prodaji odnosi se na definiranje odredjenog optimuma, kao npr.

- optimalni asortiman
- optimalne zalihe.

Svaki od tih optimuma proizlazi iz kombinacije odredjenih računovodstvenih i neračunovodstvenih informacija. Utvrđivanje optimalnog asortimana zasniva se prije svega na potrebama tržišta, ali isto tako i na računovodstvenim informacijama o rentabilnosti pojedinih proizvoda. Organizacije udruženog rada, koje proizvode za

nepoznatog kupca, zainteresirane su da na skladištu raspolazu takvim zalihama gotovih proizvoda koje ce omoguciti pravodobno podmirivanje potreba kupaca, a istovremeno izazivati najmanje troškove zaliha, odnosno uskladištenja. Kada se odredjuje prodajna strategija OUR-a, onda je bez sumnje vazno odrediti i velicinu zaliha. Prema tome racunovodstvene informacije o velicini i troškovima zaliha prijeko su potrebne.

Prilikom donošenja odluka o prodaji bit ce vrlo vazno utvrditi stupanj zaposlenosti kod kojeg ce prihodi biti jednaki troškovima, odnosno utvrditi visinu prihoda da bi se pokrili svi troškovi. Smanjenjem stupnja zaposlenosti, odnosno smanjenjem prihoda, organizacija udruženog rada ostvarivat ce gubitak. Ova točka naziva se prag čistog financijskog rezultata ili prag rentabilnosti, točka pokrića i dr.

Izračunava se: 7)

$$\text{PRAG RENTABILNOSTI} = \frac{\text{ukupni fiksni troškovi}}{\text{stopa bruto financ.rezultata}} \times 100$$

(visina prihoda)

$$\text{PRAG RENTABILNOSTI} = \frac{\text{ukupni fiksni troškovi}}{\text{bruto financijski rezultat razdoblja}} \\ \text{PRODAJNIH KOLIČINA} = \frac{\text{bruto financijski rezultat razdoblja}}{\text{prodajne jedinice}}$$

Vrijednost i količine iznad praga rentabilnosti doprinijet ce prije svega pokriću troškova i ostvarivanju neto financijskog rezultata, ali pod pretpostavkom da se varijabilni troškovi kreću proporcionalno.

Informacija o pragu rentabilnosti omogucuje bolje odredjivanje ciljeva i zadataka prodaji.

Posebna pažnja u odredjivanju politike prodaje mora se posvetiti i politici cijena. Osnovni princip u odredjivanju cijena proizvoda jest da treba omoguciti nastavak proširene reprodukcije. Medjutim, to ne znači troškovni princip u formiranju cijena (zidanje cijena) jer je tržište regulator cijena i ono ce prisiliti OUR da u slučajevima previsoko postavljenih prodajnih cijena analizira svoje troškove i da ponudi realne cijene.

S druge strane previsoko postavljene prodajne cijene mogu dovesti do rasprodaje supstance OUR-a, do gubitaka, do likvidacije OUR-a,

Previsoko odredjene prodajne cijene odbijaju kupce, dovode do niskog stupnja zaposlenosti, a time i do slabijih poslovnih rezultata. Obje krajnosti kod definiranja prodajnih cijena proizvoda u uvjetima potpune konkurencije na tržištu imaju za pos -

7) Dr M.Habek: Priprema odluke o prodaji primjenom metode pokrića DIRECT COSTING, Informator, Zagreb, 1973.

ljudicu smanjenje poslovnih rezultata. Zbog toga je potrebno da se u postavljanju prodajnih cijena vodi računa o podmirivanju potreba kupaca, o zapošljavanju kapaciteta, te ostvarivanju poslovnog rezultata koji će omogućiti proširenu reprodukciju.

Za prodaju je važno tvrditi granice sigurnosti svojeg nastupa na tržištu kako za slučajeve smanjivanja količina, tako i za smanjivanje prodajnih cijena, a da organizacija udruženog rada ne zapadne u gubitak. Svako ovo smanjivanje vršit će se na teret neto finansijskih rezultata. Granica sigurnosti prodaje se izračunava: 8)

$$\text{GRANICA SIGURNOSTI REALIZACIJE} = \frac{\text{vrijedn.prodaje} - \text{prag rentabiln.}}{\text{vrijednost prodaje}} \times 100$$

$$\text{GRANICA SIGURNOSTI PRODAJNIH KOLIČINA} = \frac{\text{prod.količ.-prag rentabil.prod.količ.}}{\text{prodajne količine}} \times 100$$

Rezultati na osnovi gornjih formula prikazuju postotak snižavanja vrijednosti realizacije, odnosno prodajnih količina, a da organizacija udruženog rada ne zapadne u gubitak.

Već prilikom definiranja politike cijena potrebno je odrediti da li na tržištu moramo nastupati s jedinstvenim cijenama ili diferenciranim. Upravo računovodstvene informacije o ostvarenom prometu pojedinih kupaca i njihovoj solidnosti omogućit će pored ostalih neračunovodstvenih informacija izbor kupaca prema kojima će OUR imati poseban tretman u pogledu cijena.

Radi povećanja plasmana na pojedinim tržištima OUR određuje diferencirane cijene i ostale uvjete za tržišta sa slabijim plasmanom. Računovodstvene informacije pružaju sliku o postojećem prometu na pojedinim tržištima. Nadalje računovodstvo raspolaže informacijama o troškovima prodaje na pojedinim tržištima, pa se na bazi ovih informacija, kao i tržišnih informacija, može odrediti politika cijena na odredjenom području.

OUR mora donijeti odluku na kojim tržištima će se pojavljivati direktno, a na kojima će se koristiti posrednici. Računovodstvene informacije o troškovima pridonose izboru odredjenih rješenja.

"Donošenje efikasnih poslovnih odluka radi usmjeravanja poslovnih aktivnosti na tržištu, u smislu postizanja maksimalno mogućih ekonomskih i ostalih učinaka, nužno zahtijeva da se problemi usaglašavanja rada svih poslovnih funkcija i problemi troškova promatra-

8) *Ibidem*, str.80.

ju i uzimaju kao prognostički parametri, kao unaprijed predvidje ni instrumenti. Budući da u marketing pristupu prodajno poslovanje dobiva s tržišnog aspekta prednost nad čisto proizvodno-tehnoškim momentima (prirodno u okviru objektivnih i dogovorom krajnje usaglašenih mjerila), jasno je da se troškovi tretiraju u prizmi poslovne kombinatorike, kao sastavni dio planiranja prodaje". 9) Upravo zbog toga će biti dragocjene računovodstvene informacije o troškovima prodaje bilo da se radi o troškovima funkcioniranja prodaje, istraživanja tržišta, uskladištenja, otpreme i pakiranja, tražnja sporta, ekonomske propagande.

Budući da je odlučivanje o politici prodaje u domeni radničkog savjeta OUR-a, potrebno je da se računovodstvene informacije o pripremi politike prodaje dostavljaju poslovnim organima kako bi mogli sastaviti prijedloge pojedinih odluka u više alternativa i ukazati na posljedice prihvaćanja pojedine alternative.

3.3. Računovodstvene informacije u izvodjenju prodajne politike

Neposredno izvršenje prodaje u organizaciji udruženog rada znači provodjenje usvojene prodajne politike. To je u stvari svakodnevno kontaktiranje s kupcima i pribavljanje narudžbi, izrada ponuda, ugovaranje isporuke, a u okviru toga posebno ugovaranje cijena i ostalih uvjeta prodaje, otpremanje robe, briga oko naplate potraživanja, odnosno pribavljanja instrumenata o osiguranju plaćanja. Prodaja u svakodnevnom izvršenju svojih zadataka vodi računa o tome da budu u realizaciji zastupljeni svi organizacijski dijelovi, pridržavajući se plana prodaje. Nadalje, prodaja će nastojati da plasmanom pokrije cijelo tržište neke zemlje, pa će se truditi da pribavi i neke poslove izvan planiranih količina.

Kako se u sastavu prodajne službe nalaze i skladišta gotovih proizvoda, to prodaja mora neminovno voditi računa o stanju i kretanju zaliha gotovih proizvoda, i to po pojedinim vrstama proizvoda.

Za izvršenje ovih tekućih zadataka prodaje nužne su računovodstvene informacije. Najveći dio računovodstvenih informacija potrebnih za neposredno izvršenje prodaje pruža knjigovodstvena evidencija.

O izvodjenju prodajne politike brinu se organi upravljanja, poslovni organi, a isto tako i sami izvršioc i na području prodaje. Za svakog od njih potrebne su informacije.

9) Prof.dr R.Obraz: *Suvremena prodaja, Informator, Zagreb, 1975, str. 275.*

Za organe upravljanja računovodstvene informacije o prodaji obuhvaćaju:

- ukupnu bruto vrijednost realizacije za određeno razdoblje
- vrijednost naplaćene realizacije
- vrijednost odbitaka od realizacije (popusti)
- vrijednost realizacije po organizacijskim dijelovima i proizvodima
- vrijednost zaliha gotovih proizvoda po vrstama
- troškove prodaje po organizacijskim dijelovima.

Ove informacije omogućuju organima upravljanja praćenje izvršenja plana realizacije, i to po organizacijskim dijelovima. Isto tako informacije o vrijednosti, koje će se kombinirati s količinskim podacima, usmjeravat će samoupravne odluke u pravcu smanjenja zaliha, bilo kroz sniženje cijena, bilo prodaju na kredit, ili na traženje drugih oblika i načina prodaje.

S obzirom da poslovodni organi pripremaju prijedloge odluka samoupravnim organima, to je nužno potrebno da raspolažu s većim kvantumom informacija koje će omogućiti svestrano uočavanje postojećih situacija, postavljanje problema i predlaganje više alternativnih rješenja. Zbog važnosti prodaje za cjelokupan poslovni uspjeh organizacije udruženog rada potrebno je da se računovodstveni izvještaji poslovodnim organima podnose u kraćim vremenskim razdobljima, a najkasnije svakih 8 dana.

Za rukovodioca prodaje potrebno je dnevno izvještavanje o:

- vrijednosti otpreme gotovih proizvoda proteklog dana
- iznosu naplaćenih potraživanja proteklog dana
- stanju potraživanja od kupaca
- stanju zaliha gotovih proizvoda
- stanju otvorenih akreditiva
- primljenim avansima od kupaca.

Na osnovi ovih dnevnih informacija rukovodilac prodaje može pratiti odvijanje prodaje, a isto tako će odredjivati i zadatke osoblju unutar prodaje. I sami neposredni izvršiocima prodaje, bilo da se radi o osoblju na otpremi, na fakturiranju, skladištu, referentima prodaje ili trgovačkim putnicima i predstavnicima, dobit će preko rukovodioca prodaje informacije o uspješnosti izvršenja svojeg zadatka, odnosno definirat će zajedno s rukovodiocima nove tekuće zadatke.

Ako se realizacija na tržištu odvija u skladu s planom, onda se računovodstvene informacije o izvodjenju prodaje koriste u smislu kontrole i analize prodaje. Medjutim, s obzirom na djelovanje

tržišta često puta je potrebno donositi niz različitih mjera da bi se ostvarili ciljevi postavljeni u planu prodaje. Računovodstvene informacije pomažu donošenju racionalnih poslovnih odluka i u takvim situacijama. "Poznavanje ponašanje pojedinih vrsta troškova omogućava upoznavanje takvih podataka o troškovima koji će omogućiti realnije i prikladnije donošenje poslovnih odluka. Tako, na primjer ovih odluka:

- a) o prihvaćanju ili odbijanju narudžbe kupaca kada oni limitiraju cijenu
- b) o povišenju ili sniženju prodajnih cijena
- c) o prilagodjavanju uvjeta proizvodnje mogućnostima plasmana robe
- d) o redukciji ili povećanju proizvodnog programa
- e) o optimalizaciji proizvodnog programa po asortimanu
- f) o optimalizaciji veličine poduzeća itd." 10)

Pripremanje informacije za donošenje ovih odluka osiguravaju metode obračuna u računovodstvu na osnovu izražavanja vrijednosti djelomično utrošenih elemenata za ostvarivanje učinaka. Jedna od tih metoda je Direct Costing; ona razlikuje troškove prema dinamici na fiksne i varijabilne. "Varijabilni troškovi smatraju se u ovoj metodi direktni troškovi i oni opći troškovi kojima je priroda varijabilna. Fiksni troškovima smatramo one opće troškove koji imaju vremenski karakter i na njih ne utječe stupanj iskorištenja kapaciteta". 11)

Suština obračuna troškova i rezultata po metodi Direct Costing sastoji se u tome da se vrijednost proizvodnje, vrijednost nedovršene proizvodnje i vrijednost zaliha gotovih proizvoda utvrđuje varijabilnim troškovima. Fiksni troškovi pokrivaju se iz bruto financijskog rezultata jednog razdoblja u punom iznosu, i to odjednom ili postepeno (globalno ili postepeno pokriće).

Dr Habek razradio je temeljna mjerila obračuna metodom Direct Costing kao izvor informacija za odluke o prodaji, i to:

- odnos korisnih i jalovih fiksnih troškova
- stopa bruto financijskog rezultata
- prag rentabilnosti
- granica sigurnosti". 12)

10) Dr Ž. Majcen: *Troškovi u teoriji i praksi, Informator, Zagreb, 1971, str.185.*

11) Dr M. Habek: *Spomenuto djelo pod 7, str.20.*

12) *Ibidem, str.75-81.*

Ukupni fiksni troškovi zavise od stupnja iskorištenja kapaciteta dijele se na korisne i jalove fiksne troškove. Računovodstvene informacije o odnosu korisnih i jalovih fiksnih troškova poslužit će za postavljanje zadataka prodajnoj službi u cilju povećanja prodajnih količina. Veći stupanj iskorištenja kapaciteta, odnosno manji jalovi troškovi, vodit će boljem financijskom rezultatu.

Na taj način računovodstvene informacije pomažu OUR-u da se prilagodi stvarnoj situaciji na tržištu radi ostvarivanja ciljeva prodaje politike.

3.4. Računovodstvene informacije u nadzoru i analizi ostvarivanja prodajne politike

Računovodstvenim informacijama omogućuje se nadzor nad izvršenjem zadataka prodaje od ostvarenja plana po količini, asortimanu, cijenama, pa sve do uvjeta prodaje, zaliha gotovih proizvoda i troškova prodaje.

Nosioци odlučivanja na području prodaje zainteresirani su za ostvarivanje ciljeva postavljenih politikom prodaje. Prema tome za organe upravljanja, poslovodne organe kao i izvršioce potrebne su određene informacije pomoću kojih će se vršiti nadzor nad ostvarivanjem politike prodaje. Sadržaj računovodstvenih informacija zavisi od područja prodajne politike za koje se obavlja nadzor. "Nije dovoljno samo prodati proizvode i trgovačku robu ili izvršiti usluge, već ih treba i naplatiti od kupca. Prema tome, organizacije udruženog rada moraju budno paziti na kretanje naplata svojih potraživanja, jer bi se pri slaboj naplati povećala potraživanja od kupaca u odnosu na prethodna razdoblja, a time bi se smanjila sposobnost organizacije da na vrijeme udovolji svojim obvezama". 13)

Organi upravljanja a i poslovodni organi na taj način kontroliraju rad prodajne službe i kod odabiranja kupaca, a isto tako i nje ne mjere i akcije oko naplate potraživanja.

Na temelju računovodstvenih informacija o stanju i kretanju zaliha gotovih proizvoda organi upravljanja nadziru provodjenje politike zaliha. Poslovodni organi nadziru kretanje zaliha i na osnovi toga kretanja procjenjuju njihovu kurentnost.

Posebno područje nadzora u prodaji predstavljaju troškovi prodaje. Prodaja će biti uspješna ukoliko se pridržava načela ekonomičnosti

13) Prof. dr V. Kral-Mr B. Cota: *Unutrašnja kontrola u organizacijama udruženog rada, Savez računovodstvenih i financijskih radnika Hrvatske, Zagreb, 1975, str.103.*

da uz što niže troškove ostvari što veći prihod. Organizacija udruženog rada planira različite vrste troškova prodaje za ostvarivanje planirane prodaje, i to po različitim oblicima, metodama i područjima prodaje. Računovodstvenim informacijama ostvaruje se nadzor nad uspješnošću prodaje.

Provođenje nadzora u ostvarivanju prodajne politike stvara mogućnost utjecaja nosilaca odlučivanja na njenu uspješnost. "Stoga u suvremenoj prodaji ne treba kontrolu prodajnog poslovanja shvaćati usko, kao instrument tekućeg nadzora nad odvijanjem rezultata realizacije, već kao suvremeni instrumentarij za provođenje organiziranog usmjeravanja cjelokupnog poslovanja organizacije udruženog rada, kao vrijednu metodu u suvremenom sistemu upravljanja i rukovodjenja". 14)

Ciljevi i zadaci, koji su realizirani u odredjenom vremenskom razdoblju, moraju se podvrći analizi jer se metodama analize utvrđuju činioci koji su utjecali na ostvarenje rezultata, odstupanja od plana, zatim se ispituju uzroci odstupanja kako bi se oni mogli uključiti u razmatranje prilikom postavljanja budućih zadataka. "Nije dovoljno izvršiti samo analizu ostvarenja plana prodaje nego i analizu samoga planiranja. Prema tome ne treba se zadovoljiti samo naknadnom analizom, nego treba provesti i prethodnu analizu, dakle još prije nego li je započelo izvršenje plana. To proizlazi iz činjenice da plan predstavlja skup planskih zadataka, odnosno normu od koje će se poći pri analizi izvršenja plana jer će se izvršenje plana usporedjivati s planskim zadacima da bi se saznala odstupanja, ispitivali uzroci i ocijenilo izvršenje tih zadataka". 15) Zbog toga će za analizu i ocjenu prodajnog poslovanja biti potrebno niz računovodstvenih informacija jer će se njima utvrditi:

"-realnost postavljenog plana prodaje

- izvršenje planiranih količina prodaje
- ostvarenje prodajnih cijena
- izvršenje planiranog asortimana prodaje
- zastupljenost organizacijskih dijelova OOUR-a u realizaciji učinaka preko prodajne službe
- dinamika prodaje
- troškovi prodaje po elementima
- naplata potraživanja od kupaca
- kretanje zaliha gotovih proizvoda
- oblik prodaje

14) Prof.dr R.Obraz: *Spomenuto djelo pod 9, str.183.*

15) Prof.dr inž.F.Krajčević: *Analiza poslovanja organizacije udruženog rada, Informator, Zagreb, 1975, str.367.*

- opravdanost odobravanja popusta u prodaji
- uspješnost rada prodajne službe i dr." 16)

Bez računovodstvenih informacija ne bi se mogla provoditi analiza prodajnog poslovanja, a to znači da bi nam budući planovi počivali na podlozi koja ne bi osiguravala realnost planova.

4. SAŽETAK

Organizacije udruženog rada donošenjem različitih odluka na području prodaje utječu na uspješnost svojeg poslovanja. Dinamika privrednog života nameće potrebu da svi nosioci odlučivanja vrlo brzo reagiraju na određene promjene u okolini ili unutar organizacije udruženog rada, koje mogu negativno utjecati na poslovanje, i da donošenjem odluka utječu na ostvarivanje rezultata i razvoj organizacije udruženog rada u željenom pravcu. U prodajnoj politici donosi se niz odluka koje su različite po nosiocima, po vremenskom razdoblju za koje se donose, a isto tako i po područjima na koje se odnose.

Za realizaciju odluka bitno je da svi izvršioци odluka budu uključeni u proces pripremanja odluka jer će tada odluke odražavati njihovo mišljenje, pa će ih kao svoje prihvatiti i provoditi.

Računovodstvo obuhvaća svojom evidencijom značajan dio poslovanja prodaje, pa će biti u mogućnosti dati niz upotrebnih informacija o prodaji, bilo za potrebe samoupravnih ili rukovodnih organa, odnosno za direktne izvršioce na području prodaje. Količinu i kvalitetu informacija odnosno količinu potrebnih informacija određuju konzumenti, a računovodstvo će obaviti potrebna prilagodjavanja i reorganizaciju kako bi moglo udovoljiti potrebama konzumenata informacija.

Unutar računovodstvenog informacijskog sustava prikupljat će se informacije o prodajnom poslovanju koje će obuhvaćati informacije o; kupcima, realizaciji, popustima, naplaćivanju potraživanja, troškovima prodaje, cijenama, zalihama i dr.

Računovodstvene informacije, koje se koriste u pripremi prodajne politike, omogućuju predlaganje više alternativa i uz određivanje kriterija za izbor omogućuju biranje najbolje alternative.

Budući da je u poslovanju organizacije udruženog rada prisutna izvjesna doza rizika i neizvjesnosti, računovodstvene informacije trebaju omogućiti da se taj rizik smanji na što je moguće manju mjeru.

16) Dr M. Habek: Spomenuto djelo pod 4, str. 245.

Stoga će u pripremanju odluka o prodajnoj politici biti potrebne računovodstvene informacije o; optimalnom asortimanu, optimalnim zalihama, pragu rentabilnosti, granici sigurnosti kao drugoj granici prodajnoj količina kao i granici realizacije, sistemu cijena i dr. Isto tako računovodstvene informacije omogućuju donošenje odluka o oblicima i načinima nastupa na tržištu, pri čemu će svakako važnu ulogu odigrati računovodstvene informacije o troškovima prodaje.

U realizaciji politike prodaje pojavljuje se niz faktora koji utječu na odstupanje od utvrdjene politike prodaje. Da bi organi upravljanja, poslovodni organi ili pak pojedini izvršiocu u okviru svojih zadataka i ovlaštenja mogli utjecati na tok prodajnog poslovanja, oni moraju raspolagati s potrebnim informacijama. Između informacija za različite konzumente postojat će razlika, i to po količini, obuhvatnosti, detaljiziranju, obliku kao i vremenskom razdoblju za koje se informacije obuhvaćaju.

Radni ljudi organizacije udruženog rada, samoupravni i poslovodni organi korištenjem računovodstvenih informacija vršit će nadzor nad ostvarivanjem ciljeva i zadataka prodaje. One će im omogućiti da analiziraju svako područje, svaku aktivnost prodaje kao i svih činilaca koji su uvjetovali ostvarivanje postignutih rezultata. Kako će se upravo na tim spoznajama graditi postavljanje budućih ciljeva i zadataka, od posebne je važnosti da se računovodstvenom informacijskom sistemu posvećuje značajna pažnja, da se stalno unapređuje kako bi omogućio definiranje i provodjenje racionalne prodajne, a isto tako i poslovne politike organizacije udruženog rada.

L I T E R A T U R A

- Dr Šimun Babić: *Uvod u ekonomiku poduzeća, Školska knjiga, Zagreb, 1973, VI izmijenjeno izdanje.*
- Dr Mladen Habek: *Priprema odluka o prodaji primjenom metode pokrivača DIRECT COSTING, Informator, Zagreb, 1973.*
- Dr Mladen Habek: *Računovodstvo i računovodstvene informacije u organizaciji udruženog rada, Narodne novine, Zagreb, 1975.*
- Dr Drago Kotnik: *Prodajna politika, Informator, Zagreb, 1971.*
- Prof.dr inž.F.Krajčević: *Analiza poslovanja OUR, Informator, Zagreb, 1975.*
- Prof.dr V.Kral-Mr B.Cota: *Unutrašnja kontrola u organizacijama udruženog rada, Savez računovodstvenih i financijskih radnika Hrvatske, 1975.*

- Dr Željko Majcen: *Troškovi u teoriji i praksi*, Informator, Zagreb, 1975.
- Prof.dr R.Obraz: *Suvremena prodaja*, Informator, Zagreb, 1975.
- Skupina autora: *Ekonomika poduzeća, Pula-Split-Varaždin, Viša ekonomska škola, Varaždin, 1974.*
- Skupina autora: *Ekonomika privrednih organizacija, Liber, Zagreb, 1978.*
- Skupina autora: *Prodaja, u redakciji dr inž.F.Krajčevića, Informator, Zagreb, 1963.*
- Zakon o udruženom radu, NIŠP Vjesnik, Zagreb, 1976.*

Primljeno: 1979-10-2

Zver B. *Die Anwendung der Rechnungsweseninformationen in der Formulierung und Durchführung der Verkaufspolitik.*

ZUSAMMENFASSUNG

Der Verkauf stellt das Grenzelement der Organisation der assoziierten Arbeit im Sinne eines Systems dar, durch das die Organisation der assoziierten Arbeit mit der Umgebung in Verbindung tritt. Die Aufgabe dieser Kontakte ist, die relevanten Informationen für die Festlegung einer rationellen Verkaufspolitik zu sammeln und eine solche Politik zu verwirklichen. Die Entscheidung auf dem Gebiet des Verkaufs muss entweder während der Festlegung oder der Durchführung des Verkaufs auf den Informationen gegründet werden. Ohne Informationen würde die Geschäftsführung der Organisation der assoziierten Arbeit eine planlose Aktivität darstellen, die keine Möglichkeit bieten würde, den Verlauf und die Ergebnisse des Geschäftsgangs bewusst zu beeinflussen. Da auf dem Markt gewisse Marktgesetze wirken, die den Erfolg des Geschäftsgangs der Organisation der assoziierten Arbeit bestimmen, muss sie auf dem Markt organisiert auftreten; sie muss ihre Ziele und Aufgaben stellen, ihre Durchführung folgen und vergleichen und bestimmte Entschlüsse fassen, mit denen sich die Organisation der assoziierten Arbeit den neuentstandenen Marktgelegenheiten anpasst. Gerade die Informationen aus dem Rechnungswesen drücken die Möglichkeiten und Fähigkeiten der Organisation der assoziierten Arbeit aus, sich der Wirkung der Marktgesetze anzupassen und immer bessere Ergebnisse zu erzielen.

Diese Arbeit versucht zu erklären, was für Entscheidungsarten auf dem Gebiet des Verkaufs vorkommen, was für Informationen kann

die Rechnungswesenevidenz bieten und sie stellt die Ausnützung der Rechnungsweseninformationen dar, in den Vorarbeiten der Verkaufspolitik, ihrer Ausführung und der Ausnützung der Informationen aus dem Rechnungswesen in der Aufsicht und der Analyse der Verkaufspolitik.

Auf diese Weise wird auf das Bedürfnis und die Notwendigkeit hingewiesen, dass die Informationen in dem Rechnungswesen, die in der Organisation der assoziierten Arbeit systematisiert werden sollen, in der Durchführung und Förderung der Geschäftsführung der Organisation der assoziierten Arbeit benutzt werden.