

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

NOTRANJA REVIZIJA NABAVNE FUNKCIJE V PODJETJU
MERKUR

Ljubljana, januar 2008

INES BREGAR

IZJAVA

Študentka Ines Bregar izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Marka Hočevarja, in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 15.1 2008

Ines Bregar

KAZALO

1. UVOD	1
1.1. PROBLEMATIKA IN NAMEN MAGISTRSKEGA DELA.....	1
1.2. CILJ MAGISTRSKEGA DELA.....	3
1.3. METODA DELA.....	4
2. RAZVOJ NOTRANJE REVIZIJE	5
2.1. NOTRANJA REVIZIJA.....	6
2.2. NOTRANJA REVIZIJA NABAVNE FUNKCIJE.....	9
2.2.1. Načrtovanje notranje revizije.....	12
2.2.2. Izvajanje notranje revizije.....	13
2.2.3. Sporočanje izsledkov.....	14
2.2.4. Spremljanje v prihodnje.....	16
3. VLOGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA	17
3.1. PRAVNA PODLAGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA.....	18
3.2. RAZLOGI IN KORISTI ZA UVEDBO NOTRANJEREVIZIJSKE SLUŽBE.....	20
3.3. ORGANIZACIJSKI VIDIK NOTRANJE REVIZIJE.....	21
3.3.1. Mesto službe notranje revizije.....	21
3.3.2. Temeljni akt notranje revizijske enote.....	22
3.3.3. Kadri v notranje revizijski službi.....	24
3.4. PROGRAM DELA.....	26
3.5. OBVLADOVANJE TVEGANJ.....	28
3.6. MERJENJE IN VREDNOTENJE USPEŠNOSTI REVIZIJE NABAVNE FUNKCIJE.....	32
4. MENEDŽMENT NABAVE	34
4.1. OPREDELITEV NABAVE.....	34
4.2. CILJI IN NALOGE NABAVE.....	35
4.3. POVEZANOST NABAVE Z OSTALIMI POSLOVNIMI FUNKCIJAMI.....	36
4.4. NABAVNA POLITIKA.....	37
4.5. ORGANIZIRANOST NABAVNE FUNKCIJE.....	39
5. NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU MERKUR, D. D.	42
5.1. ZGODOVINA PODJETJA.....	42
5.2. SLUŽBA NOTRANJE REVIZIJE V PODJETJU MERKUR, D. D.	44
5.2.1. Organiziranost službe notranje revizije.....	44
5.2.2. Akt o ustanovitvi.....	45
5.2.3. Program dela.....	46
5.2.4. Obvladovanje tveganj.....	47
5.2.4.1. Prepoznavanje tveganj.....	48
5.2.4.2. Ravnanje s prepoznanimi tveganji.....	50
5.2.4.3. Ocenjevanje tveganja.....	51
5.3. SLUŽBA NABAVE V PODJETJU MERKUR.....	53
5.3.1. Organiziranost nabavne službe.....	53
5.3.2. Kadri v nabavi.....	54
5.3.3. Povezanost nabave z ostalimi funkcijami.....	56
5.4. NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU MERKUR, D. D.	57

5.4.1. Načrtovanje notranje revizije nabave	58
5.4.2. Najava v notranjo revizijo	59
5.4.3. Preiskovanje in vrednotenje informacij pri revidiranju nabave	60
5.4.3.1. <i>Uresničevanje nabavne politike</i>	61
5.4.3.2. <i>Obvladovanje nabavnega procesa</i>	61
5.4.4. Poročanje o izsledkih notranjega revidiranja nabave	65
6. ZAKLJUČEK	67
7. LITERATURA	69
8. VIRI	72

Priloge 1-9

1. UVOD

1.1. PROBLEMATIKA IN NAMEN MAGISTRSKEGA DELA

Revizijska stroka je relativno nova in se postopoma razvija tudi pri nas. Zakon o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 45/2001) je določil, za katere družbe je revidiranje računovodskih izkazov obvezno. Prav tako je ta isti zakon predpisal, da se mora revizija opravljati na podlagi Zakona o revidiranju in na podlagi revizijskih standardov. Z Zakonom o revidiranju so predpisani načini in postopki revidiranja.

Nekatere organizacije so torej dejavnost notranje revizije uvedle zaradi zakonskih zahtev, poleg teh pa je veliko tudi takih, ki so jo uvedle, ker so zaznale, da jim lahko pomembno pomaga pri obvladovanju tveganj in pripomore k uspešnemu poslovanju (Vezjak, 2004, str. 69).

Obvladovanje poslovanja podjetja in posameznih poslovnih področij podjetja zahteva vedno več posebnih znanj, ki jih lastnik ali poslovodstvo podjetja potrebuje za učinkovito in uspešno poslovanje. Posebna znanja zahtevajo tudi specializirane strokovnjake z vrhunskim znanjem in izkušnjami na določenem področju poslovanja. Z namenom izboljšanja učinkovitosti in uspešnosti poslovanja podjetja so zato lastniki in poslovodstvo praviloma primorani iskati stalne ali občasne strokovne nasvete specializiranih strokovnjakov v poslovanju podjetja (Kokotec – Novak, 2006, str. 1).

V razvitih in visoko razvitih državah so številni notranji in zunanji dejavniki vplivali na prestrukturiranje podjetij, na povezovanje, pa tudi na optimizacijo proizvodnje in poslovanja. Zaradi takšnih okoliščin je sodobno poslovodstvo podjetij nujno naravnano k spremembam v prihodnosti, zato neposredni nadzor nad obsežnimi in zapletenimi poslovnimi tokovi ni več zadosten. Zaradi tega je treba v podjetju krepiti dejavnost notranje revizije, ki bo poslovodstvo opozarjala na morebitne nepravilnosti.

Namen notranje revizijske dejavnosti je presoja in ovrednotenje poslovodskih, izvajalnih in informacijskih procesov z vidika zanesljivosti in poštenosti računovodskih in drugih informacij, uspešnosti in učinkovitosti procesov, varovanja sredstev ter skladnosti z zakonodajo, drugimi predpisi in pogodbami.

Z urejenim in premišljenim vrednotenjem ter izboljševanjem procesov ravnanja s tveganjem, njegovega obvladovanja in upravljanja, pomagajo notranji revizorji uresničevati cilje in povečevati koristi za Poslovno skupino na vseh področjih poslovanja, tako matične družbe, kot vseh družb, v katerih ima matična družba oz. njene odvisne družbe prevladujoč vpliv.

Pravilnost in zanesljivost informacij ter poslovnih ravnanj je odvisna tudi od vgrajenih notranjih kontrol in od njihovega delovanja, zato se bo vsak notranji revizor ukvarjal s presojanjem njihove prisotnosti in kakovosti. Obseg in podrobnost presojanja sta odvisna od pripravljenosti podjetja za žrtvovanje sredstev za to dejavnost in od pričakovanih koristi za podjetje. Razumljivo je, da je vsako poslovanje izpostavljeno tveganjem, zato se v zadnjih letih v razvitem svetu veliko investira v postopke, metode in kontrole, ki so v pomoč pri prepoznavanju tveganj pri upravljanju družb.

Deležniki vsakega poslovnega procesa dnevno zavestno ali podzavestno obvladujejo tveganja na poti k doseganju poslovnih ciljev. V zadnjem času koncept obvladovanja tveganj pridobiva svoj pomen in se v naprednih družbah ne pojavlja več samo kot poglavje v letnem poročilu. Obvladovanje tveganj je kompleksen proces s sestavinami upravljanja in poslovanja, ki spremlja družbo na poti doseganja strateških in operativnih ciljev. Kompleksnost obvladovanja tveganj je izražena z vlogami ljudi, procesov in tehnologije ter njihove medsebojne prepletenosti. Pri tem je pomembna tako motivacija posamičnega deležnika kot tudi kvaliteta kontrolnih mehanizmov, ki naj bi vplivali na tveganja.

Vsako podjetje ima svojo skupno poslovno politiko podjetja, kateri pa morajo biti podrejene politike temeljnih poslovnih funkcij, organizacijskih enot in strokovnih področij. Tako npr. poznamo nabavno, proizvodno, prodajno, finančno in kadrovske funkcije, nadalje še računovodsko, znotraj katere ločimo še bilančno politiko. Vse te politike so sestavina skupne politike podjetja, ki pomembno vplivajo druga na drugo ter seveda na oblikovanje in uresničevanje vseh poslovnih ciljev (Kokotec – Novak, 2006a, str. 1).

Specifične in vse bolj stroge zahteve kupcev se prenašajo po dobaviteljevi verigi tudi od nabavnega področja, ki tako predstavlja le en del v verigi zadovoljevanja potreb kupcev. Poudarek v nabavi se seli od nabavnega poslovanja do obvladovanja oskrbovalnih verig. V preteklosti je bilo mogoče dodano vrednost podjetij in s tem povezano konkurenčnost podjetij ustvarjati in zagotavljati z inovativnostjo in izboljšavami na tehnološkem in razvojnem področju. S približevanjem podjetij tehnološko visoko razvitemu tržišču pa se je potreba po ustvarjanju dodane vrednosti usmerila tudi na nabavne procese v verigi procesov zadovoljevanja potreb kupcev. Pristop v nabavnem poslovanju se širi od ozko omejenega postopka nakupovanja in oskrbe na obvladovanje celotnih oskrbovalnih oziroma dobaviteljevih verig, kjer vse večji pomen in s tem povezane prihranke predstavlja tudi optimizacija logističnih procesov med posameznimi poslovnimi subjekti (Logožar, 2002, str. 2).

Hiter razvoj Merkurja v devetdesetih letih in v novem tisočletju, širjenje maloprodajne mreže po Sloveniji in republikah bivše Jugoslavije, krepitev povezanih podjetij v tujini, pripojitev Kovinotehne in združitve vseh hčerinskih podjetij v enovito podjetje so narekovali spremembe v poslovanju in nastopu samega podjetja na domačem in tujih trgih. Temu primerno je bilo potrebno organizirati tudi delovanje posameznih funkcij v podjetju.

Velike spremembe je doživljala tudi nabavna funkcija, ki danes deluje v okviru komerciale. V centralni nabavi matičnega podjetja se odvijajo nabavni posli za Veleprodajo, maloprodajo in tudi za podjetja v tujini. Nabava je danes razdeljena na 19 produktnih skupin in je v okviru komerciale osrednji del podjetja. Njene glavne naloge so izvajanje nabavnih poslov za Skupino Merkur in skrb za njeno preskrbo, pridobivanje novih programov in blagovnih znamk, iskanje novih, ugodnejših, nabavnih virov, negovanje dobrih odnosov z dobavitelji, zmanjšanje števila posrednikov, nadzorovanje in zmanjševanje stroškov.

Cilj rednega notranje revizijskega pregleda procesa nabave v podjetju je preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter hkrati podati oceno njihove učinkovitosti in ugotoviti uspešnost ter učinkovitost nabavne službe.

Namen mojega magistrskega dela je proučevanje temeljnih značilnosti in delovanja notranje kontrole ter njenega revidiranja kot pomoči, ki jo bo služba za notranjo revizijo skušala nuditi poslovodstvu pri povečanju učinkovitosti in organiziranosti poslovnega procesa, svetovanju, zlasti na operativnem področju, in za učinkovito organiziranje notranjih kontrol v podjetju.

Revizorju so notranje kontrole v pomoč, ko razvija postopke za ocenjevanje notranjih kontrol in opredeljuje, v kolikšni meri se lahko zanaša nanje, kar vpliva na časovno trajanje, na obseg revizijskih postopkov ter na nepotrebno podvajanje dela. Učinkovito opravljanje in delovanje podjetij je možno le na podlagi uspešnega sistema nadzora in zanesljivih informacij (Hočvar, 1990, str. 103).

1.2. CILJ MAGISTRSKEGA DELA

Cilj magistrskega dela je preučiti namen notranje revizije in nabavnega procesa na splošno ter predstaviti na konkretnem primeru podjetja Merkur, d. d. vlogo oz. metodiko notranje revizije nabavne funkcije v podjetju Merkur, d. d.

Notranja revizija, kot neodvisna ocenjevalna funkcija znotraj organizacije preiskuje in vrednosti njene dejavnosti. Je torej storitev, ki je namenjena lastni organizaciji. Njen namen je pomagati članom organizacije, da uspešno opravljajo svoje naloge. V ta namen jih oskrbuje z analizami, ocenami, priporočili, nasveti in informacijami, povezanimi s preiskanimi dejavnostmi. Med revizijske cilje uvrščamo tudi zagotovitev uspešnega kontroliranja po sprejemljivih stroških. Med člani organizacije, ki jim pomaga služba notranje revizije, so tudi člani poslovodstva in nadzornega sveta (Standardi notranjega revidiranja, Navodilo pri nalogah notranjemu revidiranju, Dodatki Ljubljana, 2001).

Z magistrskim delom sem skušala prikazati pomen in vlogo notranje revizije, proučevanje in ocenjevanje notranjih kontrol v podjetju. Danes si namreč sodobne družbe brez vzpostavljenih in popolnih, točnih ter neprestano delujočih notranjih kontrol ni mogoče več predstavljati.

Strokovnjaki so prepričani, da bo podjetje ob boljši notranji kontroli in reviziji doseglo večjo kakovost v poslovanju. Nadzorni sistem je močna podpora poslovodjem, saj jim pomaga pravočasno odkrivati slabosti in sprejemati popravljalne odločitve. Obenem je v veliko korist lastnikom kapitala, saj zmanjšuje njihova tveganja pri naložbah.

Cilji magistrskega dela so:

- opredeliti pomen in vlogo notranje revizije ter predstaviti organizacijo notranje revizijske službe na primeru podjetja Merkur, d. d.,
- opredeliti proces nabave, njene cilje in organiziranost tako na splošno kot konkretno,
- predstaviti metodiko notranjega revidiranja nabave v podjetju Merkur, d. d.

1.3. METODA DELA

Pri izdelavi magistrskega dela sem uporabila teoretično in izkustveno metodo. Teoretična metoda združuje teoretična znanja pridobljena na dodiplomskem in podiplomskem študiju na Ekonomski fakulteti. Pri tem sem se opirala na domačo in tujo literaturo s področja notranje revizije in nabavnega menedžmenta. Izkustvena metoda zajema praktične izkušnje, pridobljene z delom na področju nabave. Prav tako sem uporabila koristne informacije konkretnega podjetja s področja notranje revizije.

Magistrsko delo je sestavljeno iz teoretičnega in praktičnega dela, iz petih med seboj povezanih poglavij in podpoglavij. V drugem in tretjem poglavju teoretičnega dela sem predstavila pomen in vlogo notranjega revidiranja v trgovskem podjetju, ter organizacijo, namen in cilje notranje revizije. Pri tem sem se obračala na domačo in tujo literaturo. V četrtem poglavju sledi predstavitev oz. organizacija in izvedba nabavnega menedžmenta na splošno, v nadaljevanju sem podrobneje predstavila nabavno organiziranost v podjetju Merkur, d. d. V praktičnem delu pa sem skušala prikazati teoretično opredelitev na konkretnem primeru podjetja Merkur, d. d. Poudarek v tem poglavju je predvsem na predstavitvi izvajanja notranje revizije, ki temelji na uporabi različnih metod: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, preizkušanje in zbiranje podatkov. Magistrsko delo sem zaključila s sklepnimi ugotovitvami.

2. RAZVOJ NOTRANJE REVIZIJE

Prvi zametki revizije so se pojavili že v strem Egiptu, Babilonu in Grčiji, in sicer v pojavnih oblikah notranje revizije. Prva revizija naj bi bila opravljena že leta 4000 pred našim štetjem v Babilonu.

V Evropi, in sicer v Londonu, so opravili prvo revizijo leta 1130 revizijo državne blagajne Anglije in Škotske. Bliže nam pa se je revizija pojavila v začetku 13. stoletja v Italiji. Prva strokovna organizacija revizorjev je bila ustanovljena leta 1581 v Benetkah.

Revizija in z njo tudi strokovna združenja so se začeli hitreje razvijati leta 1854, ko je bilo v Angliji ustanovljeno prvo strokovno združenje revizorjev (Scottish Institute), ki mu je bilo s kraljevsko listino dano pooblastilo za revidiranje (Chartered Accountants). V Združenih državah Amerike je bil leta 1887 ustanovljen American Institute of Accountants, kasneje pa so uvedli naziv revizor (Certified Public Accountant). Za razvoj revizije v Evropi je bila pomembna tudi ustanovitev Zveze berlinskih knjigovodskih revizorjev v Nemčiji leta 1896. Istega leta je bil v Združenih državah Amerike sprejet prvi zakon, ki je urejal to področje. V Nemčiji je bil leta 1931 uveden naziv gospodarskega preglednika – revizorja, ki se uporablja še danes. V 20. stoletju se skokovit razvoj revizije in poklicnih združenj nadaljuje tudi v preostalih državah sveta (Odar, 2007).

Na območju bivše Jugoslavije pa se je razvoj notranje revizije začel pred drugo svetovno vojno, ko je bil leta 1939 v Zagrebu ustanovljen Revizijski urad. Kasneje se je revizija začela razvijati v okviru Službe družbenega knjigovodstva, ki je imela od začetka šestdesetih let široka pooblastila za inšpiciranje v vseh podjetjih ter v drugih poslovnih osebah s ciljem presojanja zakonitega ravnanja, predvsem na področju davščin.

V Sloveniji je v letih 1989 in 1990 delovala sekcija za revizijo poslovanja, ki naj bi ob samoizobraževanju povezala vse za revidiranje poslovanja zainteresirane člane društev računovodskih in finančnih delavcev. Ustanovljena je bila na 17. redni skupščini pri Zvezi računovodskih in finančnih delavcev Slovenije

V Sloveniji se je revizija kot samostojna dejavnost začela razvijati predvsem od leta 1993 dalje, ko je bil sprejet Zakon o revidiranju in ustanovljen Slovenski inštitut za revizijo. Ta je edina vodilna institucija na tem področju in le njej so dana vsa pooblastila tega področja. Leta 2001 je bil Zakon o revidiranju zaradi prilagajanja naše zakonodaje evropski zakonodaji in evropskim direktivam nekoliko spremenjen. Sprejet je bil nov Zakon o revidiranju (ZRev-1), izvoljen revizijski svet in izdelana vizija razvoja revizijske stroke ob vstopu v novo tisočletje. Vse to je pomenilo začetek nove, moderne dobe revidiranja v Sloveniji. Kajti pred tem so bili edini pravi uporabniki revizijskih storitev tuji subjekti, revizijska dejavnost pa je bila pod monopolom Službe družbenega knjigovodstva (Odar, 2001, str. 49).

2.1. NOTRANJA REVIZIJA

The Statement of Responsibilities of Internal Auditing, ki ga je izdal Inštitut notranjih revizorjev v ZDA (Institute of Internal Auditors of USA - IAA), opredeljuje notranjo revizijo kot neodvisno funkcijo presojanja in ocenjevanja, zagotovljeno znotraj podjetja za pregledovanje, presojanje in ocenjevanje njegovih dejavnosti kot servis podjetja. Pri tej definiciji je poudarek predvsem na naslednjih besedah (Krstov, 1994, str. 17):

- znotraj pomeni, da se revidiranje izvaja znotraj podjetja z njegovimi ljudmi;
- izraz neodvisna funkcija presojanja in ocenjevanja označuje, da ni nikakršnih omejitev glede revizorjeve presoje;
- oznaka zagotovljena pomeni, da ima podjetje posebej odobreno (avtorizirano) storitev funkcije notranje revizije;
- izraz pregledovaje, presojanje in ocenjevanje opisujejo naravo notranjega revidiranja v prvi vrsti kot iskanje dejstev in v drugi kot subjektivno presojanje in ocenjevanje izsledkov;
- dejavnosti so vse dejavnosti podjetja, ki spadajo v obseg notranjega revidiranja;
- servis podjetja pomeni, da notranje revidiranje obstaja kot pomoč za blaginjo menedžerjev in celotnega podjetja. Izraz servis označuje tudi to, da je notranja revizija bolj posvetovalna kot pa linijska funkcija podjetja.

Notranja revizija izhaja iz pisarniške funkcije osebe, ki je predvsem neodvisno preverjala račune pred plačilom. Z leti se je notranja revizija razvila v visoko strokovno funkcijo, ki se je razširila od pregledovanja, presojanja in ocenjevanja finančno-knjigovodskih izkazov (finančna revizija) do pregledovanja, presojanja in ocenjevanja učinkovitosti, uspešnosti, gospodarnosti in pravičnosti celotnega poslovnega procesa in podjetja kot sistema (operativna revizija). Pod pojmom notranja revizija razumemo predvsem neodvisno funkcijo nadzora nad dejavnostmi podjetja po naročilu poslovodstva podjetja, ki je sestavni del podjetja in jo izvajajo v podjetju zaposleni delavci.

Glavne značilnosti notranje revizije so naslednje:

- naročnik je lastnik podjetja in so mu notranji revizorji tudi odgovorni;
- delovno področje notranje revizije vključuje vse poslovne funkcije podjetja;
- notranji revizorji niso vključeni v izvajanje operativnih nalog.

Ena od bistvenih nalog notranje revizije je presojanje in preverjanje delovanja notranjega kontrolnega sistema. Naloge notranje revizije lahko strnemo na (Krstov, 1994, str.17):

- svetovanje poslovodstvu podjetja, zlasti na operativnem področju;

- nudenje pomoči poslovodstvu pri dvigu učinkovitosti in izboljšanju organiziranosti poslovnega procesa;
- vzpostavljanje učinkovitega notranjega kontrolnega sistema;
- izboljšanje in dograjevanje informacijskega sistema z lastnim, objektivnim in jasnim poročanjem;
- oblikovanje, organiziranje in prilagajanje računovodstva novim zmožnostim informacijske tehnologije (posebna skrb notranje revizije mora biti posvečena razvoju in uvajanju računalniškega izmenjevanja podatkov);
- lastno strokovno izobraževanje bodočih svetovalcev po posameznih poslovnih funkcijah.

Vrste notranjih revizij

V splošnem so notranje revizije lahko redne, izredne ali naknadne. Redne revizije se izvajajo po načrtovanem vrstnem redu iz letnega načrta, za razliko od izrednih revizij, ki niso načrtovane. Slednje se praviloma opravijo na zahtevo poslovodstva, nadzornega sveta ali pa notranje revizijskega predstojnika in so posledica neobičajnih in nepredvidljivih dogodkov oziroma posebnih vzrokov (npr. sum na prevarantsko dejanje). Naknadne revizije pa se opravijo s ciljem preveriti in oceniti ali so se predlagani ukrepi ustrezno realizirali. Lahko so vnaprej načrtovane ali pa tudi ne, odvisno od zahtevnosti in težavnosti področja revidiranja ter od obsega napak in nepravilnosti, ugotovljenih v predhodnih revizijah.

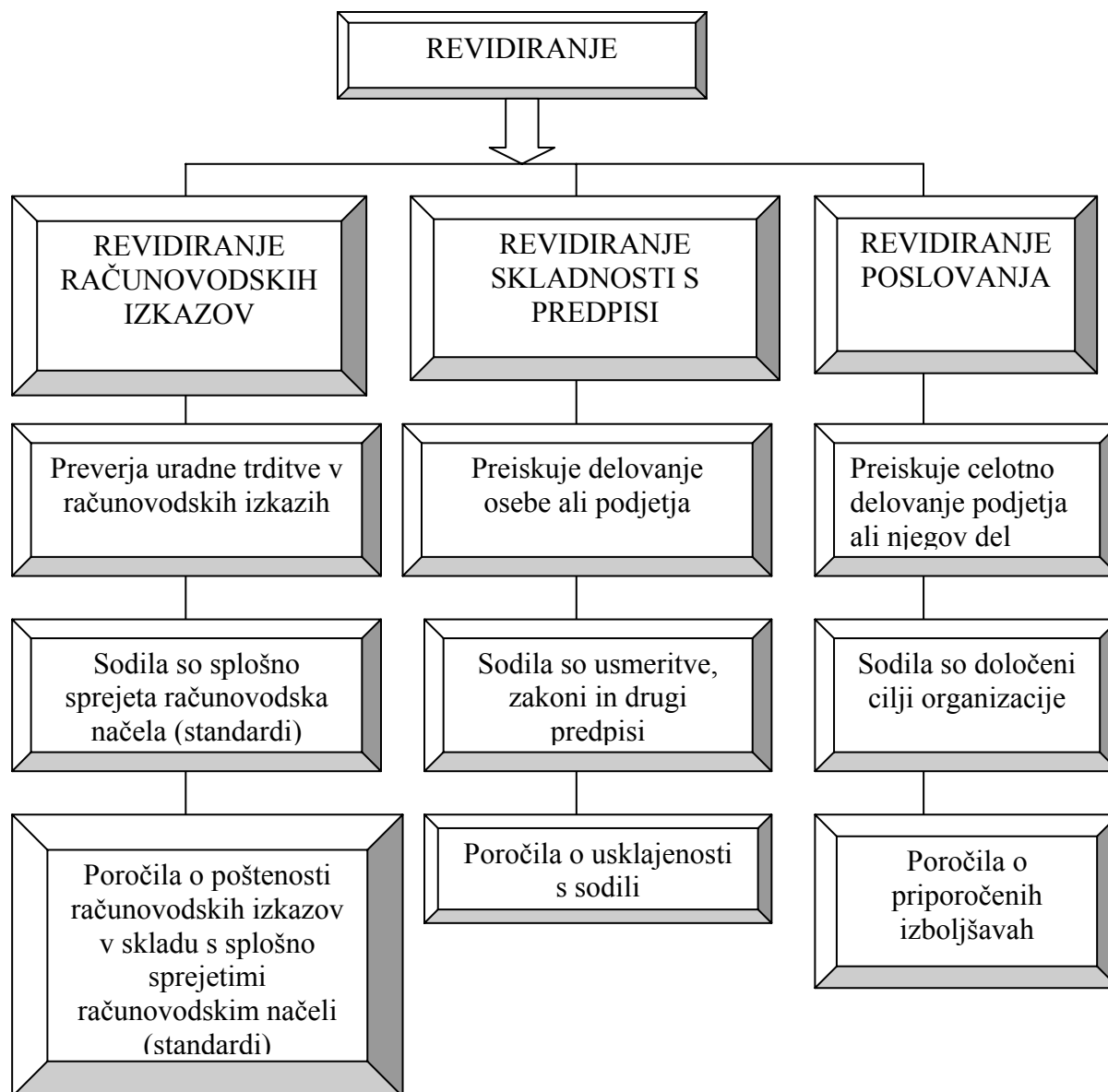
Glede na obseg revidiranja so revizije celostne ali delne oziroma imajo naravo hitrih pregledov. Pri celostnih revizijah se natančno preverjajo vsa dejstva in dokazi, ki so potrebni za oblikovanje mnenja o poslovanju revidiranega področja v določenem obdobju. Delne revizije se nanašajo na presojo ustreznosti posameznih procesov, kot je na primer preverjanje obračuna plač ali kontrola postopkov javnih naročil in podobno. Pri hitrih pregledih pa gre zgolj za enostavne, nenapovedane kontrole nekaterih stroškov, kot so: stroški odpravnin, stroški reprezentance ter razna povračila; denimo za službena potovanja, za prevoze na delo, za uporabo lastnega vozila v službene namene in druge kategorije, pri katerih obstaja velika verjetnost napak pri obračunu ali pri razvrščanju na ustrezne konte, kar ima za posledico previsoko oziroma napačno izkazovanje stroškov v poslovnih knjigah.

Revidiranje lahko delimo po več kriterijih, npr. glede na namen revidiranja, predmet revidiranja, cilj revidiranja, povezanost oseb oz. z vidika izvajalcev revizije, področje revidiranja, kompleksnost revizije, časovno opredelitev, način izpeljave, obdobje revidiranja, področje revidiranja inobveznost pri reviziji.

Najpogosteje pa se revidiranje razvršča glede na cilje njegovega delovanja. Taylor in Glezen (1996, str. 34) glede na cilje njegovega delovanja razvrščata revidiranje na (glej sliko 1, str. 8):

- revidiranje računovodskih izkazov, kjer gre za zbiranje dokazov o uradnih trditvah v računovodskih izkazih podjetja in uporabljanje teh dokazov za preverjanje njihove skladnosti s splošno sprejetimi računovodskimi načeli in standardi;
- revidiranje skladnosti s predpisi, ukvarja se z ugotavljanjem, ali so bili posli in dogodki v skladu z zakoni, usmeritvami in drugimi predpisi;
- revidiranje poslovanja, katerega lahko opišemo kot sistematično pregledovanje delovanja organizacije glede na določene cilje. Revizorjev namen je oceniti dosežke, ugotoviti možnosti za izboljšave ter razviti priporočila za izboljšave in nadaljnje delovanje.

Slika 1: Razvrstitev revidiranja na podlagi ciljev delovanja



Vir: Taylor, Glezen, 1996, str. 35.

2.2. NOTRANJA REVIZIJA NABAVNE FUNKCIJE

Pri planiranju revizije nabavne funkcije se izhaja iz stopnje rizičnosti posameznih transakcij nabavne funkcije. Dela, ki imajo v sebi večjo stopnjo rizičnosti, bodo predmet pogostejših revizij in obratno. To se nanaša samo na redne revizije, ki jih opravlja interna revizija podjetja. V primeru suma, da obstaja možnost nepravilnosti v nabavni funkciji, ki presegajo mejo dovoljenega, bo interna revizija izvedla izredno, nenadno revizijo celotnega nabavnega poslovanja, ali njenega dela.

Pri notranji reviziji posameznih delov nabavne funkcije nas zanima predvsem pravilnost postopkov v zvezi s predmeti dela in drugimi storitvami ter pravilnost nastajanja izvornih listin v zvezi s priskrbovanjem predmetov dela in drugih storitev, prav tako pa tudi pravilnost oblikovanja informacij za odločitve v zvezi s predmeti dela in drugimi storitvami (Turk, 1998, str. 30).

Z notranjim kontroliranjem je potrebno zagotoviti predvsem izvajanje politike nabave, notranje revidiranje pa mora zagotoviti izvajanje kontroliranja. Pri notranjem revidiranju izvajanja nabavne politike je potrebno največjo pozornost posvetiti področjem, kjer so tveganja največja. Vprašati se je potrebno, ali nabavna služba obvladuje trg in pozna okoliščine na trgu, da bi uspešno izvajala svoje naloge. Preprečiti je potrebno špekulacije in druge razloge, ki lahko dajo napačno sliko ponudbe in povpraševanja. Ali nabavna služba razpolaga s podatki o kakovosti blaga različnih dobaviteljev, rokih dobave, pogojih plačevanja, stroških prevoza? Ali so poslovodstvu dane pravilne informacije o pogojih prodaje od različnih dobaviteljev, ali so preferirani določeni dobavitelji iz osebnih ali kakih drugi razlogov in so odklonjeni ugodnejši dobavitelji? Koliko se pri uresničevanju nabavne politike spoštujejo načela poslovne morale in običajev? V kolikšni meri so izrabljene vse možnosti za čim bolj ugodno gospodarno oskrbovanje in uresničevanje najugodnejših kombinacij ukrepov nabavne politike?

Pri izbiri dobaviteljev so pomembna še nekatera vprašanja, in sicer:

- ali so izbrani dobavitelji, ki imajo možnost oskrbovati kupca s potrebnimi količinami v predvidenih rokih;
- kakšne so dosedanje izkušnje pri poslovanju z izbranimi dobavitelji;
- ali so resnično ponujeni najboljši pogoji za prodajo;
- ali je bilo na razpolago dovolj zanesljivih informacij o možnih prodajalcih;
- ali je bil izbran najugodnejši dobavitelj;
- ali je bilo izbiranje pravilno in izmed vseh ali samo iz ožjega kroga dobaviteljev;
- ali so bile zbrane pismene ponudbe ali samo ustne.

Nadaljnja skrb pri revidiranju sklepanja pogodb so vprašanja dogovorjenih količin, kakovosti, reklamacij, pakiranja, načina plačevanja in ali so potrjena oziroma v dogovoru s pravno in finančno službo.

Pri notranjem revidiranju je potrebno presojati, ali za kakšne dobave niso bili prejeti računi dobaviteljev, ali so bili kasneje zahtevani, ali so bili dobljeni in kako so bili obravnavani. Pomembno je tudi, ali je dobavitelj upošteval reklamacijo, kakšen je bil postopek in razlogi zanjo ter seveda posledice in odgovornost zaposlenih. Pri notranjem revidiranju skladiščnega poslovanja je potrebno presojati:

- ali je zagotovljeno nemoteno prodajanje;
- ali je zagotovljeno ustrezno hranjenje blaga;
- ali so zagotovljeni najmanjši stroški skladiščenja.

Pri vsem tem je potrebno upoštevati tudi osnovna načela, ki so:

- hitro ravnanje z blagom;
- olajšano popisovanje (črtna koda, regali,...);
- gospodarnost razporeditve blaga;
- izrabljenost skladiščnega prostora;
- normalne in izredne izgube (kalo, okvare, malomarnost, razbitje ter osebna odgovornost).

Pri oddajanju iz skladišča morajo oddajnice podpisati prejemniki blaga, na podlagi ene zahtevnice se ne sme pripraviti samo ena zbirna dnevna oddajnica, če je blago večkrat izdano. Kopijo vsake izdajnice mora imeti zaposleni, ki je zadolžen za varovanje in nadzor izdaje blaga iz skladišča, ker je tako kasneje možna primerjava. Pri vprašanju zalog mora biti določeno:

- kdo je odgovoren za čezmerne zaloge in kakšne so posledice;
- ali so med zalogami tudi trajno neuporabne (za odpis);
- kakšni so stroški skladiščenja začasno neuporabnih zalog in kakšni ukrepi so potrebni oz. smotni.

Prav tako je pri notranjem revidiranju nabavne funkcije potrebno upoštevati še povezave nabavne funkcije z drugimi poslovnimi funkcijami, pri čemer je potrebno ugotoviti razmejenost pristojnosti in odgovornosti, ali obstaja možnost nabave in kakšna izven nabavne službe (decentralizirana nabava). Te povezave z ostalimi funkcijami so specifične glede na posamezno funkcijo, npr. s finančno funkcijo, predvsem dogovor o potrebni vezavi sredstev za načrtovane nakupe in obveščanje o spremembah (dodatna vezava ali sprostitev sredstev) in recimo s prodajno funkcijo, ali sodelujeta pri prodajanju presežkov nepotrebnih in zastarelih materialov in blaga, ali imata skupno politiko do poslovnih partnerjev, ki so hkrati kupci in dobavitelji. Da je notranje revidiranje uspešnejše, je treba preveriti obstoj evidenc, ki niso enake knjigovodstvu, so pa koristne pri pridobivanju informacij v nabavni funkciji. To so predvsem evidence o:

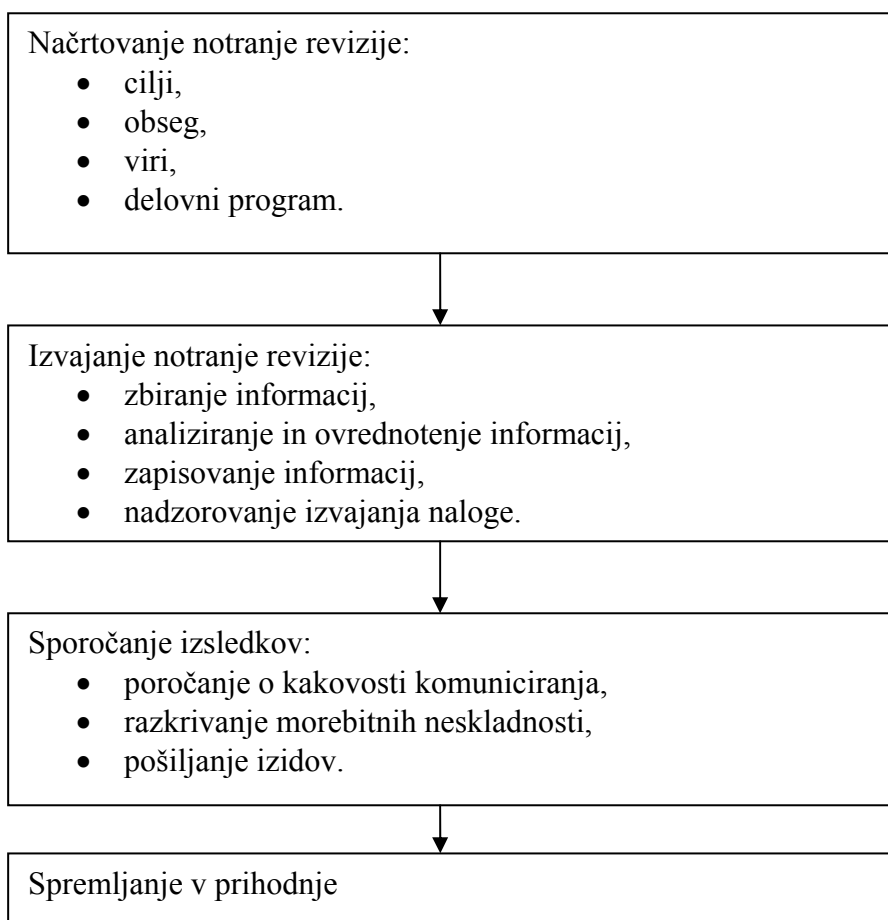
- stanju možnih dobaviteljev;

- cenah pri različnih dobaviteljih;
- pogodbah sklenjenih z dobavitelji;
- reklamacijah za prejeto blago in storitve;
- prejetih ponudbah in drugo.

Seveda mora biti vodenje teh evidenc prav tako urejeno z notranjimi pravilniki. Stanje evidenc mora biti ažurno, v nasprotnem primeru je neuporabno in zavajajoče. Te evidence morajo biti v pomoč pri presojanju in odkrivanju napak ter drugih nepravilnosti pri izvajanju nabavne funkcije.

Pri izvedbi posamezne revizije v podjetju je potrebno slediti določenim korakom, ki so prikazani na naslednji sliki (slika 2):

Slika 2: Izvedba posamezne revizije



Vir: Rošker, 2004, str. 26.

Da bi notranji revizor zagotovil večjo uspešnost revizijskih postopkov in jih tudi bolj uskladi s posli zaposlencev, je potreben premišljen način opravljanja notranjih revizij. Ker postaja poslovanje podjetja vedno bolj zapleteno in obsežno, se tudi čedalje bolj krepi potreba po

načrtovanju revizijskih postopkov. Potek notranjih revizij je potrebno obravnavati v povezavi s celotnim načrtom podjetja (Spremić, 1997, str. 18).

Notranje revidiranje mora biti odobreno in nadzorovano. Sestavljeno je iz načrtovanja revizijske naloge, preverjanja in vrednotenja podatkov in informacij, poročanja o izsledkih ter spremljanja priporočil in ukrepov za odpravo nepravilnosti oziroma pomanjkljivosti (Kodeks notranje revizijskih načel, 2002, str. 12).

2.2.1. Načrtovanje notranje revizije

Standardi notranjega revidiranja (2001) pravijo: »Notranji revizorji naj razvijajo in razvidujejo načrt vsakega posla, vključno z obsegom delovanja, cilji in dejavniki razporeditve«. Za ustrezno načrtovanje je pomembno, da se za vsako revizijsko nalogo izdelata izvedbeni načrt revidiranja. Načrtovanje mora biti dokumentirano. Zajema osnovne informacije o ciljnih in načrtih ter obsegu dela ter potrebnih prvin za izvedbo naloge. Informacije zajemajo tudi število in imena zaposlenecv, opise delovnih mest in podrobne podatke o preteklih spremembah v organiziranosti, večjih spremembah in načrtih. Zajema tudi kontrolo na kraju revidiranja z namenom, da se notranji revizor seznanijo z dejavnostmi in kontrolami, ki bodo revidirane ter s pripombami in predlogi revidirane osebe, določi pa tudi področja, kjer bo revidiranje intenzivnejše. Prav tako mora revizor pridobiti tudi delovna gradiva prejšnjih notranjih revizij, vso dokumentacijo o dopisovanju med posameznimi organizacijskimi enotami ter strokovno literaturo o obravnavani dejavnosti (Lesjak, 2002, str. 14).

V okviru načrtovanja revizije revizijska skupina najprej opredeli revizijo, kar pomeni, da se določijo cilji revizije, obseg revizije in revizijski postopki. Od okoliščin pa je odvisno, ali se revidiranje prične na posebno zahtevo ali izhaja iz letnega načrta dela. Za načrtovanje in opravljanje revizijske naloge so odgovorni notranji revizorji. Načrtovanje mora biti dokumentirano (Lešnik Korbar, 2002, str. 3).

Načrt revizije zajema:

- določanje revizijskih ciljev in obseg dela;
- pridobivanje temeljnih informacij o dejavnosti, ki se revidira;
- določanje dejavnikov, potrebnih za opravljanje revizije;
- začetno komuniciranje z vsemi, ki morajo biti z revizijo seznanjeni;
- seznanjenje s tveganji, pomembnimi področji in postopki dela;
- pisanje revizijskega programa;
- določanje, kako, kdaj in komu sporočiti izide revidiranja;
- odobritev načrtovanja s strani vodje službe notranje revizije.

2.2.2. Izvajanje notranje revizije

Najpomembnejši usmerjevalni mehanizem pri notranji reviziji je revizijski program, ki mora biti pripravljen v pisni obliki pred pričetkom posameznega notranje revizijskega pregleda. V njem so naštetih postopki, potrebni za uresničitev notranje revizijskega načrta. Revizijski programi morajo biti posebej prilagojeni vsakemu notranjemu revizijskemu pregledu.

Ključni cilj notranje revizijskega pregleda je ocena delovanja notranjih kontrol, torej ugotoviti stopnjo zanesljivosti njihovega delovanja. Pri oceni delovanja notranjih kontrol lahko notranji revizor ugotovi morebitne nepravilnosti, pomanjkljivosti, netočnosti ali celo odsotnost delovanja ali obstoja notranjih kontrol. V takšnem primeru se notranji revizor na notranje kontrole ne more zanesi, kar ima za posledico povečanje obsega preverjanja podatkov.

Notranji revizor lahko zbira dokaze z namenom, da bi ugotovil, ali so bila upoštevana določena sodila za dosežke ciljev revidirane enote. Med pregledom lahko uporablja različne metode za preverjanje podatkov, s katerimi zbere dokaze o popolnosti zanesljivosti in veljavnosti podatkov, kot so npr.:

- razprava z vodjo revidirane enote (notranji revizor oceni, kako zaposleni izpolnjujejo svoje naloge);
- primerjava podatkov (primerjava podatkov iz različnih virov);
- preizkušanje podatkov (primerjava izbranih podatkov, da ne bi prišlo do nepravilnosti pri izvajanju postopkov in da bi se preprečilo napake pri preučevanju pomembnih kazalnikov in razvojnih teženj);
- intervju (notranji revizor v kratkem času pridobi potrebne informacije, svoje ugotovitve mora po končanem razgovoru zapisati v delovni list);
- preverjanje poročil in študij (vsebina poročila lahko pokaže probleme pri poslovanju revidirane enote);
- uporaba vprašalnikov (cilj le teh je pridobiti čim več podrobnih informacij, ki so vodilo notranjemu revizorju tudi pri naslednjih revizijskih pregledih revidirane enote);
- opazovanje (notranji revizor neposredno opazuje zaposlene v revidirani enoti v njihovem delovnem okolju).

Notranji revizorji torej med revidiranjem zbirajo, analizirajo, pojasnjujejo in dokumentirajo informacije, s katerimi dokazujejo izvide revizije. Dokazi imajo lahko obliko seznamov pregledanih informacij, zapisov razgovorov in kopij dokumentov, vse skupaj pa predstavljajo delovno gradivo. Pri preiskovanju in vrednotenju informacij notranji revizorji uporabljajo analitične postopke, s katerimi proučujejo in primerjajo razmerja med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami. Analitični postopki so namenjeni razkrivanju nenavadnih dogodkov, zato se njihova uporaba zahteva na stopnji načrtovanja revizije, kjer se revizor osredotoči na nenavadna ali izpostavljena področja, med revizijo za pridobivanje dokazov ter na

koncu revizije, da se ugotovi, ali so bili vsi nenavadni izidi oziroma razmerja pravilno raziskani (Lešnik Korbar, 2002, str. 9).

Revizorjevo delovno gradivo mora biti popolno in mora vključevati podporo za dosežene sklepe o izvedeni reviziji. Delovno gradivo vključuje (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003):

- listine o načrtovanju in programe o poslu;
- preverjalne vprašalnike, narise poteka, preverjalne sezname in poročila;
- opombe in zapiske, ki nastajajo po pogovorih;
- podatke o organizaciji, kot so naris organiziranosti in opisi del;
- kopije pomembnih pogodb in sporazumov;
- informacije o izvajalnih in računovodskih usmeritvah;
- izide ovrednotenj obvladovanja;
- potrjevalna pisma in predstavitve;
- proučitve in preizkuse poslov, procesov in saldov na kontih;
- izsledke proučevalnih postopkov pri revidiranju;
- končno poročanje v zvezi s poslom in odgovorne iz posloводства;
- dopisovanje o poslih, če olistini dosežene sklepe pri poslu.

2.2.3. Sporočanje izsledkov

Sporočanje izsledkov revidiranja je najpomembnejši del revizijskih postopkov. Poročanje mora biti v pisni obliki. Predstojnik notranje revizijske službe določi kako, komu in kdaj se sporočijo izidi revizije in v kakšnem obsegu. Cilji sporočanja izsledkov revidiranja so, bolj kot ugotovitve, pomembna priporočila za izboljšanje poslovanja, ki jih podajo in utemeljijo notranji revizorji. Največjo vrednost dajejo revizorjevemu poročilu nepristranska, jasna, strnjena, smiselna in pravočasna priporočila. Zelo pomemben je način predstavljanja priporočil, zato je pomembno, da jih predstavi notranji revizor s primernimi veščinami za komuniciranje (Lešnik Korbar, 2002, str. 11).

Revizorjeva poročila so temeljni izdelki notranjih revizorjev. Uporabniki jih lahko dobijo le z odobritvijo vodje notranje revizije, ki za poročila tudi v celoti odgovarja. Skrbno in pravočasno izdelana poročila so ogledalo kakovosti službe za notranjo revizijo in lahko pomembno vplivajo na kakovost poslovanja. Zato so nepogrešljiva opora pri opravljanju nalog tistih, ki so jim namenjena (Turk et al. 1995, str. 251).

Revizijska poročila morajo biti točna, nepristranska, jasna, jedrnata, ustvarjalna, popolna in pravočasna (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003):

- točna sporočila so brez napak in popačenja ter temeljijo na zanesljivih dejstvih;

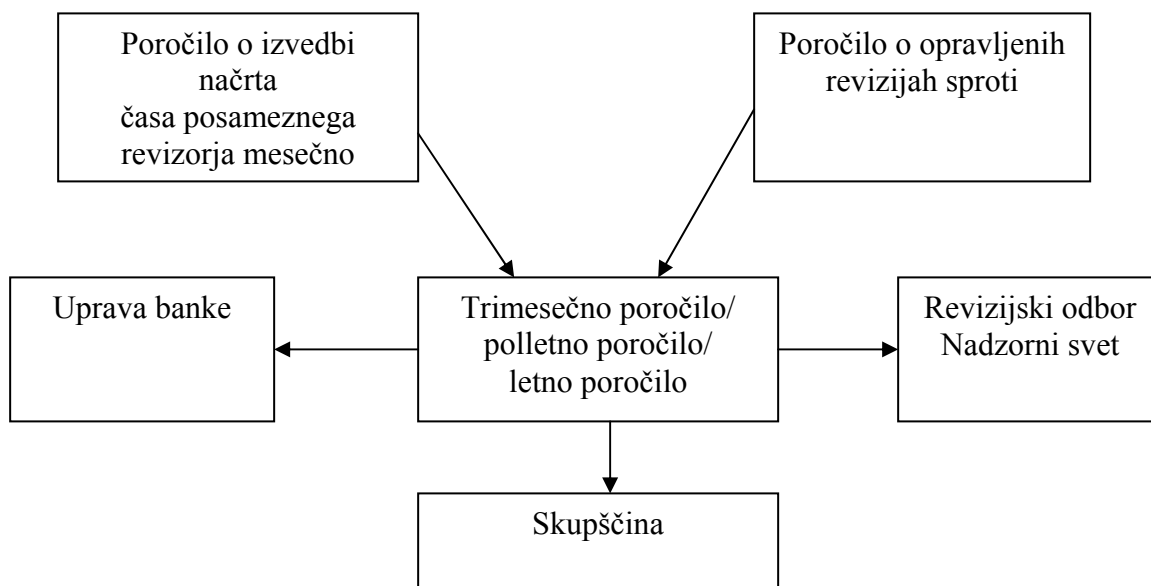
- stvarna sporočila so poštena, nepristranska in brez predsodkov ter so posledica pravične in uravnovešene ocenitve vseh ustreznih dejstev in okoliščin;
- jasna sporočila so lahko razumljiva in logična;
- jedrnata sporočila so temeljita in se izogibajo nepotrebnega obdelovanja, odvečnih podrobnosti, presežka in dolgoveznosti. Cilj je, da mora biti vsaka misel smiselna in kratka;
- tvorna sporočila pomagajo naročniku posla in organizaciji ter vodijo do izboljšav, kjer so potrebne;
- celotnim sporočilom ne manjka nič, kar bi bilo bistveno za cilj občinstva in vključujejo vse pomembne in ustrezne informacije ter opažanja, ki podpirajo priporočila in sklepe;
- pravočasna sporočila so dana ob pravem trenutku, primerna in koristna za skrbno obravnavanje pri tistih, ki lahko ukrepajo na podlagi priporočil.

Priporočila opredeljujejo naloge, ki jih je po revizorjevem mnenju treba še opraviti, in postopke, ki jih je možno izboljšati. Vključujejo tudi mnenje vodje revidirane enote v zvezi s priporočili. Pozivajo k ukrepanju, da bi se popravilo obstoječe stanje ali izboljšalo poslovanje in so vodilo poslovodstvu pri doseganju zelenih izidov. Pri oblikovanju priporočil mora biti notranji revizor pozoren na to, da priporočilo (Lešnik Korbar, 2002, str. 13):

- odraža popravljeno bodoče stanje oz. odpravlja napake, kršitve, prevare;
- racionalizira spremembe v delovnih postopkih;
- izvrši odgovorna oseba;
- vsebuje rok za izvršitev priporočila.

Služba notranje revizije redno sporoča revizijske izide odgovornim osebam revidiranega področja in poslovodstvu, polletno pa pripravi povzetek ugotovitev iz revizijskih pregledov za nadzorni svet. Vrste poročil, kot jih navaja Rošker (2004, str. 24), so prikazane na sliki 3, str. 16.

Slika 3: Vrste poročanja



Vir: Rošker, 2004, str. 24.

2.2.4. Spremljanje v prihodnje

Vodja službe notranje revizije mora postaviti in vzdrževati ureditev spremljanja odziva na izsledke, ki so bili sporočeni poslovodstvu. Tako mora vodja službe notranje revizije uveljaviti postopke, ki med drugim vsebujejo (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003):

- časovni okvir, v katerem se zahteva odgovor poslovodstva na opažanja in priporočila pri poslu;
- ovrednotenje odgovora poslovodstva;
- preveritev odgovora;
- spremljanje po končanem poslu;
- postopke sporočanju, ki prenašajo nezadovoljive odgovore oziroma ukrepe, vključno z domnevo tveganja, na ustrezno raven poslovodstva.

Priporočila, ki zahtevajo takojšnje ukrepanje poslovodstva, morajo notranji revizorji spremljati, dokler niso izvršena. Prav tako se lahko presodi, da pisni odgovor poslovodstva kaže, da so sprejeti zadostni ukrepi glede na revizorjeve ugotovitve. V obeh primerih preveri pri naslednji reviziji, ali so sprejeti ukrepi popravili prvotno stanje. Notranji revizorji morajo ugotoviti, ali so ukrepi za odpravljanje ugotovljenih slabosti in doseganje načrtovanih izidov sprejeti oziroma ali poslovodstvo prevzema tveganja, če se ne ukrepa na podlagi sporočenih ugotovitev. Tako notranji revizorji ugotavljajo ustreznost, uspešnost in pravočasnost ukrepov. Vrednotijo pojasnila vodstev revidirane enote in preverjajo dokumente, ki dokazujejo izvedene aktivnosti. Najpomembnejše pri

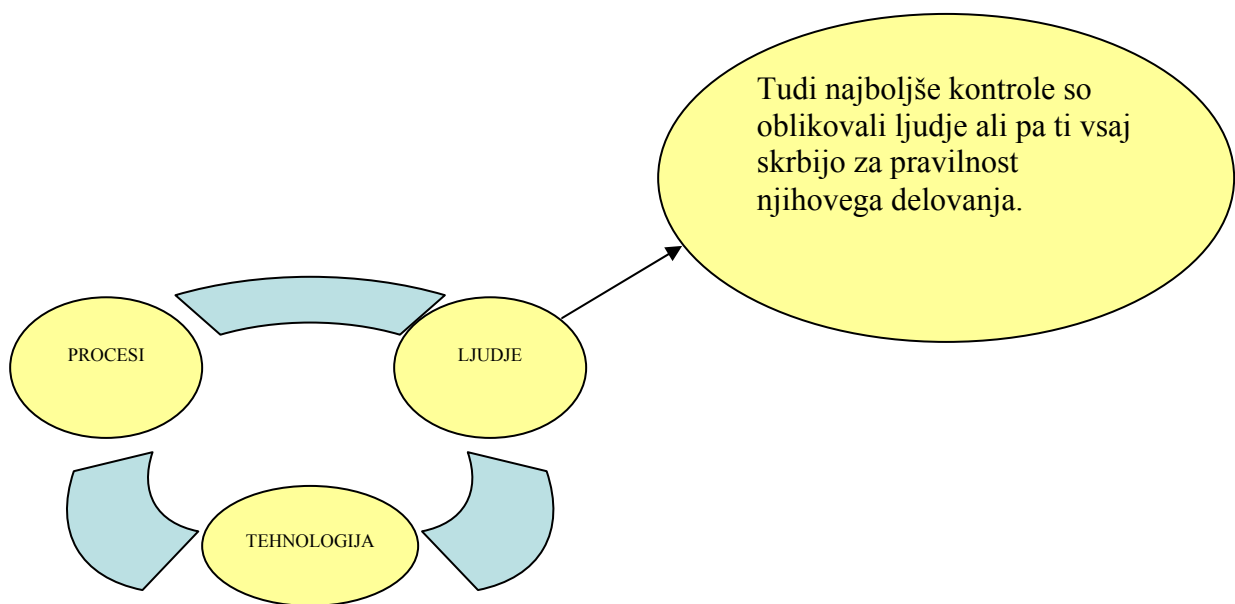
spremljanju je poročanje poslovodstvu o izvajanju priporočil oziroma neizvršenih priporočilih (Lešnik Korbar, 2002, str. 13).

3. VLOGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA

Namen notranjega revidiranja je zagotavljanje stalnega in celovitega nadzora nad pravilnostjo poslovanja podjetja. Pravilnost poslovanja podjetja pomeni, da je poslovanje podjetja vsestransko urejeno, torej pregledno in ciljno. O preglednem poslovanju lahko govorimo tedaj, ko imamo urejene delovne postopke v odločevalni, informacijski in izvedbeni dejavnosti podjetja. Ciljno poslovanje pa pomeni, da so vsi delovni postopki usmerjeni k uresničevanju poslovnih ciljev. Leti pa morajo biti neposredno in posredno merljivi na vseh ravneh poslovanja in omogočiti obstoj in razvoj podjetja.

Splošno se kot temeljni namen notranjega revidiranja pojavlja dejstvo, da daje poslovodstvu podlago za njegove usmeritve in postopke, jim zagotavlja priporočila, povezana z delovanjem organizacije, in daje pobude za spremembe, ki bi izboljšale obvladovanje organizacije ter uspešnost in učinkovitost njihovega delovanja. Na sliki 4, spodaj so prikazani ključni dejavniki, ki vplivajo na utrditev vloge notranja revidiranja v posameznem podjetju.

Slika 4: Ključni dejavniki, ki vplivajo na utrditev vloge notranjega revidiranja v podjetju



Vir: Podbevšek et al., 2004, str. 21.

Cilj notranjega revidiranja je pomagati poslovodstvu pri učinkovitem razporejanju in izvajanju njihovih odgovornosti. V ta namen ga notranje revizijska služba oskrbuje z analizami, ocenami, priporočili, svetovanjem in informacijami, ki se nanašajo na revidirane aktivnosti.

Pomembnost ciljev notranjega revidiranja je za poslovodstva posameznih podjetij različna, saj izhajajo iz načina njihovega razmišljanja. Med temi cilji se najpogosteje pojavljajo (Suhadolnik, 1998, str. 21):

- presoja primernosti, učinkovitosti in zanesljivosti notranjega kontrolnega servisa;
- skladnost postopkov z opredeljenimi cilji, načrti, postopki, zakoni in drugimi pravili;
- preverjanje ekonomične in učinkovite uporabe sredstev;
- preverjanje, če postopki in programi ustrezajo zastavljenim ciljem in nalogam;
- varovanje in potrditev premoženja – zavarovanje sredstev;
- ugotavljanje napak, prevar in zlorab;
- zanesljivost in popolnost računovodskih in poslovnih informacij.

V zadnjih letih pa se med cilji notranjega revidiranja vedno bolj pojavlja oziroma poudarja njegova svetovalna funkcija, ki so jo posebej opredelili tudi ameriški standardi notranjega revidiranja.

3.1. PRAVNA PODLAGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA

V Sloveniji je notranje revidiranje zakonsko obvezno za banke¹, zavarovalnice², borznoposredniške družbe³ in pravne osebe javnega prava⁴. Za vsa druga podjetja pa velja, da se glede usmeritve te dejavnosti v svojo organizacijsko shemo prostovoljno odločajo po lastni presoji.

Zaposleni v službi notranje revizije so dolžni svoje delo opravljati strokovno in s potrebno poklicno skrbnostjo, pri čemer morajo upoštevati strokovna pravila in etična načela notranjega revidiranja, vsebovana v standardih notranjega revidiranja, ki jih je sprejel Slovenski inštitut za revizijo in zajemajo:

- kodeks notranje revizijskih načel;
- kodeks poklicne etike notranjega revizorja;
- standarde o strokovnem ravnanju pri notranjem revidiranju.

¹ Obveznost organiziranja notranjerevizijske službe določa Zakon o bančništvu v 112. členu (Uradni list RS, št. 7/99).

² Obveznost organiziranja notranjerevizijske službe določa Zakon o Zavarovalništvu v 116. členu (Uradni list RS, št. 13/00).

³ Obveznost organiziranja notranjerevizijske službe določa Zakon o trgu vrednostnih papirjev v 87. členu (Uradni list RS, št. 56/99).

⁴ Obveznost organiziranja notranjerevizijske službe določa Zakon o računovodstvu v 53. in 54. členu (Uradni list RS, št. 32/93).

Pri delu morajo upoštevati vso zakonodajo in predpise, notranje akte, pravilnike, navodila za delo, sklepe skupščine, nadzornega sveta in uprave, ki urejajo poslovanje podjetja.

Vsaka stroka ima svoja pravila obnašanja, ki so najpogosteje zasnovana na splošnih etičnih načelih ravnanja, katere je potrebno spoštovati. Kodeks poklicne etike notranjih revizorjev je sprejel svet Slovenskega inštituta za revizijo in zavezuje vse notranje revizorje, ki so vpisani v register notranjih revizorjev pri tem inštitutu (Koželj, 2005, str. 6). Kodeks poklicne etike notranjih revizorjev predstavlja zbirko pravil, po katerih se notranji revizorji ravnaajo pri opravljanju svojih strokovnih nalog. V bistvu pomeni kodeks minimalne zahteve za ravnanje notranjih revizorjev. Notranji revizorji morajo biti pri svojem delu neodvisni, pošteni in nepristranski. V skladu s temi zahtevami notranji revizorji:

- svoje naloge opravljajo pošteno in odgovorno;
- spoštujejo veljavne predpise in ne sodelujejo namerno pri dejanjih, ki niso skladna s predpisi;
- na ustrezen način upoštevajo in podpirajo cilje, ki jih je določila organizacija;
- spoštujejo pravice, vrednote in delo drugih in njihovo delo pravično ocenjujejo, ter primerno in nepristransko predstavljajo svoje ugotovitve brez utemeljenih obtožb revidiranja;
- ne sodelujejo pri nobeni dejavnosti, ki ni v skladu z interesi organizacije, ali ki bi se lahko razlagala, da vpliva na nepristransko oceno področja revidiranja;
- ne prejemajo daril ali drugih koristi, ki bi lahko vplivale na njihove strokovne odločitve, ali ki bi se lahko razlagale, da vplivajo na revidiranje,
- se morajo v primeru sporov v organizaciji obnašati nepristransko do vseh oseb, da bi ohranili svojo neodvisnost;
- ne opravljajo svojega dela na podlagi predlogov revidiranja in ne dopustijo, da revidiranec vpliva na njihove odločitve, razen, če menijo, da je potrebno.

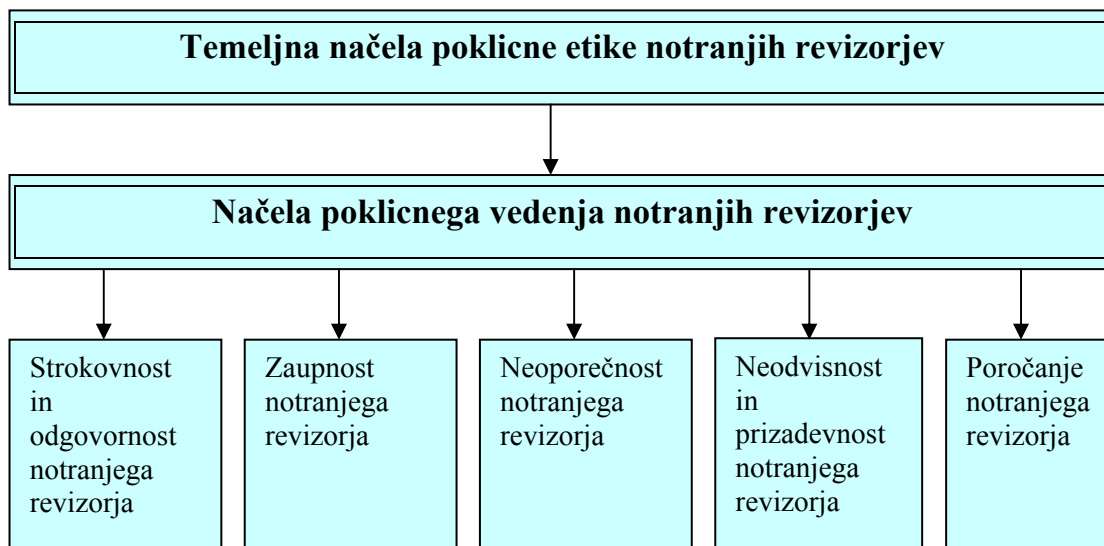
Notranji revizorji morajo zagotavljati strokovnost svojega dela in kakovost opravljenih storitev. V ta namen (glej sliko 5, str. 20):

- se morajo strokovno usposabljeni;
- se morajo pri svojem delu ravnati v skladu z uveljavljenimi zahtevami, standardi, prakso in postopki;
- prevzemajo samo delo, za katero so usposobljeni in imajo ustrezne izkušnje in znanje;
- obveščajo vodstvo o vseh pomembnih ugotovitvah pri svojem delu, ki bi lahko, če nanje ne bi opozorili, izkrivile informacije ali pomagale prikriti nezakonita dejanja.

Notranji revizorji morajo upoštevati zaupnost in informacije, pridobljene pri svojem delu, ne smejo uporabljati v osebne namene ali na kakršen koli drug način, ki je v nasprotju z zakonom ali

standardi notranjega revidiranja. Pri uporabi informacij, ki so jim dostopne, morajo biti skrbni (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003).

Slika 5: Kodeks poklicne etike notranjega revizorja



Vir: Koletnik, 2002, str. 13.

3.2. RAZLOGI IN KORISTI ZA UVEDBO NOTRANJEREVIZIJSKE SLUŽBE

Notranje revidiranje je potrebno v velikih organizacijah z velikim številom podružnic, oddelkov in enot, v podjetjih z velikim premoženjem ter velikim številom zaposlenih, kjer poslovodstvo ne more več samo spremljati postopkov oziroma ravnanja na podlagi sprejetih usmeritev podjetja, ampak se mora zanesti na dobro opravljeno delo notranjih revizorjev.

Smiselno jo je organizirati v večjih poslovnih sistemih, saj le-ti vključujejo več delov, ki so medsebojno povezani z različnimi cilji in interesi. Zasnovana mora biti na popolnem razumevanju delovanja gospodarske družbe ter na poznavanju tamkajšnjih temeljnih, upravljalnih in informacijskih funkcij (Turk et al., 1995, str. 46).

Z notranje revizijsko dejavnostjo pridobi poslovodstvo pomembne informacije, lahko pa tudi zmanjša število poneverb in motenj v poslovnem procesu. Dobro organizirana notranje revizijska služba lahko poveča učinkovitost celotnega sistema. Chambers, Selim in Vintern (1993, str. 54) menijo, da je učinkovitost delati prave stvari (doing the right things); to pomeni dosegati cilje.

Učinkovitost revidiranja je odvisna tudi od ciljne naravnosti podjetja in tudi od tega, ali ima podjetje opredeljene naloge ter izvajalce in njihove odgovornosti. Notranje revizijsko službo

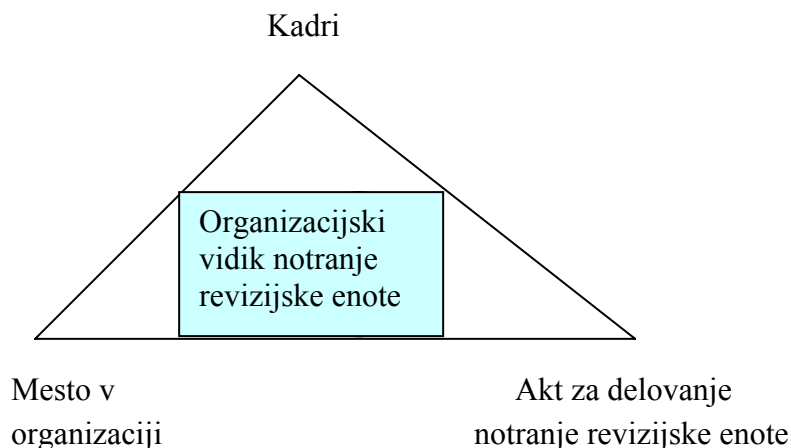
morajo usmerjati načrti dela in glavne naloge, ki se med izvajanjem revizije dopolnjujejo. Koletnik (1997, str. 53) navaja, da je notranja revizija učinkovita, če vodja uspešno opravlja naloge, in če:

- je revidiranje organizirano tako, da odkriva slabosti ter odpravlja nepravilnosti in izgube;
- so naloge hitro opravljene in vodja obvladuje stroške revidiranja;
- se dviguje ugled revizijske dejavnosti ter so odnosi v službi in z okoljem korektni.

3.3. ORGANIZACIJSKI VIDIK NOTRANJE REVIZIJE⁵

V okviru organizacijskega vidika (slika 6, spodaj) so predstavljeni mesto notranje revizijske enote v organizacijski shemi, temeljni akti te enote in kadrovanje.

Slika 6: Sestavine organizacijskega vidika modela notranje revizijske enote v organizaciji



Vir: Rošker, 2004, str. 8.

3.3.1. Mesto službe notranje revizije

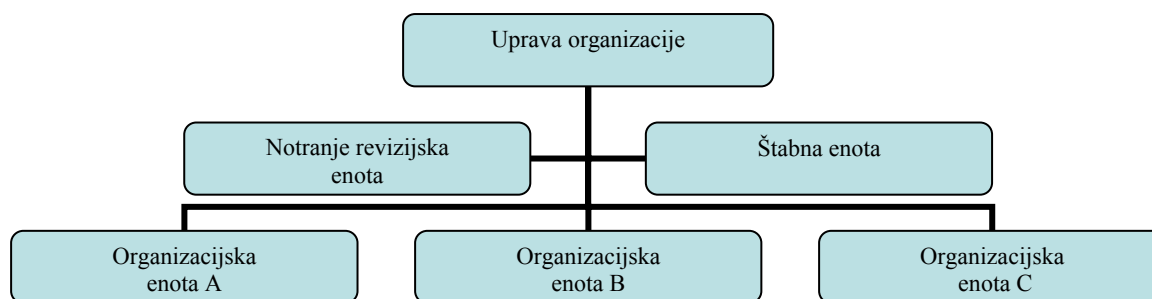
Notranja revizija si mora za svoje uspešno delovanje zagotoviti ustrezno mesto, vzpostaviti redno komunikacijo z upravo, si zagotoviti neoviran dostop do podatkov in informacij, predstaviti upravi vedno bolj pomembno vlogo upravljanja podjetja ter spoštovanja načel upravljanja podjetja. Z zavedanjem uprave o svoji vlogi, ki ji jo pripisujejo standardi notranjega revidiranja, kot tudi svetovna zakonodaja, bo notranja revizija dosegla svoj namen.

Dejavnost notranjega revidiranja je organizirana kot v samostojni organizacijski enoti, ki se lahko imenuje notranje organizacijska enota. Služba notranje revizije je neposredno podrejena upravi. Je funkcionalno in organizacijsko ločena od drugih organizacijskih enot. Svoje delo opravlja v

⁵ Rošker, 2004, str. 8-33.

skladu z usmeritvami uprave samostojno, neodvisno in nepristransko in je pri dajanju zagotovil, ocen in priporočil neodvisna od drugih organizacijskih enot in organov. Notranje revizijsko enoto lahko prikažemo v obliki štabne enote, kar tudi prikazuje slika 7, na strani 22.

Slika 7: Položaj notranje revizijske enote v organizacijski shemi organizacije



Vir: Rošker, 2004, str. 9.

3.3.2. Temeljni akt notranje revizijske enote

Ustanovna listina je krovni akt, s katerim je notranje revizijska služba tudi formalno ustanovljena, zato mora biti ta akt izdelan v pisni obliki in sprejet s strani posloводства in nadzornega sveta podjetja. Ustanovitvena listina predstavlja sodilo in podlago, na osnovi katere oba organa, ki sta jo sprejela, ocenjujeta uspešnost delovanja notranjega revidiranja.

V ustanovni listini naj bodo opredeljeni namen, pooblastila in odgovornost notranjega revizorja. Notranje revizijski predstojnik si mora prizadevati, da listino potrdi najvišje sodstvo, bodisi nadzorni svet, revizijski odbor ali pa drug ustrezen organ upravljanja.

Ustanovna listina naj:

- uredi položaj notranjega revizorja oz. dejavnost notranjega revidiranja v organizaciji;
- opredeli dostop do evidenc, osebja in opreme, kot je potrebno za opravljanje notranjega revidiranja;
- opredeli področje dela notranjega revizorja.

Notranje revizijska listina mora biti pisna. Pisna oblika namreč poskrbi za formalno poročanje o pregledu in odobritvi s strani posloводства in sprejemu s strani nadzornega sveta. Prav tako olajšuje obdobjo oceno ustreznosti namena, pooblastila in odgovornosti notranje revizijskega izvajalca, hkrati pa predstavlja podlago za posloводство in nadzorni svet pri ocenjevanju področja notranjega revidiranja.

Notranje revizijski predstojnik mora obdobjno ocenjevati, ali so namen, pooblastila in odgovornost, kot so opredeljeni v ustanovni listini ustrezni in primerni, da usposobijo notranje revizijskega izvajalca oz. notranjega revizorja za izvrševanje njegovih nalog in ciljev.

V vsaki ustanovni listini mora biti namen notranjega revidiranja opisan v takem smislu, da:

- dodaja vrednost organizaciji;
- izboljšuje poslovanje organizacije;
- povečuje učinkovitost pri obvladovanju tveganj, pri nadzoru in v procesu upravljanja s tveganji.

Pooblastila notranje revizijske službe so neomejena, kar pomeni, da ima za potrebe svojega dela vedno možnost dostopa do vseh razvidov, do zaposlenih in prostorov ter možnost vpogleda v vse poslovne listine podjetja.

Odgovornost vodje notranje revizijske službe je organizacija in izvajanje revizijskih aktivnosti v odnosu do ravnateljstva podjetja, ki bi zagotovilo strokovno delovanje službe in resničnost predloženih revizijskih poročil.

Listino o ustanovitvi nadgrajuje Pravilnik o delovanju notranje revizijske službe v podjetju, ki ga sprejme ravnateljstvo podjetja. Imeti ga mora vsako podjetje, ki ustanovi takšno službo, v njem pa morajo biti podrobno razdelane temeljne opredelitve, navedene v ustanovitveni listini o delovanju notranje revizijske službe. Vsebuje tudi organizacijski sestav notranje revizijske službe, pomembne standarde notranjega revidiranja, vprašalnike o delovanju notranjih kontrol, revizijske programe in podobno. Vsak notranji revizor mora dobiti svoj izvod pravilnika. Pravilnik je tudi odlična podlaga za usposabljanje novih notranjih revizorjev v podjetju, saj so v njem strnjene vse pomembne informacije, kar močno skrajša čas in zmanjša stroške vpeljevanja novih zaposlenih (Griffin, 1998, str. 191-192).

Če je podjetje, v katerem deluje notranje revizijska služba, sestavljeno iz skupine povezanih podjetij, ima notranje revizijska služba pri obvladujočem podjetju tudi vlogo krovne službe. Ta vloga je zelo pomembna za sodelovanje in komuniciranje z zunanjim revizorjem. Sodelovanje med notranjim in zunanjim revizorjem je koristno za podjetje oziroma skupino povezanih podjetij (vse članice skupine naj bi imele istega zunanjega revizorja). Pomembno je, da se notranji in zunanji revizor dopolnjujeta in se njuno dela ne podvaja. Pri sodelovanju, ki lahko poteka med letom, zunanji revizor tako hkrati vzdržuje stike s podjetjem in je sproti obveščen o vseh večjih spremembah v podjetju.

Notranje revizijska enota potrebuje temeljni akt, s katerim se opredelijo njeno poslanstvo in cilji delovanja ter pooblastila in odgovornosti. Koristno je, da imajo notranji revizorji svoj kodeks

etičnega obnašanja, sicer pa lahko določijo uporabo kodeksa etičnega obnašanja, ki je sprejet v okviru Slovenskega inštituta za revizijo.

Poslanstvo notranje revizijske službe je poskrbeti za neodvisno in objektivno revidiranje (dajanje zagotovil) in svetovanje z namenom, da se ustvari dodana vrednost in izboljša poslovanje organizacije. Organizaciji pomaga izpolnjevati njene naloge z uvajanjem sistematičnega in urejenega načina ocenjevanja in izboljšanja postopkov za učinkovito obvladovanje tveganj, nadzor in upravljanje s tveganji.

Organizacijam in njenim odvisnim družbam pomaga dosegati zastavljene cilje s spodbujanjem premišljenega, urejenega načina presojanja in izboljševanja uspešnosti obvladovanj tveganj, notranjih kontrol in upravljanja z dajanjem neodvisnih in nepristranskih zagotovil ter z opravljanjem svetovalnih dejavnosti.

Področje delovanja zajema presojanje načina ravnanja s tveganji in ustrojev notranjih kontrol za obvladovanje tveganj, in sicer ali so tveganja ustrezno prepoznana, ali so postavljene metodike ocenjevanja tveganj, ali so postavljeni merljivi in razumni cilji, ali je postavljen način poročanja, ali se obstoječi načini izvajajo in ali so učinkoviti, ali so cilji doseženi ter ali obstajajo priložnosti za izboljšanja.

Prav tako področje dela zajema tudi presojanje ali so pomembne finančne, upravljske in poslovne informacije natančne, zanesljive, pravočasne in popolne. Preverjanje skladnosti ravnanja zaposlencev z zakoni, predpisi in standardi. Preverjanje skladnosti delovanja z notranjimi usmeritvami in akti ter določenimi postopki. Presojanje pridobivanja sredstev, njihove ekonomske upravičenosti, učinkovitosti uporabe ter ustreznosti varovanja. Dogovorjeno revidiranje poslovanja odvisnih družb in druge notranje revizijske naloge po sklepih uprave.

Te bistvene sestavine so praviloma enake za vse gospodarske družbe, njihova vsebina pa se prilagodi le posebnostim organizacije. Listino kot temeljna pravila delovanja notranje revizijske enote sprejme uprava organizacije. Predstojnik notranje revizijske enote je dolžan listino enkrat letno pregledati z vidika skladnosti s stanjem v organizaciji, s stanjem v stroki, z zakoni in s predpisi ter po potrebi predlagati dopolnitve in spremembe.

Veliko notranje revizijskih enot v Sloveniji ima namesto listine o delovanju pravilnik o delovanju, ki nadomešča navedeno listino.

3.3.3. Kadri v notranje revizijski službi

Zaposlenci v vseh delih podjetja so najpomembnejši in najdragocenejši dejavnik in tako je tudi v notranje revizijski dejavnosti. Zaposlence v notranje revizijski enoti je mogoče pridobivati med

zaposlenci znotraj organizacije ali med zaposlenci zunaj nje. Pri ustanavljanju notranje revizijske enote je primerna kombinacija obeh načinov.

Službo notranje revizije v podjetju vodi vodja službe, ki je za svoje delo odgovoren predsedniku uprave z urejenim načinom ocenjevanja učinkovitosti sistema notranjih kontrol ter predlaganjem priporočil za izboljšanje postopkov za učinkovito obvladovanje tveganj. V službi notranje revizije so v skladu z akti podjetja zaposleni še sodelavci, katerih število je odvisno od dejavnikov, ki so opredeljeni v pravilniku.

Za ugotavljanje neodvisnosti službe notranje revizije poročajo zaposleni v službi notranje revizije vodji službe, slednji oziroma od njega pooblaščen oseba, pa upravi podjetja in nadzornemu svetu oz. revizijskemu odboru.

Pooblastila vodje službe notranje revizije in zaposlenih sodelavcev so, da imajo neomejen dostop do vseh zbirk podatkov, dokumentov, aktov, analitičnih razvidov, poročil, analiz, prostorov, opreme in zaposlenih, kakor tudi do vseh odvisnih podjetij doma in v tujini po predhodni pisni najavi. Imajo neomejen dostop do organiziranih in vnaprej sklicanih sej, kolegijev, sestankov v okviru podjetja ter dostop do dela po projektnih skupinah na podlagi sklicatelja. Razporejajo vire, določajo pogostost, izbirajo vsebine in določajo obseg svojega dela in uporabljajo metode, ki so potrebne za izpolnjevanje njihovih revizijskih nalog ter ciljev, da pridobijo potrebno pomoč zaposlenih v strokovnih službah in zunanjih izvajalcev na osnovi pisnega soglasja uprave.

Izbira predstojnika notranje revizijske službe je predvsem naloga uprave organizacije, saj bo ta njen tesni sodelavec. Potrebno je torej izbrati ustreznega strokovnjaka, ki mora imeti poleg znanj in sposobnosti vodenja še znanja iz notranjega revidiranja in svetovanja ter lastnosti, ki jih opredeljuje kodeks poklicne etike notranjega revizorja. Smiselno je zaposliti najmanj dva izvajalca notranje revizijske dejavnosti, predvsem zaradi kontinuitete njunega dela. Vsekakor pa je potrebno skupno število prilagoditi obsegu in vsebini poslovanja. Prav tako je dobro tudi, da so notranji revizorji čim bolj strokovno izobraženi, saj je zaželeno samostojno delovanje. Seveda pa je potrebno pripraviti tudi mesta za zaposlitev pripravnikov in za njihovo napredovanje.

Opisi nalog so odvisni od organizacijskega prijema v organizaciji; tako so lahko krajši ali obsežnejši. Splošno priporočilo pa je, naj bodo opisi čim bolj natančnejši, tako da so pooblastila in odgovornosti jasna.

Njihove naloge pa so naslednje:

- izvajanje revizijskih pregledov na opredeljeni lokaciji ali področju poslovanja;
- ocenjevanje ustreznosti in učinkovitosti vodstvenih kontrol nad revidiranimi aktivnostmi;
- ugotavljanje, ali revidirane organizacijske enote izvajajo opredeljene zadolžitve na področju načrtovanja, računovodskega evidentiranja, upravljanja s tveganji, skrbništva in

kontrolnih aktivnosti, skladno z vodstvenimi navodili, poslovnimi politikami in postopki ter način, ki je skladen s cilji organizacije ter standardi najboljše prakse;

- načrtovanje in izvajanje revizijskih pregledov skladno z opredeljenimi standardi;
- poročanje o revizijskih ugotovitvah in oblikovanje revizijskih priporočil o izboljšavah poslovanja, zniževanju stroškov in odpravi ugotovljenih slabosti;
- izvajanje izrednih revizijskih pregledov;
- usmerjanje aktivnosti sodelavcev (Turk, 2004, str. 10).

Notranji revizorji so usmerjevalci korporacijskega upravljanja, ki so se specializirali, da v dobro organizacije in njenih lastnikov zagotavljajo uspešnost in učinkovitost njenega delovanja. Njihova vloga vključuje nadziranje, ocenjevanje in analiziranje tveganj in kontrol organizacije, pregledovanje in potrjevanje informacij ter usklajevanje poslovanja z usmeritvami, postopki in zakonodajo. Notranji revizorji skupaj s poslovodstvom zagotavljajo upravi, nadzornemu svetu in revizijskemu odboru, da so tveganja nadzorovana in da je korporacijsko upravljanje močno in uspešno. Notranji revizorji pripravljajo poročila za izboljšanje usmeritev, postopkov in procesov za vse primere, kjer se izkaže, da je to tudi potrebno. V kratkem, notranji revizor lahko za organizacijo predstavlja tiste dodatne aktivnosti, ki lahko prevesijo med uspehom in polomom organizacije.

3.4. PROGRAM DELA

Ko se notranji revizor prvič sreča z nalogo načrtovanja notranje revizijske dejavnosti, se mora natančneje spoznati s celotnim kontrolnim okoljem v organizaciji. Ker je kontrolno okolje celota odnosov, ozaveščenosti in ciljnega delovanja uprave posamezne organizacije in ostalega posloводства, sta njegova ureditev in pomen kljub razpoložljivim strokovnim priporočilom v praksi lahko različna od organizacije do organizacije. Zelo pomembno je, da notranji revizor dobro prouči pravila etičnega ravnanja v organizaciji, njeno organiziranost, poslovno in kadrovske politiko, pravila obvladovanja tveganj ter način prenašanja pooblastil (Rošker, 2004, str. 19).

Služba notranje revizije izvaja notranje revizije v skladu s srednjeročnim in letnim programom dela. Srednjeročni program dela obsega usmeritve, temeljne naloge službe notranje revizije, področje revidiranja, okvirni terminski načrt (po letih). Letni program dela službe notranje revizije obsega področja revidiranja, opis ciljev načrtovanih revizij po posameznih področjih, navedbo revidiranih organizacijskih enot, funkcij, odvisnih družb, navedbo odgovorne osebe za posamezno področje revidiranja, predvideni čas izvedbe revizije.

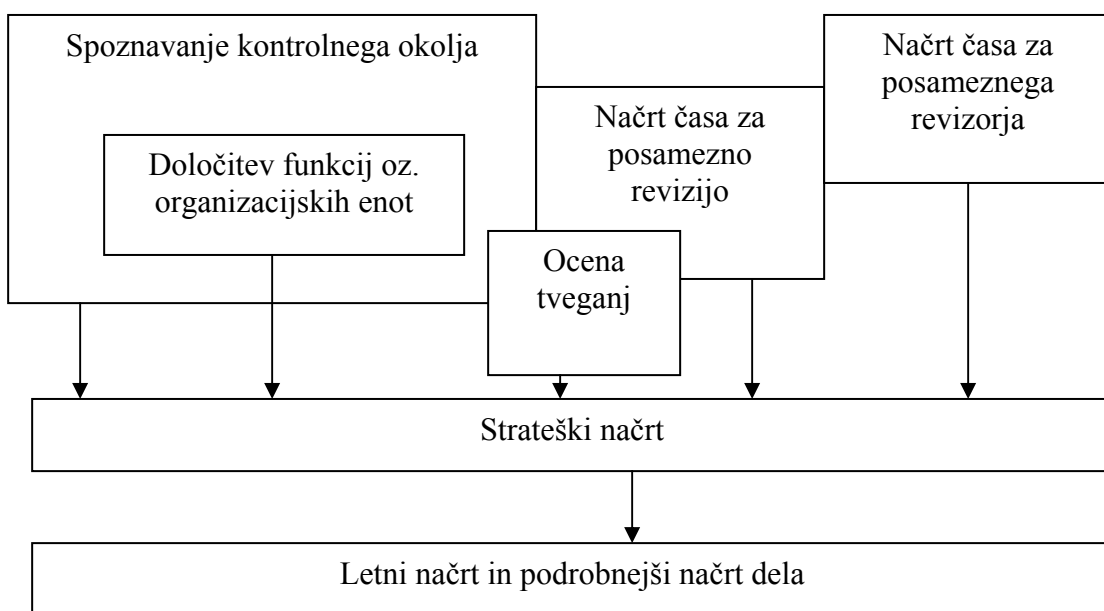
Na predlog vodje službe notranje revizije sprejme uprava srednjeročni program dela službe notranje revizije in letni program dela te službe ter ga predloži nadzornemu svetu oziroma revizijskemu odboru, ki nanju poda soglasje.

Na osnovi letnega programa dela služba notranje revizije izdelava in pošlje v sprejem upravi podrobnejši kvartalni terminski načrt. Načrt morebitnih investicij v sredstva za delo, stroške in kadre službe notranje revizije je sestavni del poslovnega načrta družbe, ki ga sprejme uprava.

Osnove za načrtovanje in izvajanje notranjega revidiranja so ocena tveganosti enote oziroma področja poslovanja, časovna oddaljenost od zadnje notranje revizije, nadpovprečna rast in padanje obsega poslovanja v opazovanem obdobju, nenavadne ali nepojasnjene spremembe v poslovanju in pomembne spremembe v zakonodaji.

V skladu z letnim programom dela vodja službe notranje revizije načrtuje izvedbo posameznih notranjih revizij. Po sprejetju letnega programa dela s strani uprave se le-tega pisno dostavi vsem odgovornim vodjem revidiranih področij. Za pripravo srednjeročnega in letnega programa delovanja službe notranje revizije so potrebni tudi določeni predhodni koraki, ki se jih uvodoma navedla, prikazuje pa jih tudi naslednja slika (slika 8, spodaj).

Slika 8: Potek strateškega in letnega načrtovanja



Vir: Rošker, 2004, str. 20.

3.5. OBVLADOVANJE TVEGANJ⁶

Tveganje je vse tisto, kar lahko organizaciji prepreči doseganje poslovnih ciljev, zato ga največkrat opredelimo kot negotovo možnost nastopa pričakovanega dogodka. Vendar pa tveganja nimajo vedno negativnega prizvoka, kajti nepričakovani dogodki z ugodnim vplivom predstavljajo priložnosti za organizacijo.

Tveganja so prisotna v vsaki organizaciji. Notranje revizijski standardi opredeljujejo ocenitev tveganja kot sistematičen proces ocenjevanja in združevanja strokovnih sodb o verjetnih škodljivih pogojih in dogodkih. Tveganje vpliva na sposobnost organizacije pri ohranjanju njene konkurenčnosti in finančne moči ter kakovosti njenih učinkov. Delo notranjih revizorjev je prepoznavanje vseh relevantnih faktorjev tveganj in ocenjevanje njihove pomembnosti.

Obvladovanje tveganj v podjetju je proces sistematičnega prepoznavanja tveganj in poudarjanja pomena ključnih tveganj z merjenjem njihovega vpliva na finančne in druge strateške cilje. Iz navedenega je torej razvidno, da je potrebno razumeti in poznati pomen formule »CILJI : TVEGANJA : KONTROLE«, ki kaže na tri neločljivo povezane kategorije.

Formula nam pove, da je potrebno najprej poznati cilje organizacije, nato tveganja, ki jim je posamezni proces izpostavljen, šele zatem je možno vzpostaviti tak sistem notranjih kontrol, da obvladujemo prepoznana tveganja.

Obvladovanje s tveganji je postalo pomemben element celovite strategije in globalne politike sodobne organizacije. Organizacijam, ki želijo obvladovati tveganja, se priporoča vzpostavitev celovitega sistema prepoznavanja, merjenja, spremljanja in analiziranja možnih škodnih dogodkov ter upravljanja s tveganji. Pri snovanju nadzora nad tveganji je potrebno upoštevati poslovno strategijo organizacije, tržne okoliščine in ostale dejavnike okolja. Posamezne sestavine nadzora nad tveganji (definicije, odgovornosti, metode, postopke izračunavanja višine tveganja) je treba v celoti podrobno dokumentirati, da jih je možno redno pregledovati in tekoče dopolnjevati v skladu z nastalimi spremembami. Pomemben korak pri vzpostavitvi ustreznega sistema za obvladovanje tveganj v organizaciji je oblikovanje same politike obvladovanja tveganj. Politika je namreč ključni dokument, ki zagotavlja zanesljivo in varno poslovanje ter opredeljuje obvladovanje tveganj. Pri upravljanju s tveganji je kultura tveganja najbolj pomemben dejavnik uspešnega obvladovanja tveganj.

Koristi učinkovitega obvladovanja tveganj so:

- nižji stroški zavarovanj potencialnih tveganj;

⁶ Kovačič, Toman, 2007, str 24-25.

- izboljšanje upravljanja s sredstvi;
- večja dovednost za notranje in zunanje spremembe;
- izboljšanje komunikacije;
- večji nadzor nad izvajanjem poslovnih odločitev;
- boljše poznavanje poslovnih priložnosti;
- zagotavljanje trajnega obstoja in nadaljnjega razvoja organizacije;
- poveča se razumevanje glavnih tveganj in njihovi vplivi;
- manj presenečenj in manj kriznega upravljanja;
- poročanje o tveganjih je osredotočeno na najvišje poslovodstvo in nadzorni svet;
- doseganje načrtovanih rezultatov in drugo.

Za učinkovito obvladovanje tveganj morajo biti jasno določene vloge, odgovornosti, dolžnosti in pooblastila skrbnikov obvladovanja tveganj. Uprava je odgovorna za celovit nadzor nad tveganji, poslovodstvo na nižjih ravneh odločanja pa obvladuje tveganje le na poslovnem področju, za katera odgovarja.

Uprava je odgovorna za vzpostavitev in uresničevanje ustroja celovitega obvladovanja tveganj. Imeti mora sposobnost, da tveganja opredeli, oceni njihovo velikost in vpliv na uspešnost uresničevanja ciljev organizacije. Vzpostaviti mora primerno poslovodno strukturo, ki bo sposobna obvladovati strateška tveganja. Izgraditi mora učinkovit in uspešen ustroj notranji kontrol, z varovalnimi ukrepi, notranjimi kontrolami in notranjo revizijo.

Neodvisno notranje nadziranje tveganj opravlja notranja revizija, ki je edina pristojna, da proces obvladovanja poslovnih tveganj revidira, in drugi notranji nadzorniki poslovnih tveganj (odbori za tveganja, posebne komisije ali menedžerji za tveganja). Služba notranje revizije izvaja nenehne kontrolne aktivnosti, odkriva pomanjkljivosti v poslovanju in poslovodstvu svetuje, kako tveganja obvladati.

Stroka je razvila kar nekaj različnih modelov, ki služijo kot ogrodje oz. metodologija za proces upravljanja s tveganji. Najpogosteje uporabljen model za ocenjevanje vzpostavljanja kontrolnega sistema je t. i. COSO model, ki je nastal v okviru organizacije Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission. Gre za podroben dokument, ki opredeljuje notranje kontrole in vključuje orodja za ocenjevanje, definicije, opise in priporočila za vsa področja delovanja organizacije.

Septembra 2004 je COSO objavil nov model z naslovom Enterprise Risk Management (ERM) – standard za obvladovanje tveganj v podjetjih, ki obsega celovito obvladovanje tveganj podjetja. Standard razvršča cilje podjetja v štiri kategorije: strateški, poslovni, poročevalski in poslovanje v skladu z zakoni in predpisi. Ocena tveganja temelji na možnosti nastanka ali vplivu posameznega dogodka na doseganje ciljev. Odziv poslovodstva in kontrolne aktivnosti lahko posegajo na katero

koli področje, funkcijo ali organizacijske enote. Preglednica tveganj, kot eden zaključnih dokumentov obvladovanja tveganj, je dobra podlaga za odločitve nadzornih in revizijskih odborov.

Prevare

Učinkovita notranje revizijska služba zmanjšuje verjetnost prevar ali nepravilnosti v organizaciji, saj se brez notranjega kontroliranja prej pojavljajo napake, pogosteje prihaja do nezakonitega prisvajanja sredstev, vse skupaj pa še močno otežuje pripravlanje računovodskih izkazov in preverjanje računovodskih podatkov. Preprečuje nenamerne pomote (napake) in namerne navedbe (nepravilnosti), ki povzročajo izpuščanje zneskov ali razkritij v računovodskih izkazih. Zato ima notranje revizijska služba tudi preprečevalno naravo; presoja možnost poneverb in zlorab, do katerih prihaja, če opustimo kontrole, evidence in drugo (Praznik, 1999, str. 37).

Vloga notranjega revizorja v boju proti prevaram, korupciji in drugim oblikam nepravilnega oz. nezakonitega ravnanja je izjemnega pomena, čeprav se moramo zavedati, da ni sposoben odkriti vseh nepravilnosti, ki se pojavljajo, niti ni zanje odgovoren.

Turk (2002, str. 73) prevaro opredeljuje kot protipravno ravnanje, s katerim druga pogodbeno stranka ali tretja oseba zapelje pogodbeno stranko v zmoto.

Korupcija pa je na splošno zloraba javne moči oz. oblasti za zasebno korist ali dobiček. Sem sodijo ponujanje, obljubljanje in dajanje različnih plačil, daril ali drugih prednosti in koristi kot nedopustno nadomestilo za izvršitev dejanja ali njegovo opustitev.

Notranji revizor, ki deluje v organizaciji, se mora zavedati, da so nekatera področja poslovanja zaradi svoje narave veliko bolj izpostavljena prevaram in korupciji. Razlogi za to so lahko različni. Nekateri priložnosti so zanimive zaradi precejšnje preprostosti (na primer prisvojitve gotovine iz blagajne, materiala iz skladišča in podobno), druge zaradi bogatih denarnih nagrad za tistega, ki se mu prevara posreči. Vse te razloge mora notranji revizor upoštevati pri ocenjevanju tveganja na posameznih področjih ali v posameznih organizacijskih enotah in temu prilagoditi načrtovanje revizije. Od ocene tveganja je odvisna tudi pogostost revidiranja posameznega področja.

Področja nabave, ki so najbolj izpostavljena prevaram in korupciji, bi lahko strnili v naslednja (Povh, 2003, str. 9):

1. INFORMACIJSKA TENOLOGIJA

Posebno pozornost je potrebno nameniti zlasti računalnikom, njihovi zaščiti in seveda zaščiti podatkov, ki jih obdelujemo z njimi. Če ta ni ustrezna, je namreč lahko povzročena velika materialna in moralna škoda, saj utegne priti do kraje programov, zaupnih podatkov, neopredmetenih sredstev v obliki licenc in drugega tehnološkega znanja, škodo pa utegne povzročiti tudi spreminjanje podatkov v datotekah.

2. ZAPOSLOVANJE

Zaposlovanje je področje, ki je zelo občutljivo predvsem za korupcijo, vendar jo je največkrat zelo težko dokazati. Dajanje prednosti pri zaposlitvi neki osebi zaradi pričakovanja povračila nekje drugje je vsakdanja stvar povsod po svetu, v Sloveniji pa v zadnjih letih po splošnem pričakovanju zaposlitev brez poznanstev sploh ni mogoče dobiti. Tako zaposlovanje je seveda neupravičeno, čeprav nikoli ne pride do plačila, saj to kandidate postavlja v neenakopraven položaj. Prav tako se dogaja zaposlovanje, ko kandidat ne izpolnjuje pogojev za zaposlitev in nima ustreznih znanj.

3. NABAVA

Področje nabave v vseh organizacijah ponuja odlične priložnosti za prevare in korupcijo. Pridobiti status dvornega dobavitelja je vsekakor mamljiv cilj, za katerega se splača seči v žep. Ni pa treba, da nabavni referent ugodnost, ki mu jo ponudi dobavitelj, izkoristi zase – lojalen nabavnik bo to storil v dobro organizacije. Zato zahtevajo sistemi, ki uravnavajo finančne izdatke za blago in storitve, posebno pozornost notranjega revizorja. Skozi ves sestav odhodkov mora obstajati revizijska sled, predvsem sled odgovornosti. Zbrati je potrebno podatke o tem, kdo je zahteval nabavo, kdo je blago ali storitev naročil in po kakšni ceni, kdo je preveril količino in kakovost ob dobavi in kdo je odobril plačilo. O vsaki stopnji od naročila in prejema blaga do računa in plačila, je potrebno voditi posebne evidence (razvide). Če je le mogoče, je pametno ločiti naslednje naloge (ki naj jih izvajajo različni zaposlenci): naročanje in nakup, varovanje in uporabo, knjigovodstvo in evidentiranje (razvidovanje) ter plačevanje. Posebej je treba preverjati razloge za zamenjavo obstoječih kakovostnih dobaviteljev, nadzorovati poslovna darila dobaviteljev, spremembe v življenjskem standardu nabavnikov, ki niso posledica rednih prejemkov in podobno.

3.6. MERJENJE IN VREDNOTENJE USPEŠNOSTI REVIZIJE NABAVNE FUNKCIJE

Če želimo ugotoviti uspešnost notranje revizije, je potrebno njeno delo ovrednotiti ali izmeriti koristi, ki jih vpeljava službe za notranjo revizijo prinaša podjetju. (Kaplan, Norton, 2000, str. 33) menita, da je sicer včasih koristi notranje revizije težko izmeriti, ker so neoprijemljive ter nastajajo pri različnih poslovnih funkcijah in v različnih obdobjih, vendar morajo v vsakem podjetju najti način za ovrednotenje dela notranje revizijske službe.

V današnjem času mora notranji revizor s svojim delom podjetju pomagati izboljšati – racionalizirati poslovanje, povečevati dodatno vrednost podjetja in s tem prispevati k uresničevanju enotno zastavljenih ciljev. Dodana vrednost notranje revizijskih storitev se lahko povečuje iz različnih vzrokov:

1. Z zmanjšanjem stroškov na različnih področjih

➤ Zmanjšanje stroškov zunanje revizije

Zunanji revizor se lahko opre na delo notranjega revizorja, če so zato izpolnjeni določeni pogoji, in sicer neodvisnost notranjega revizorja in ustrezna strokovna usposobljenost. Notranji revizor mora poznati metode, postopke in strokovni jezik zunanjega revizorja, kajti to pripomore k uspešnemu usklajevanju dela in večji verjetnosti, da zunanjemu revizorju ne bo potrebno ponovno opravljati enakih postopkov (tako se zmanjša obseg preizkušanja kontrol in preizkušanja podatkov). S tem se skrajša čas izvajanja zunanje revizije in zniža cena tovrstnih storitev. Velja torej, da zunanje revidiranje olajšuje izvajanje notranjega in obratno (Turk et al., 1995, str. 46).

➤ Odpravljanje nepravilnosti pri delovanju notranjih kontrol

Notranji revizor pozna celoten sistem obvladovanja tveganj in lahko pripomore k pravilnemu vrednotenju in potrebnim spremembam notranjih kontrol na določenih mestih podjetja (Jagrič, 2002, str. 48). Pri celostnem obvladovanju tveganj v podjetju pomaga tudi s tem, ko ugotavlja slabosti v delovanju notranjih kontrol, kot sta podvajanje postopkov in opuščanje nekaterih kontrolnih postopkov. Če se nepravilnosti in pomanjkljivosti odkrijejo dovolj zgodaj, se s tem zavaruje zdravje kupcev in zaposlencev, poveča pa se ugled podjetja in zadovoljstvo kupcev, manj je pritožb in z njimi povezanih stroškov.

- Zmanjšanje denarnih kazni zunanjih inšpekcijskih služb

Notranji revizor pri svojem delu preverja tudi spoštovanje zakonov in predpisov. Če nastanejo nepravilnosti ali odmiki, le-te v podjetju lahko odpravijo, še preden to ugotovijo zunanji inšpektorji in prihranki so lahko zelo veliki.

2. Notranja revizija povečuje natančnost in zanesljivost informacij

Pravilno umeščena notranje revizijska služba daje poslovodstvu in drugim posameznikom v podjetju in zunaj njega objektivne, učinkovite in zanesljive informacije, ki jim lahko povsem zaupajo (Majič, 2002, str. 16). Bistvena prednost za poslovodstvo je, da lahko dobi kakovostne informacije ali neodvisno mnenje o neki zadevi hitro in v samem podjetju, saj so notranji revizorji praviloma zaposlencih podjetja in tako zmeraj na voljo. To pomeni, da ni potrebno najemati zunanjih strokovnjakov, zato se stroški sprejemanja odločitev zmanjšujejo.

3. Notranji revizor pripomore k odličnosti podjetja

Odličnost v delovanju podjetja pomeni doseganje njegove najvišje stopnje kakovosti. Notranji revizor pripomore k odličnosti s preverjanjem notranjega kontrolnega sistema in z odpravljanjem njegovih nepravilnosti, lahko pa tudi aktivno sodeluje pri uresničevanju odličnosti podjetja. Glede na to, s katerega zornega kota gledamo na podjetje, lahko znamenja odličnosti razdelimo v tri skupine (Turk, 2001, str. 6):

- zorni kot nosilcev interesov (odličnost podjetja do lastnikov, do zaposlencev, kupcev, upnikov in države);
- zorni kot pomena za okolje (odličnost podjetja do naravnega in družbenega okolja);
- zorni kot pomena za splošni razvoj (odličnost podjetja v tehnično-tehnološkem razvoju, razvoju ljudi in narodnogospodarskem razvoju).

4. Notranji revizor lahko povečuje prihodke notranje revizijske službe z opravljanjem storitev za zunanje uporabnike

Če notranji revizor ne ogroža opravljanja storitev za lastno podjetje, lahko stroške delovanja svoje službe zmanjšuje tako, da opravlja storitve notranjega revidiranja za zunanje naročnike po vnaprej določeni ceni.

4. MENEDŽMENT NABAVE

4.1. OPREDELITEV NABAVE

Nabava je poleg proizvodnje in prodaje najpomembnejša funkcija v proizvodnih podjetjih, v trgovskem podjetju pa je njena vloga še večja. Zato lahko nabavo pojmuje kot poslovno dejavnost, ki je odgovorna za oskrbo vseh potrebnih nabavnih dobrin in storitev v podjetju (Završnik, 2004, str. 4).

V teoriji obstaja kar nekaj opredelitev nabave. (Potočnik, 2002, str. 6) pojmuje nabavo ožje in širše. Nabava v ožjem pomenu je nakup materiala po dogovorjeni ceni na določnem trgu. V širšem pomenu pa obsega nabava poleg samega nakupa še naslednje dejavnosti: raziskovanje nabavnega trga, načrtovanje nabave, oblikovanje nabavne politike, sklepanje nabavnih dogovorov, količinski in kakovostni prevzem materiala, skladiščenje, analiziranje in evidentiranje nabavnih poslov.

Nabavo lahko definiramo kot poslovno dejavnost podjetja (Kaltnekar, 1993, str. 183):

- je odgovorna za preskrbo vseh potrebnih materialov in zagotovitev potrebnih informacij;
- kar dosega z opravljanjem številnih nalog znotraj podjetja (oblikovanje nabavne politike, planiranje, analiziranje, evidentiranje in kontroliranje potreb in možnosti);
- ter z vzpostavljanjem in vzdrževanjem stikov z dobavitelji (nakup in organizacija dobav);
- s ciljem doseči optimalen ekonomski učinek.

Nabava pomeni pridobivanje dobrin in storitev, potrebnih za delovanje, vzdrževanje in izvajanje osnovnih in pomožnih dejavnosti, po najugodnejših pogojih pri zunanjih virih (Van Weele, 1998, str. 29).

Po tej definiciji nabavna funkcija zajema odgovornost za opravila, katerih namen je:

- opredelitev specifikacije (zahtevane količine in kakovost) za material in storitve, ki jih je treba kupiti;
- izbira najprimernejšega dobavitelja;
- priprava na pogajanja z dobavitelji za sklenitev posla in njihova izvedba;
- naročanje pri izbranem dobavitelju;
- spremljanje in kontrola izpolnitve naročila (odpreme pri dobavitelju);
- kasnejše spremljanje in ocenitev opravljene dobave (reklamacije, ažuriranje evidence izdelkov in dobaviteljev zaradi dokumentiranja in razvrščanja).

Aljian (1984) je opredelil nabavo kot funkcijo, ki vključuje proces nakupovanja, in sicer, opredelitev potreb, izbiro dobaviteljev, dogovarjanje o primerni ceni, določitev plačilnih in dobavnih pogojev, sklenitev pogodbe ali naročanje in spremljanje izpolnjevanja naročila. Skratka,

nabavna funkcija naj zagotovi opremo, material in storitev ustrezne kakovosti, v ustrezni količini, po primerni ceni in pravem viru. V tem odstavku je nabavna funkcija obravnavana kot operativna dejavnost.

V trgovini je nabava tista poslovna funkcija, ki pravočasno, po primerni ceni, s potrebno količino in kakovostjo oskrbuje podjetje z blagom za nadaljnjo preprodajo (Potočnik, 1996, str. 7).

4.2. CILJI IN NALOGE NABAVE

Naloge nabavnega osebja se sicer od podjetja do podjetja razlikujejo, vendar so v osnovi odvisne od naslednjih dejavnikov:

- kompleksnosti nabavnih artiklov oziroma storitev;
- odgovornosti položaja posameznika v nabavni službi;
- konkurenčne moči na nabavnem trgu;
- nabavnih količin oz. vrednosti nabave;
- notranje organiziranosti, specializacije in delitve dela v podjetju;
- same cenovne elastičnosti kupcev, ki se odraža v spremenjeni ceni nabavljenih storitev in izdelkov;
- pomembnosti nabavne funkcije za sam obstoj ali rast podjetja.

Kotnik (1990, str. 1) naloge nabave deli na pripravljalne in izvrševalne naloge. Pripravljalne dejavnosti nabave so predvsem pridobivanje informacij o nabavne trgu, virih nabave, oblikovanje nabavne politike, izdelava izvedbenih načrtov nabave, načrtovanje zalog in podobno. Praviloma poznejša faza izvrševanja pa obsega naloge, kot so naročanje, prevzem, skladiščenje, ažuriranje baze artiklov, obračun in evidentiranje nabavnih poslov in podobno. Pomembna naloga nabave je tudi, da ugotovi, s katerimi 20 % dobaviteljev ustvari 80 % prometa, jih selekcionira in pri izbranih doseže ugodne nabavne pogoje (Hrastelj, 1996, str. 346).

Van Weele (2002, str. 236-237) deli nabavno funkcijo na strateško, taktično in izvedeno raven odgovornosti, pooblastil in nalog nabavne funkcije. Na izvedbeni ravni nabave so pomembni naročanje in izvedbeno komuniciranje z dobavitelji, usklajevanje izvedbenega delovanja z dobavitelji, spremljanje in vrednotenje dobaviteljev glede na dogovore in pogodbe, oblikovne in sprejete na strateški, predvsem taktični ravni, ter dnevno reševanje težav, ki se pojavljajo na relaciji od dobavitelja do kupca. Na taktični ravni je nabavna funkcija vključena tudi v procese odločanja o izdelkih in procese izbiranja dobaviteljev. Posledica taktične ravni je oblikovanje letnih in dolgoročnih pogodb z dobavitelji, priprava nabavnih specifikacij in podobno. Najvišji nivo je strateška raven, ki pa zajema aktivnosti in odločitve, ki vplivajo na dolgoročni položaj in poslovanje podjetja. Tu je pomembno oblikovanje smernic za delovanje nabavnih služb,

pooblastil in odgovornosti nabavnega kadra, oblikovanje sistema kontrole, informacijskega sistema in podobno.

4.3. POVEZANOST NABAVE Z OSTALIMI POSLOVNIMI FUNKCIJAMI

Cilji nabavne funkcije morajo biti usklajeni s cilji vseh funkcij v podjetju in s cilji podjetja kot celote. Samo tako lahko nabava posluje optimalno in je lahko najbolj koristna v podjetju (Završnik, 1996, str. 24).

Pri trgovskih podjetjih je na prvem mestu usklajenost nabavne funkcije s prodajno funkcijo, predvsem zato, ker sta to začetna in končna funkcija v podjetju. Ta povezanost je vidna predvsem na naslednjih področjih (Mavretič, 2000, str. 7):

- določanje ravni kakovosti izdelka;
- segmentacija prodajnega in s tem nabavnega trga;
- določanje nabavne cene in količine;
- določanje rokov trgovskega blaga;
- določanje letnega prodajnega načrta.

Možno je celo, da je nabavna funkcija pomembnejša od prodajne funkcije, kar je mogoče utemeljiti z dejstvom, da sta obe funkciji usmerjeni na trg. Položaj na enem oz. drugem trgu pa neposredno narekuje večjo oz. manjšo pomembnost ena ali druge poslovne funkcije (Lohrberg, 1978, str. 38). Zavedati se je potrebno, da je nabava predpogoj vsake prodaje v trgovskem podjetju.

Pomembnost nabavne funkcije za samo vodstvo podjetja je po Van Weelovi (1998, str. 257) opredeljeni odvisna od deleža nabave v končni lastni ceni izdelka, od finančnega položaja podjetja, od obsega odvisnosti od dobavitelja in razmer na nabavnem trgu.

Prisotnost sodobne konkurence, zasičenost samega trga, dominantna vloga kupca ter pritisk na cene in marže povzročajo, da trgovsko podjetje ne more biti uspešno v prodaji brez prave podpore sodobnega nabavnega procesa. V prodaji je namreč povišanje cen lahko samo kratkoročnega značaja, pa še to na račun inovacij in diferenciacij v očeh kupca, ker temu na dolgi rok racionalni potrošniki ne bodo sledili. Ena od redkih poti za povečanje razlike v ceni trgovskih podjetij je racionalnejša nabava samega trgovskega blaga kot tudi optimizacija samih procesov nabave. Le tako si trgovsko podjetje lahko z razliko v ceni pridobi možnosti za rast in uspeh na odprtih svetovnih trgih.

Glede na strukturo stroškov, nabavni stroški v vsakem podjetju zasedajo prvo mesto. Kar je samo še razlog več, zakaj bi moralo posloводство podjetja namenjati več pozornosti prav nabavni funkciji.

Prav tako mora biti nabavni plan integriran in koordiniran z ostalimi poslovnimi dejavnostmi v podjetju. Tu gre za koordinacijo treh dejavnikov (Scheuing, 1989, str. 133):

- količina materiala, ki jo oceni oddelek trženja za zadovoljitev potreb kupcev;
- časa, ki je potreben, da je material na razpolago prodajnim oddelkom;
- denarja, ki je potreben za realizacijo načrta.

Polet tega naj bi bila v vsakem podjetju nabavna funkcija bolj ali manj usklajena še s finančno, kadrovsko, informacijsko, investicijsko in z vsako aktivnostjo, ki je kakorkoli povezana z nabavljanjem artiklov oddelka nabave.

4.4. NABAVNA POLITIKA

Z nabavno politiko nabavni oddelek določi smernice za sprejemanje odločitev o nabavnih aktivnostih in nabavne postopke za izvedbo nabavne politike.

Nabavna politika je del splošne poslovne politike podjetja. Nanaša se na določanje nabavnih ciljev, izbiro metod, poti in sredstev, ki so potrebni za doseganje nabavnih ciljev in nadzor uresničevanja teh ciljev (Potočnik, 2002, str. 125). Bistvo nabavne politike je v sprejemanju odločitev o temeljnih nabavnih dejavnostih. Teh odločitev se ne sme sprejemati samostojno in zgolj z vidika optimalnih poslovnih rezultatov nabave, ker nabavna funkcija vpliva na vse ostale funkcije v podjetju. Zato mora biti nabavna politika usklajena z zastavljeno politiko drugih funkcij, kot tudi s splošnimi cilji podjetja. Če želimo govoriti o optimalni nabavni politiki, moramo dobro poznati tržne razmere, nabavne pogoje ter želje in potrebe notranjih odjemalcev. Nabavni oddelek mora zato pri oblikovanju nabavne politike upoštevati kakovost, ceno, količino, stalnost dobav, nabavo po minimalnih stroških in zaupanje dobaviteljev.

V splošnem na oblikovanje poslovne politike vplivajo številni dejavniki (Potočnik, 2000, str. 43):

- zunanji dejavniki: nabavni pogoji, predpisi, trg
- notranji dejavniki: sestava sredstev, delovni pogoji, struktura prodaje.

Oblikovanje nabavne politike poteka v naslednjem zaporedju:

- analiza tehnično-tehnoloških značilnosti podjetja (potrebe po materialu, skladiščni prostori);
- določitev položaja podjetja v gospodarskem prostoru (tržni položaj, velikost v panogi);

- ugotovitev sedanje in ocena prihodnje ravni nabavnega poslovanja;
- opredelitev temeljnih ciljev nabave;
- določitev oblik, poti in sredstev za doseg nabavnih ciljev.

Za uspešno oblikovanje nabavne politike je potrebno dobro poznavanje tržnih razmer, nabavnih pogojev na trgih, poznavanje materiala, trgovskega blaga in tudi potreb končnih kupcev. V večjih podjetjih so za oblikovanje nabavne politike odgovorni vodstveni nabavni kadri, vendar pa je vedno potrebno sodelovanje nabavnih specialistov, ki imajo vsakdanji stik z nabavnim trgom, se pravi z dobavitelji.

Nabavna politika je lahko kratkoročna, srednjeročna ali dolgoročna. V vsakem primeru jo je potrebno oblikovati na podlagi ustreznih podatkov ali informacij. Podatke oz. informacije pa je mogoče dobiti iz posameznih evidenc, pregledov, analiz, poročil o nabavi in iz raziskav o nabavnem trgu.

Nabavna politika torej postavlja okvire za delovanje nabavne službe. Načeloma mora odgovoriti na osnovna vprašanja, ki spremljajo nabavno dejavnost, in sicer kaj, koliko, kdaj, kje in pod katerimi pogoji kupiti ter koliko plačati. Nekatere delne politike, ki sestavljajo nabavno politiko in nekatere osnovne cilje, ki jih te politike konkretizirajo, so (Kaltnekar, 1993, str. 18):

- politika organizacije nabavne službe zagotavlja smotrnost dela v nabavi in usklajenost vsega posla. V osnovi mora opredeliti organizacijsko strukturo dejavnosti, odgovoriti na vprašanja o centralizaciji in decentralizaciji službe in njeni povezanosti v celotnem organizmu podjetja. Določiti mora tudi osnove za postavljanje organizacijskih procesov, ki naj potekajo v tej strukturi. Prav tako naj opredeli načela za pravilen izbor in nameščanje kadrov v nabavni dejavnosti ter njihovo ustrezno nagrajevanje.
- politika raziskave nabavnih tržišč določa usmeritev podjetja v izkoriščanje tržnih priložnosti in zmanjševanje tržnih tveganj. Tu gre za odločitve, ali in kdaj naj podjetje tržne raziskave sploh izvaja, katere materiale in katere segmente tržišča naj zajame ter kakšne metode naj pri tem uporabi.
- politika nabavnih količin naj zagotovi gospodarnost nabavnega in skladiščnega poslovanja. V ta namen mora določiti načine ugotavljanja naročenih količin za posamezne materiale oz. njihove skupine ter dopustnost in način odločanja pri odstopanjih.
- politika odnosov do dobaviteljev skrbi za korektne in trajne odnose z zunanjimi poslovnimi partnerji in za etiko v nabavnem poslovanju. Določiti mora načine za izbor dobaviteljev, vzpostavljanje in vzdrževanje odnosov z njimi, morebitna skupna vlaganja in medsebojno pomoč ob težavah. Opredeli naj pogoje selektivnosti pri določanju posameznih naročil, plačila, reklamacije itd., kar vse naj zadrži dobre partnerje, slabe pa nauči reda oz. prekine sodelovanje z njimi.

Pri oblikovanju nabavne politike je potrebno upoštevati tudi naslednja načela (Weele, 1998, str. 129):

- usmerjenost k notranjemu porabniku (zadovoljitev in poznavanje zahtev notranjega porabnika);
- celovit pristop (upoštevanje učinkov nabavnih odločitev na druge osnovne dejavnosti);
- usmerjenost k dobičku (vedno znova iskanje novih možnosti zniževanja materialnih in nabavnih stroškov).

4.5. ORGANIZIRANOST NABAVNE FUNKCIJE

Oblike organizacijske strukture nabavnega oddelka so v praksi različne, vendar je pri vseh ključno vprašanje centralizacije in decentralizacije. To vprašanje pride predvsem do izraza v velikih podjetjih, ki imajo več poslovnih enot, medtem ko je v majhnih in srednje velikih podjetjih zaradi majhnega obsega poslovanja pogosta centralizirana oblika. Nemalokrat se podjetja odločijo za spremembo organizacijske oblike, kar močno prispeva k racionalizaciji nabavne funkcije. V nadaljevanju povzemam ključne lastnosti, prednosti in slabosti oblika organiziranja nabavnega oddelka (Potočnik, 2002, str. 43).

V primeru centralizirane oblike (glej sliko 9, str. 40), skupni nabavni oddelek oskrbuje vse poslovne enote podjetja s surovinami, materialom, blagom, energijo, itd. Druge enote nimajo nobenih pravic do samostojnega nabavljanja ali dogovarjanja z dobavitelji. V oddelku so zaposleni nabavni strokovnjaki, ki sprejemajo vse nabavne odločitve, od specifikacije materiala, izbire dobaviteljev pa do priprave pogodb in pogajanj. Največkrat sklepajo dolgoročne sporazume z vnaprej izbranimi dobavitelji, s katerimi določajo splošne in posebne nabavne pogoje. Centralizacija je odvisna od zelene stopnje kontrole nad nabavo, geografske bližine poslovnih enot in raznolikosti potrebnih materialov.

Prednosti centralizirane nabavne funkcije so naslednje (Potočnik, 2000, str. 44):

- učinkovitejše uresničevanje nabavne politike podjetja;
- centralizirana nabavna funkcija pomeni manj nabavnih pošilk, manjšo porabo časa za prevzem in vhodno kontrolo ter manj administrativnih stroškov;
- enoten nastop podjetja do dobaviteljev poveča pogajalsko moč, kar se odrazi v doseganju boljših nabavnih pogojev (kakovost, količinski rabat, daljši plačilni rok, skonto, itd.);
- omogoča standardizacijo materiala in dobaviteljevo zagotavljanje kakovosti;
- skladiščne zmogljivosti so boljše izkoriščene, zato se stroški zaloga zmanjšajo;
- večja produktivnost v nabavi zaradi večjega obsega poslovanja na nabavnega referenta;
- to omogoča tudi specializacijo dela, zaposleni bolje poznajo nabavne trge in materiale;
- uporaba razpoložljivih finančnih sredstev je racionalnejša;

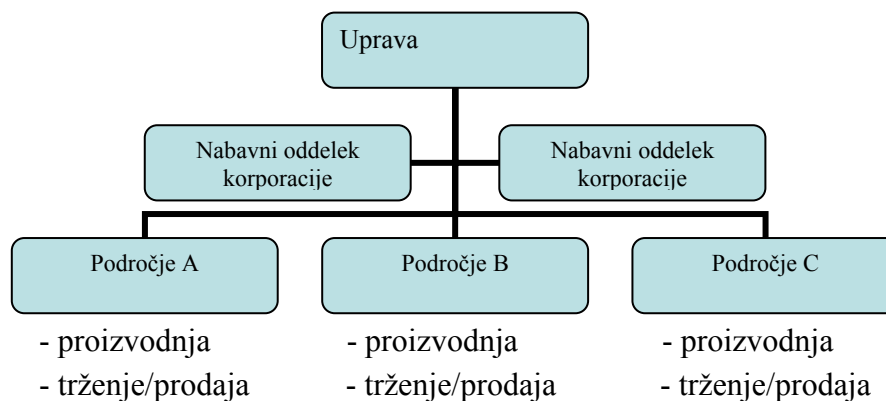
- tudi z vidika dobaviteljev je centralizirana nabavna funkcija boljša, saj lahko koncentrirajo napore na manj oseb, pri tem pa imajo tudi manj prodajnih stroškov (manj ponudb, prospektov, vzorcev, katalogov, računov, itd.), kar jim omogoča ponuditi več storitev pri nižjih cenah.

Kljub številnim prednostim pa tudi pri centralizirani nabavni funkciji obstaja nekaj slabosti:

- zelo verjetno je, da bodo lokalni dobavitelji posameznih poslovnih enot zapostavljeni;
- v primerih podjetij z geografsko oddaljenimi poslovnimi enotami je nabava manj prilagodljiva posameznim potrebam, saj je potrebnega več časa za naročanje in dostavo materiala iz skladišč, Zlasti v proizvodnih podjetjih je otežena koordinacija med proizvodnim obratom in centralizirano nabavo, predvsem pri izpopolnjevanju nujnih naročil;
- vodstva poslovnih enot so lahko prepričana, da bi sama dosegla boljše dobavne pogoje in začnejo delovati na lastno pest.

Kot vidimo, več dejstev govori v prid centralizirane nabavne funkcije, saj se stroški nabavnega poslovanja gotovo povečajo, če ima vsaka enota svoj nabavni oddelek. Dela se podvajajo, več je administracije, potrebno je več delovne sile. Vse to pomeni, da je odločitev med centralizacijo in decentralizacijo vedno kompromis. Zato se v praksi velikokrat pojavlja t. i. kombinirano nabavno poslovanje, ki poskuša odpraviti slabosti centralizirane in decentralizirane oblike. Decentralizirano nabavno funkcijo na primer dopolnjuje nabavno osebje, ki sestavi skupne dogovore, s ciljem doseči ekonomijo obsega, centralizirano nabavno funkcijo pa osebje, ki je odgovorno za nabavo specifičnih materialov (Scheuing, 1989, str. 84).

Slika 9: Centralizirana nabavna funkcija



Vir: Van Weele, 1998, str. 262.

O decentralizaciji nabavne funkcije govorimo takrat, ko je vsaka poslovna enota odgovorna za nabavne dejavnosti. Shema decentralizirane funkcije je prikazana na sliki 10, str. 42. Ta oblika je značilna predvsem za tehnološka podjetja, ki veliko vlagajo v raziskave. Njihove poslovne enote ponavadi potrebujejo visoko specializirane predmete, ki jih kupujejo v majhnih količinah in bi bila zato druga organizacija nabave nesmiselna. Zagovorniki decentralizacije trdijo, da je nabavna funkcija tako bistven del poslovnega procesa podjetja, da je ne bi smeli izvajati centralizirano. V nasprotnem primeru je razdalja med pristojnim za priskrbo virov in tistimi, ki jih uporabljajo, prevelika.

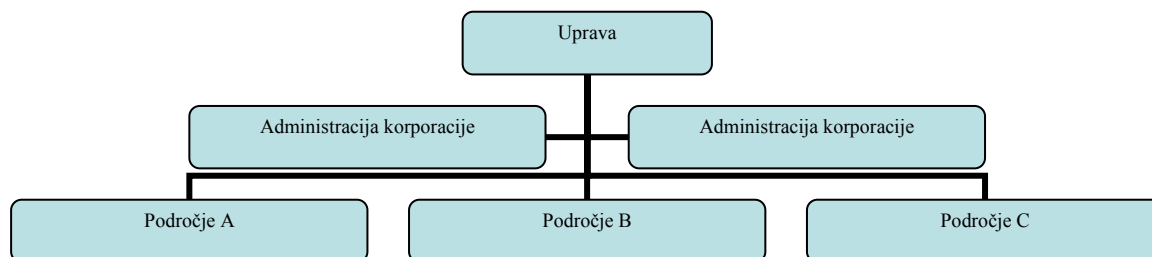
Nekatere prednosti decentralizirane nabave so (Potočnik, 2000, str. 44):

- v primeru decentralizacije nabave ima nabavni oddelek posamezne poslovne enote več vpliva in odgovornosti na učinkovitost poslovanja, kar pozitivno deluje na motivacijo za izboljšanje učinkovitosti;
- nabavna funkcija je bolj prilagodljiva spremembam v lokalnem okolju, poleg tega pa so odnosi z lokalno javnostjo boljši (pospeševanje razvoja lokalnih virov nabave);
- dostava je hitrejša, stroški prevoza pa nižji;
- močnejša usmeritev nabavnih referentov k notranjim porabnikom;
- nabavni postopki so manj birokratski.

Decentralizirano nabavno poslovanje pa ima tudi pomanjkljivosti:

- posamezne poslovne enote se lahko pogajajo z istim dobaviteljem o istih materialih, na koncu pa dosežejo različne nabavne pogoje. V primeru, da dobaviteljeve zmogljivosti niso zadostne, si lahko poslovne enote med seboj celo konkurirajo;
- pogajalska moč vsake posamezne poslovne enote je manjša, kot pa če bi nastopile skupaj (centralizirano), zato ni moč govoriti o ekonomijah obsega;
- raziskava trga je ponavadi opravljena pomanjkljivo;
- nabavni oddelek ene poslovne enote ne pozna potreb po materialu in nima pregleda nad stanjem zalog v ostalih enotah, kar otežuje premike materiala znotraj celotnega podjetja;
- lahko se zgodi, da je posamezne vrste materiala v enoti preveč, medtem pa ga druga enota kupuje;
- tudi dobavitelju se povečajo prodajni stroški, saj se mora pogajati s predstavniki različnih poslovnih enot istega odjemalca.

Slika 10: Decentralizirana nabavna organizacija



- nabava
- proizvodnja
- trženje/prodaja

- nabava
- proizvodnja
- trženje/prodaja

- nabava
- proizvodnja
- trženje/prodaja

Vir: Van Weele, 1998, str. 261.

5. NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU MERKUR, D. D.

5.1. ZGODOVINA PODJETJA

Prve začetke Merkurja v Kranju, kot podružnico Veletrgovine z železnino »Merkur«, Peter Majdič iz Celja, zasledimo ob koncu prejšnjega stoletja, natančno leta 1896. Sedanje podjetje Merkur pa je bilo ustanovljeno leta 1946 z nacionalizacijo trgovskih podjetij Merkur in Kovina. Ob nacionalizaciji je bilo 32 zaposlenih. Podjetje je delovalo pod imenom Železnina, ki se je leta 1952 preimenovalo v trgovsko podjetje Merkur Veleželeznina in je raslo s priključevanjem manjših in večjih trgovskih podjetij s področja Kranja, Škofje Loke, Radovljice in Jesenic, s širitvijo asortimenta in novih dejavnosti. Leta 1982 je spremenilo ime v Merkur – trgovina in storitve, Kranj.

V zadnjih dveh desetletjih delovanja je Merkur razvil svojo podjetniško strukturo in razširil prodajno dejavnost. Sredi 80. let je bil Merkur na trgu nekdanje Jugoslavije eno od hitro rastočih in uspešnih trgovin na debelo. Z modernimi skladišči v Naklem so bili zagotovljeni temelji za še hitrejši razvoj trgovanja z izdelki črne metalurgije, gradbenega materiala in železnine.

Za hitrejši razvoj zunaj trgovinskega poslovanja so bila v devetdesetih letih ustanovljena lastna podjetja v tujini in povezana v Merkur Skupino. Leto 1998 predstavlja začetek intenzivnega širjenja maloprodajne mreže oz. odpiranja novih trgovskih centrov po Sloveniji. Širitev se je z

nakupom podjetij v Sloveniji nadaljevala tudi v okviru Merkur Skupine. Z odkupom delnic so v last prišla štiri slovenska podjetja: Novotehna, Soča, Bofex in Kovinotehna.

Od leta 1973 do leta 1989 je podjetje delovalo kot organizacija združenega dela, leta 1989 je bilo reorganizirano v družbeno podjetje, sredi leta 1990 je bila opravljena sprememba statusa v podjetje v mešani lastnini. S sprejemom Akta o lastninskem preoblikovanju podjetja in statuta delniške družbe so bile leta 1994 zaključene aktivnosti lastninske preobrazbe podjetja in uskladitve z Zakonom o gospodarskih družbah, sodišče pa je istega leta izdalo tudi sklep z vpisom znanih ustanoviteljev družbe Merkur.

Merkur, d. d. trgovsko podjetje danes zaposluje preko 2600 ljudi, Skupina Merkur pa preko 4000 zaposlenih. Na sliki 11 (spodaj) je predstavljena zaposlitvena struktura po oddelkih podjetja na dan 31. 12. 2005.

S prehodom v leto 2005 delniška družba krepi povezovanja hčerinskih podjetij v enovito podjetje t. i Skupino Merkur.

Slika 11: Zaposleni po oddelkih družbe Merkur, d. d. na dan 31. 12. 2005

Deli družbe Merkur, d. d.	Stanje na dan 31. 12. 2005
Komerciala	16
Logistika	478
Maloprodaja	1.259
Veleprodaja	225
Nabava	203
Področje trženje	61
Prodaja na tuje trge	61
Področja	312
Merkur, d.d.	2.615

Vir: Letno poročilo Merkur, d. d., 2005, str. 51.

Podjetje Merkur, d. d., ki je leta 2006 praznovalo 110 let svojega uspešnega delovanja, je organizirano kot delniška družba (organizacijska struktura - priloga 5) in kot krovno podjetje Skupine Merkur (organizacijska struktura – priloga 6). Upoštevajoč principe in pomen poslovne organiziranosti za neprestan napredek trgovinske organizacije, je postavljen strukturiran sistem upravljanja in vodenja podjetja. Le-ta ustreza sodobnim načelom poslovne organiziranosti, dejavnosti in trgovskim procesom, velikosti podjetja, kadrovskim resursom, sprejeti politiki podjetja ter poslovno – organizacijskim ciljem, v želji izpolniti pričakovanja in potrebe notranjih in zunanjih kupcev.

Merkur med kupci v Sloveniji danes predstavlja sinonim za ponudnika najkakovostnejših tehničnih izdelkov, zbranih na enem mestu. V Sloveniji po posameznih blagovnih skupinah dosega od 10 do 60 odstotni tržni delež, na trgih držav jugovzhodne Evrope pa načrtuje v prihodnjih letih 10 odstotni delež.

Konec leta 2005 je Skupino Merkur poleg matičnega podjetja Merkur, d. d. sestavljalo še 13 podjetij doma in v tujini. Zahvaljujoč širokemu prodajnemu programu Skupina Merkur uspešno zadovoljuje potrebe končnih kupcev ter malih in velikih podjetij. Merkurjeva maloprodajna mreža obsega 33 trgovskih centrov v Sloveniji, 8 centrov na Hrvaškem, enega v glavnem mestu Srbije in manjšo prodajalno v Makedoniji. Hčerinsko podjetje Bofex, specialist in slovenski tržni voditelj za prodajo avdio, video in računalniških izdelkov, Skupini Merkur dodaja še 19 centrov Big Bang. Mrežo trgovskih centrov dopolnjuje še 21 franšiznih prodajaln Merkurja v Sloveniji, dve v Bosni in Hercegovini ter spletni trgovini <http://nakup.merkur.si> in www.bof.si.

Skupina Merkur je leta 2005 preseгла čiste prihodke od prodaje iz leta 2004 za dobrih 5 % in s tem okrepila svoj tržni položaj na skoraj vseh prodajnih območjih in prodajnih programih. Celotni dobiček Skupine Merkur je leta 2005 znašal 4,6 milijarde tolarjev, kar je 1,8 milijarde tolarjev oziroma 68 % več kakor leta 2004.

5.2. SLUŽBA NOTRANJE REVIZIJE V PODJETJU MERKUR, D. D.

5.2.1. Organiziranost službe notranje revizije⁷

V podjetju Merkur, d. d. je služba notranje revizije organizirana na način, da je neposredno podrejena upravi oziroma je organizirana v okviru posloводства Merkur, d. d., kar je razvidno iz prikazane organizacijske sheme v prilogi 5.

Služba notranje revizije je v Merkurju organizacijsko in funkcionalno ločena od ostalih organizacijskih enot in je neposredno podrejena predsedniku Uprave. Zaposleni v službi notranje revizije imajo neomejen dostop do Uprave, prav tako do vseh podatkov, dokumentov, prostorov, opreme in zaposlenih v Skupini Merkur, kadar je to potrebno za opravljanje notranjega revidiranja. Prav tako imajo neomejen dostop do organiziranih in vnaprej sklicanih sej, kolegijev in sestankov v okviru Skupine Merkur ter dostop do dela projektnih skupin.

Služba notranje revizije v Merkurju je bila ustanovljena z namenom, da daje zagotovila in svetuje Upravi Merkur, d. d. s ciljem, da se ustvarja dodana vrednost in izboljšuje učinkovitost ter uspešnost poslovanja. Služba notranje revizije pomaga družbi uresničevati njene cilje s spodbujanjem preišljenega načina ravnanja s tveganji, kar pomeni, da na sistematičen in urejen

⁷ Pravilnik o delovanju službe notranje revizije, Merkur d.d., 2006.

način ocenjuje sistem notranjih kontrol ter predlaga priporočila za izboljšanje sistemov notranjih kontrol za učinkovito upravljanje s tveganji.

Služba notranje revizije pomaga Upravi dosegati naslednje splošne cilje:

- urejeno, gospodarno in uspešno poslovanje ter razvijanje, proizvodnje in prodaja kakovostnih proizvodov in storitev;
- poslovanje, skladno s predpisi, notranjimi pravili ter navodili vodstva;
- razvijanje in ohranjanje zanesljivih računovodskih in drugih podatkov ter informacij, resnično in pošteno prikazovanje teh podatkov in informacij v poročilih za notranje in zunanje uporabnike;
- varovanje sredstev pred izgubo zaradi malomarnosti, zlorab, slabega gospodarjenja, napak, poneverb ter drugih nepravilnosti.

5.2.2. Akt o ustanovitvi⁸

Akt o ustanovitvi notranje revizijske službe mora odobriti organ v podjetju, ki je pristojen za notranje revizijska vprašanja, v Merkurju sta ustanovno listino sprejela Uprava in Nadzorni svet.

V ustanovni listini službe notranje revizije je v Merkurju opredeljen osnovni namen, poslanstvo in način delovanja, področje dela ter pooblastila in odgovornosti zaposlenih v službi notranje revizije. Podrobnosti pa so opredeljene v Pravilniku o delovanju Službe notranje revizije, ki je sestavni del ustanovne listine.

Služba notranje revizije opravlja svoje delo v Skupini Merkur v skladu s Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, Kodeksom poklicne etike notranjega revizorja in Kodeksom notranje revizijskih načel, usmeritvami Uprave, dolgoročnim in letnim načrtom dela Službe notranje revizije ter Priročnikom Službe notranje revizije.

Področje notranjega revidiranja zajema vse organizacijske enote in vse procese v Skupini Merkur.

Notranje revidiranje praviloma zajema izvajanje celovitega in stalnega nadzora nad poslovanjem Skupine Merkur z namenom preverjanja in ocenjevanja:

- učinkovitosti upravljanja s tveganji;
- obstoja, delovanja in učinkovitosti notranjih kontrol, vgrajenih v poslovne procese;
- skladnosti poslovanja s predpisi, notranjimi pravili ter navodili vodstva;
- gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja;
- zanesljivosti, varnosti, stabilnosti in učinkovitosti informacijskega sistema;
- popolnosti, pravilnosti, zanesljivosti, pravočasnosti računovodskih poročil;

⁸ Listina Službe notranje revizije, Merkur, d.d., 2006.

- ustreznosti krogotokov dokumentov.

Poleg ustanovne listine sta Uprava in Nadzorni svet sprejela tudi Pravilnik o delovanju službe notranje revizije, kjer so podrobneje opredeljena temeljna načela, položaj in organiziranost, področje in obseg dela, načrtovanje in potek notranjega revidiranja, poročanje ter spremljanje izvajanja predlaganih ukrepov in priporočil službe notranje revizije. V skladu s Standardi notranjega revidiranja so opredeljeni tudi pojmi odgovornosti, neodvisnosti, naloge in pooblastila zaposlenih v službi notranje revizije.

5.2.3. Program dela

Služba notranje revizije mora imeti podrobno izdelan program dela, ki ga potrdi najvišje vodstvo. Za zagotavljanje podpore pri uresničevanju ciljev podjetja, ki morajo biti usklajeni s cilji lastnikov družbe, je potrebno najprej:

- razviti funkcijo notranje revizije na osnovi usmeritve uprave oziroma definirati področja, ki so predmet notranjega revidiranja;
- opredeliti tveganost posameznih organizacijskih enot oziroma funkcij in jih rangirati glede na oceno tveganosti;
- določiti revizijski cikel organizacijskih enot oziroma funkcij, ki naj bi bil usklajen s strategijo razvoja podjetja oziroma skupine;
- letno načrtovati izvedbo notranje revizije po organizacijskih enotah;
- izvajati redne revizijske preglede na osnovi načrta, ki ga potrdi Uprava podjetja ob soglasju Nadzornega sveta in pri tem preverjati in ocenjevati zakonitosti, pravilnosti in skladnosti poslovanja z zakonskimi predpisi in notranjimi pravili, ki urejajo poslovanje podjetja; obstoj, delovanje in učinkovitost notranjih kontrol, vgrajenih v poslovne procese; zanesljivost, varnost, stabilnost in učinkovitost informacijskega sistema; vrednotenje knjigovodskih postavk in sestavljanja računovodskih izkazov ter drugih poročil z zakonskimi predpisi, standardi in notranjimi pravili, ki urejajo poslovanje družbe;
- izvajati izredne revizijske preglede na osnovi zahtev Uprave;
- nadzorovati potek rednega letnega popisa;
- preveriti uresničevanje sklepov Uprave na podlagi izvedenih revizij;
- svetovati pri uvajanju sprememb oziroma korektivnih ukrepov;
- sodelovati z zunanjimi revizorji oziroma nadzornimi organi.

5.2.4. Obvladovanje tveganj⁹

Ocenitev tveganj izbranih področij in funkcij, na katere je za te namene razdeljeno poslovanje podjetja, je osnova za določanje pogostosti notranjih revizij in časovno načrtovanje notranjih revizij, tako za srednjeročni kot letni načrt.

Projekt priprave registra tveganj v praksi največkrat izvajajo t. i. risk menedžerji ob pomoči notranjih revizorjev. Glede na to, da v Merkurju nimajo risk menedžerja ali odbora za tveganja, aktivnosti vodijo v Službi za notranjo revizijo.

V podjetju Merkur, d. d. so register tveganj izvedli tako, da so izbrali:

- metodologijo, ki so jo uporabili pri samem ocenjevanju – odločili so se za COSO metodologijo, ki je tudi najbolj razširjena;
- izbrali so način ocenjevanja od zgoraj navzdol. Odločali so se najprej med ocenjevanjem od spodaj navzgor in od zgoraj navzdol. Nosilci pri delovanju od spodaj navzgor so predvsem zaposleni ter vodje organizacijskih oz. funkcionalnih enot. Nosilci od zgoraj navzdol so nadzorni svet in uprava v okviru načel upravljanja podjetij ter tudi vodje organizacijskih in funkcionalnih enot. Ker sta oba postopka enakovredna, so v prvi fazi uporabili pristop od zgoraj navzdol. Na začetku so metodologijo predstavili upravi in poslovodstvu, v naslednjih obdobjih pa bodo zbrana tveganja razgrajevali na nižjih nivojih.

Vsaka organizacijska enota je po opredelitvi tveganj le-te razvrstila v register tveganj. Pri tem gre za proces, ki obsega več stopenj:

1. identifikacija – prepoznana tveganja, povezana s posameznimi poslovnimi cilji, so razvrstili glede na strateške, tehnološke, operativne, finančne in organizacijsko kadrovske cilje;
2. ocenjevanje tveganj z vidika verjetnosti, pomembnosti in časa njihovega nastajanja ter vrednotenja možnih posledic in s tem povezano določanje prednostnih tveganj. Pri verjetnosti nastanka in pri posledicah nastanka so uporabili tristopenjsko lestvico (1–majhno, 2–srednje, 3–veliko);
3. odločanje o obsegu sprejemanja tveganj – kakšno je sprejemljivo tveganje, ki so ga še pripravljene sprejeti v skladu s strategijo;
4. ravnanje s prepoznanimi tveganji – obstoječe kontrole so ocenili s tristopenjsko lestvico (1–dobre, 2 – srednje, 3–slabe) in opredelili manjkajoče kontrole za obvladovanje tveganj;
5. nadziranje.

S tveganji je povezana vsaka dejavnost, vsak posel in vsaka transakcija. Stopnja tveganja pomeni verjetnost, da ne bomo dosegli postavljenih ciljev, čeprav si prizadevamo kot običajno. Vsi

⁹ Kovačič, Toman, 2007a, str. 14-15.

zaposleni morajo zato pri svojem delu obvladovati tveganja. Delimo jih na običajna poslovna in velika tveganja, ki lahko močno ogrozijo poslovanje celotnega podjetja, mu prizadenejo veliko škodo ali celo povzročijo njihov propad.

Da bi še boljše obvladovali velika tveganja, so leta 2005 v Merkurju dodatno opredelili teoretična in splošna izhodišča glede obvladovanja tveganj. S pomočjo izvršnih direktorjev so analizirali poslovanje družb in določili tveganja, ki spadajo med večja in zahtevajo še posebno pozornost pri obvladovanju tveganj. S tem bodo zagotovili kakovostnejše obvladovanje vedno večje Skupine Merkur in njenih mednarodnih poslovnih procesov.

5.2.4.1. Prepoznavanje tveganj

V skladu z organizacijsko strukturo organizacije so tveganja prepoznavali in ocenjevali po posameznih organizacijskih enotah. V razgovorih v manjših skupinah so s pomočjo samoocenjevanja in pomoči Službe za notranjo revizijo popisali tveganja in jih ovrednotili. Pri takem načinu dela je dan velik poudarek vključevanju zaposlenih, da ti sami ocenijo svoje delovne postopke. Ugotovljena tveganja so tako razvrstili v naslednje skupine: strateška, operativna, finančna, tehnološka in organizacijsko kadrovska.

➤ STRATEŠKA TVEGANJA

Povezana so predvsem z morebitnim prepočasnim odzivanjem na zahteve trga in poteze konkurence. Obvladovanje teh tveganj zahteva hitro realizacijo novih projektov, ki povečujejo dodano vrednost. Sem spada tudi nevarnost neobvladovanja širokega asortimana izdelkov in visokega tržnega deleža pri posameznih programih. Izpostavljenost temu tveganju ocenjujejo kot zmerno, saj v Skupini Merkur skrbno vodijo strateški razvoj, ne morejo pa vplivati na zunanje dejavnike konkurence.

➤ OPERATIVNA TVEGANJA

Zajemajo problem odgovornosti in pristojnosti za obvladovanje zalog. V Logistiki predstavlja največjo nevarnost morebiten izpad električne energije in posledično zaustavitev vse električno vodene mehanizacije ter izpad informacijskega sistema. Pomembno je še obvladovanje artiklov, dobaviteljev, ciljnih skupin kupcev, pravnih zadev in prisilnih poravnjav. Izpostavljenost temu tveganju ocenjujejo kot zmerno, saj nekaterih elementov tega tveganja (tožbe, poravnave, izpadi,...) ne morejo vedno popolnoma nadzorovati.

➤ TEHNOLOŠKA TVEGANJA

Poslovni procesi zahtevajo neprekinjeno razpoložljivost informacijske tehnologije. Posledice prekinitve delovanja te tehnologije bi bile zelo resne in bi ogrozile poslovanje celotne Skupine Merkur. Tveganje predstavlja tudi računalniški kriminal in morebitna zloraba zaupnih podatkov, zato izpostavljenost temu tveganju ocenjujejo kot zmerno.

➤ KADROVSKA IN ORGANIZACIJSKA TVEGANJA

Nove tržne priložnosti zahtevajo od zaposlenih kreativnost, ki jo je mogoče doseči z ozaveščenostjo in izobraževanjem obstoječih kadrov na vseh nivojih ter z zaposlovanjem novih ljudi, ki bogatijo Skupino Merkur s svežimi idejami. Nevarnost predstavljajo deficitarni poklici. Izpostavljenost temu tveganju zaradi skrbno vodene kadrovske politike ocenjujejo kot nizko.

➤ FINANČNA TVEGANJA

Pri upravljanju in obvladovanju finančnih tveganj so leta 2005 sledili sprejeti finančni politiki, ki vključuje izhodišča za učinkovito in sistematično upravljanje finančnih tveganj. Cilji procesa aktivnega upravljanja tveganj so:

- doseganje stabilnosti poslovanja in zmanjšanje izpostavljenosti posameznih tveganj do sprejemljive ravni;
- povečanje tržne vrednosti Skupine Merkur, njene konkurenčnosti in bonitete;
- večja predvidljivost denarnih tokov in višine dobička;
- zmanjšanje učinkov izjemnih škodnih dogodkov.

Družba ocenjuje finančna tveganja v okviru naslednjih skupin:

- kreditna tveganja (zaupajska tveganja), ki zajemajo vsa tveganja, pri katerih se zmanjšajo gospodarske koristi podjetja, ker poslovni partnerji (kupci) ne poravnajo pogodbenih obveznosti;
- tržna tveganja, ki obsegajo predvsem tveganje obrestne mere, tveganje sprememb deviznega tečaja, tveganje spremembe inflacije, tveganje zmanjšane likvidnosti in spremembe tržnih cen vrednostnih papirjev;
- tveganje plačilne sposobnosti, ki obsega kratkoročno in dolgoročno tveganje nesposobnosti pravočasne poravnave obveznosti.

Dela so se lotili v obliki delavnic, kjer je poudarek na odkrivanju tveganj in ocenjevanju njihovega obvladovanja s pomočjo sistema notranjih kontrol. Delavnice so pričeli tako, da so

odkrivali ovire, ki lahko preprečijo dosego cilja; nato so preverili delovanje kontrolnih aktivnosti, da bi se prepričali, ali so kontrole zadostne; nato so preverjali preostalo tveganje.

Vsak izmed izvršnih direktorjev je s svojo ekipo pripravil opise tveganj, ocene in ukrepe oz. kontrole, s katerimi jih obvladuje. Pri prepoznavanju tveganj so si pomagali z vprašanji, kot so:

- Kaj lahko gre narobe?
- Kje bi nam lahko spodletelo?
- Kaj se mora zgoditi, da nam bo uspelo?
- Kje smo ranljivi? Kje so naše šibke točke?
- Katero vrsto premoženja moramo varovati?
- Kako bi lahko kdo prekinil ali zmotil naše poslovanje?
- Kako vemo, če dosegamo naše cilje?
- Od katerih informacij smo najbolj odvisni? Katere informacije najbolj potrebujemo?
- Za kaj porabimo največ denarja? Kaj predstavlja naš največji strošek?
- Katere aktivnosti in procesi so najbolj kompleksni?
- Katere aktivnosti so pokrite z navodili in regulirane?
- Kaj nam predstavlja največje pravno tveganje?

5.2.4.2. Ravnanje s prepoznanimi tveganji

Obstajajo štiri načini obvladovanja posameznih tveganj, ki jih v podjetju uporabljajo za ugotavljanje in analiziranje tveganj in so prikazana na sliki 12, str. 51, ter pomagajo poslovodstvu sprejemati odločitve glede izbire načina obvladovanja posameznih tveganj (Kovačič, Toman, 2007b, str. 22):

- Sprejemanje tveganja – v primerih tveganj, ki imajo majhno verjetnost nastanka in majhen vpliv, niso ukrepali. Sprejemanje je odločitev poslovodstva, da sprejmejo tveganja takšna kot so. Sprejemanje je upravičeno v primerih, ko je pričakovana škoda oz. izguba ob realizaciji tveganja manjša od pričakovanih stroškov uvedbe in izvedbe aktivnosti zmanjševanja tveganja.
- Izogibanje tveganjem – za zmanjševanje tveganj, ki imajo visoko verjetnost nastanka in potencialno visok finančni vpliv, so uporabili metodo izogibanja tveganjem. Gre za odločitev poslovodstva, da obidejo tveganje tako, da ne izvajajo poslovnih procesov, ki so neposredno povezani s tovrstnimi tveganji. Pri tem so upoštevali poslovne in finančne potrebe organizacije.
- Zmanjševanje tveganja – za to metodo so se odločili v primerih, ko imajo tveganja visoko verjetnost nastanka in potencialno majhen finančni vpliv. Z uvedbo določenih ukrepov tako zmanjšajo tveganja na sprejemljivo raven. Kot sprejemljiva tveganja se razumejo tista, ki poslovodstvu zagotavljajo, da bo planirana strategija dosežena. Zmanjševanje

tveganja je upravičeno v primeru, ko se s tem posledično zmanjša verjetnost nastanka škodnega dogodka.

- Prenos tveganja – tveganja, ki imajo nizko verjetnost nastanka in potencialno visok finančni vpliv, poskušajo prenesti na druge. V tem primeru se prenese izvajanje poslovnih procesov ter z njimi povezano tveganje izven organizacije tako, da se prenese pokrivanje škode. Prenos tveganja je upravičen v primerih, kjer so pričakovani stroški prenosa manjši od pričakovane škode ob realizaciji tveganja.

Slika 12: Načini obvladovanja tveganj



Vir: Kovačič, Toman, 2007b, str. 22.

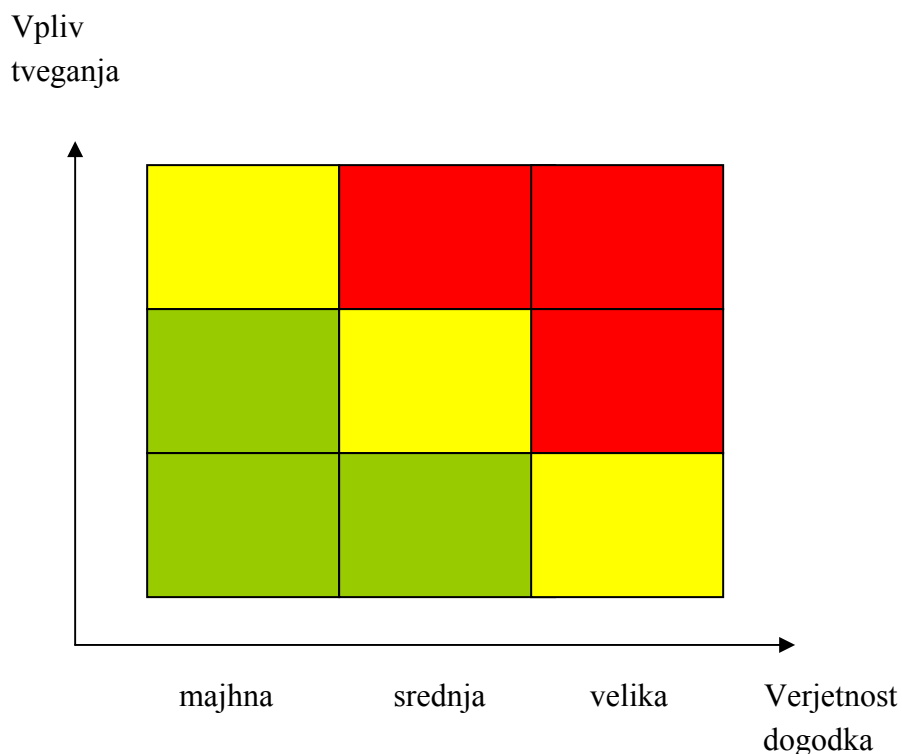
5.2.4.3. Ocenjevanje tveganja

Vsa tveganja niso enaka, različne pa so tudi verjetnosti njihovega nastanka in njihove posledice za uresničevanje ciljev. Zaradi tega so po prepoznavanju tveganj, s katerimi se srečujejo v organizacijskih enotah, ovrednotili verjetnost njihovega nastanka in njihov pomen, nato pa določili obseg sprejemanja tveganj. Tveganja so merili tako, da so oceno izrazili polkakovostno (1-nizko, 2-srednje, 3-visoko).

Ko verjetnost nastanka in posledice nastanka pomnožimo, dobimo skupno stopnjo tveganja (možen rezultat od 1 do 9). Najbolj tvegano je tisto področje, ki zbere največ točk, kar pomeni, da je verjetnost nastanka tveganega dogodka visoka, posledice nastanka so velike.

Matriko na sliki 13, str. 52 so prikazali v obliki semaforja, kjer barva polja pomeni pozornost, ki jo je potrebno nameniti posameznemu tveganju. Tveganja, ki so po razmerju med škodo in verjetnostjo nastanka razvrščena v rdeče polje, zahtevajo večjo pozornost. Manjšo pozornost zahtevajo tveganja, ki so v matriki merjenja razvrščena v rumeno ali zeleno polje.

Slika 13: Grafična ponazoritev razvrstitve tveganj glede na verjetnost nastanka in posledice



Vir: Kovačič, Toman, 2007a, str. 15.

Ko so vsa prepoznana tveganja ovrednotili, so matrike posameznih organizacijskih enot povezali v strateški zemljevid tveganj organizacije.

Po opravljeni ocenitvi tveganj so ocenili še kontrole, s katerimi že sedaj obvladujejo tveganja, in sicer z ocenami od 1 do 3 (1-dobre, 2-srednje, 3-slabe). Ocene o uspešnosti delovanja obstoječih kontrol so dodali v register.

Ko je bil register v celoti pripravljen, je uprava pri vsakem posameznem tveganju določila zgornjo mejo tveganosti, ki so jo v podjetju še pripravljene sprejeti. Zgornja meja tveganosti mora biti skladna s poslovno strategijo podjetja in nagnjenostjo k tveganjem.

V primerih, ko je stopnja sprejemljivega tveganja manjša od stopnje izračunanega tveganja, nastopi razkorak med dejanskim in še sprejemljivim tveganjem, ki ga moramo premostiti v

koraku ravnanja s prepoznanimi tveganji. Poslovodstvo je poleg stopnje sprejemljivega tveganja določilo tudi pomembnost tveganj in prioriteto upravljanj s tveganji.

5.3. SLUŽBA NABAVE V PODJETJU MERKUR

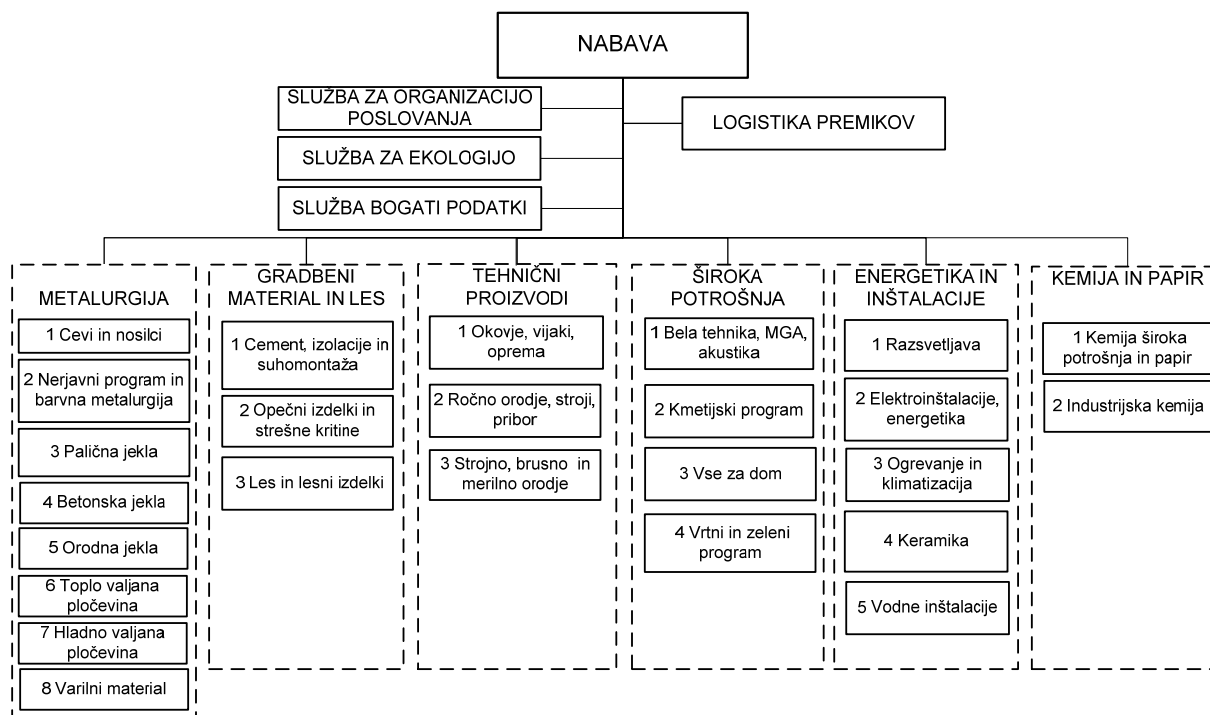
5.3.1. Organiziranost nabavne službe

Nabava je danes organizirana v okviru komerciale. Nabavo hierarhično vodi direktor nabave, procesno pa je zanjo zadolžen programski direktor. Oba sta odgovorna komercialnemu direktorju, ki pa je tudi član Uprave.

Nabava skrbi za naročanje trgovskega blaga za Veleprodajo, Maloprodajo in povezana podjetja. Nahaja se na dveh lokacijah, v Naklem in v Celju. Organizirana se centralizirano po posameznih produktnih skupinah. Pri tem načinu organizacije lahko posamezne enote nabavljajo blago le preko centralne nabavne službe. Vsi zahtevki za blago se morajo dostaviti glavnemu nabavnemu oddelku, ki izvršuje vsa opravila povezana z nabavo.

Nabava se po prodajnem programu deli na šest nabavnih sektorjev, kar prikazuje slika 14 na strani 53, kjer je lepo prikazana organizacijska shema nabave v podjetju Merkur, d. d.

Slika 14: Organizacijska shema nabave



Vir: Sistemski dokument Merkur 1.01.002, 2007.

Nabavni sektorji pa se znotraj delijo še na produktne skupine (PSK). Produktne skupine oz. nabavni oddelki so najvažnejši del nabavnega sektorja. Tukaj poteka dejanska nabava blaga in poteka večina faz nabavnega procesa. PSK vodi produktni vodja, pri nabavi pa sodelujejo še nabavni specialisti in komercialisti, ki skrbijo za nabavo ciljnih izdelkov znotraj nabavnega oddelka.

V nabavnih oddelkih (produktnih skupinah) srečujemo naslednje kadre:

- vodje nabavnih skupin (produktne vodje);
- nabavne specialiste znotraj nabavnih skupin;
- administratorje;
- koordinatorje podpornih procesov.

Koordinacija podpornih procesov se pojavlja v vseh šestih nabavnih sektorjih, naloge in dela, ki se opravljajo, pa so si zelo podobne. Kot je razvidno že iz imena, gre za podporo pri nabavnih procesih, ki potekajo preko nabavnega sektorja. Glavne naloge koordinatorja podpornih procesov so predvsem zagotavljanje in izvrševanje procesov v skladu z ISO – standardi, računalniška podpora procesom v nabavnem sektorju, vpeljava novosti, statistike,...

Nabava predstavlja pomemben del družbe, kjer se odvijajo nabavni procesi, upravljanje in razvijanje blagovnih znamk in prodajnih programov ter del storitvenih procesov za veleprodajo in maloprodajo na slovenskem trgu ter v vse večji meri tudi za povezana podjetja v tujini. V Nabavi torej skrbimo za naročanje trgovskega blaga za Veleprodajo, Maloprodajo in povezana podjetja. Poleg tega spadajo v nabavno službo še naslednje naloge:

- oblikovanje nabavne politike;
- ugotavljanje potreb po blagu na osnovi potreb posameznih poslovnih enot;
- planiranje nakupa blaga pri najugodnejših ponudnikih ustrezne kvalitete;
- nadziranje glavnega skladišča;
- naročanje;
- prevzem blaga;
- kontrola plačil;
- evidenca nabave.

5.3.2. Kadri v nabavi

V Skupini Merkur so zaposleni sprejeli visoko stopnjo lastne zavzetosti in osebne odgovornosti za razvoj in uspešnost poslovanja. Motivirani so za kontinuiran osebni razvoj in strokovno izpopolnjevanje.

Zavedajo se, da so prav zaposleni s svojim znanjem in strokovnostjo ena največjih konkurenčnih prednosti. Zato nenehno vlagajo veliko sredstev in energije v njihovo izobraževanje. Upravičenost truda za zaposlene dokazujejo tudi zadovoljni kupci, poslovni partnerji in zunanji ocenjevalci.

Uspešna nabava je odvisna predvsem od ljudi, ki so zaposleni v njej. Uspešna nabavna aktivnost je odvisna od sposobnosti, znanja in naporov osebja. Tako je potrebno veliko skrb posvetiti pridobivanju in selekciji osebja, kajti izbira pravih ljudi na prava delovna mesta predstavlja danes pogoj za uspešno vodenje vsake organizacije. Dejstvo namreč je, da je nabavni oddelek dober le, če ima sposobne in učinkovite nabavnike.

Nabava v novejšem času vključuje bolj kompleksne in zahtevne naloge, zato je potrebna visoka raven pristojnosti in sposobnosti nabavnega osebja. Kadri, ki se ukvarjajo s strateškim menedžmentom v nabavi, morajo imeti sposobnost strateškega razmišljanja in načrtovanja, predvsem pri izbiri strategij nabave in vodenja nabavnega procesa. Potrebna je tudi modrost pri kreiranju idej in analitičen um za razumevanje dinamičnega okolja. Ljudje na zahtevnejših delovnih mestih potrebujejo tudi širše razumevanje vseh vidikov nabavnega procesa, da bi lahko ocenili povezave med različnimi stopnjami, in da bi lažje oblikovali nabavne plane. Za uspešno delovanje v strateškem menedžmentu nabave morajo biti sposobni vzpostaviti komunikacijske povezave z drugimi poslovnimi funkcijami.

Osnovne naloge posameznika v nabavi trgovskega podjetja Merkur se tako ločijo glede na delovno mesto v hierarhiji nabavnega oddelka oziroma glede na že prej opredeljene ravni nabavne funkcije.

Vsaka produktna skupina je sestavljena iz komercialistov in nabavnih specialistov. Izvedbene naloge le-teh so pošiljanje naročil dobavitelju, vzdrževanje optimalne zaloge, doseganje najugodnejših nabavnih pogojev, urejanje baze podatkov, itd. Hkrati v nabavi nudijo strokovno pomoč oddelku Veleprodaje in Maloprodaje. Posamezne produktne skupine vodijo produktni vodje, ki so odgovorni za posamezne blagovne skupine, njihove pristojnosti oz. naloge so predstavljene v prilogi 3. V prilogi 4 pa so predstavljene naloge nabavnih komercialistov v nabavi.

Izvršni direktor nabave je v največji meri odgovoren za naslednje strateške nabavne naloge:

- strateško planiranje zalog po produktu;
- oblikovanje vsakoletne nabavne politike;
- organiziranje v nabavi;
- kadrovanje, motiviranje v nabavi, itd.

Komercialni direktor sodeluje pri zgornjih primernih nalogah izvršnega direktorja nabave, hkrati pa je vez med prodajo in nabavo in je praviloma informiran o vseh pomembnejših premikih v

prodaji in nabavi. Programski direktorji pa so odgovorni za zgoraj naštete naloge izvršnega direktorja nabave, vendar samo za svoj del asortimana od nabave do prodaje, poleg tega pa tudi za partnerske odnose tako s kupci kot dobavitelji. V Merkurju so tako programski direktorji za naslednje programe: gradbenega, elektro in strojne inštalacije, široka potrošnja, črna metalurgija, tehnični proizvodi ter kemija in papir.

Skupni cilj vseh zaposlenih v nabavi mora biti, da zagotavljajo in razvijajo dobavitelje, ki bodo podjetju omogočali ustvarjati kar najvišjo vrednost zdaj in v prihodnosti. Za doseg tega cilja je treba vstopati v takšna pogodbeno razmerja, ki bodo vodila k zniževanju nabavnih stroškov (Heinritz et al., 1991, str. 172-173).

5.3.3. Povezanost nabave z ostalimi funkcijami

Nabavna služba je glede na dobavitelje produktno usmerjena, sami procesi v podjetju pa so podprti s hierarhično in procesno organiziranostjo.

Hierarhična organiziranost podpira delovanje strokovnih funkcij in skupnih standardov poslovanja podjetja, procesna organiziranost pa povezuje komercialni poslovni proces od nabave, preko logistike, do prodaje in druge procese, ki niso hierarhično oblikovani (npr.: programski direktorji so zadolženi za določen asortiment od nabave do prodaje). Povezovati morajo posamezne funkcije v učinkovit poslovni proces.

Glavne povezave med komercialnimi funkcijami v Merkurju so naslednje:

- produktne skupine v Nabavi ter prodajne skupine v Prodaji in produktne skupine v Nabavi ter prodajno skupino Izvoz v Prodaji na tuje trge in produktnimi skupinami v Nabavi ter Prodaji potrošnikom in Prodaji podjetjem v Maloprodaji.
- produktnimi skupinami v Nabavi in območnimi prodajami v področjih Trženje ter
- produktnimi skupinami v Nabavi ter skladiščnimi in storitvenimi dejavnostmi v logistiki, so prikazane v prilogi 7 (vodoravne linije). Ravno tako so v prilogi prikazane povezave med hierarhično in procesno organizacijo, čemur pravimo matrična organiziranost (kombinacija vodoravnih in navpičnih linij).

Če se osredotočimo na sodelovanje nabavne in prodajne funkcije v Merkurju, lahko rečemo naslednje. Ker so posamezni prodajni referenti določeni za strežbo različnim končnim porabnikom, nimajo in ne morejo imeti tako ozko specializiranega znanja, kot ga imajo nabavni referenti za določeno blago. Tu je najlepše vidno sodelovanje med nabavo in prodajo, in sicer glede samega tehničnega poznavanja blaga. V celoti pa najlepše prikazuje sodelovanje med omenjenima oddelkoma Matrika odgovornosti sodelovanja med prodajo in nabavo v Merkurju, ki je predstavljena v prilogi 9.

5.4. NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU MERKUR, D. D.

Služba notranje revizije v Merkurju izvaja redne notranje revizijske preglede, ki so na osnovi ocene tveganj opredeljeni v srednjeročnem programu dela in v letnem programu dela. Po nalogu uprave so možne tudi izredne revizije. Delo je skrbno načrtovano, izvajano, dokumentirano s poročilom o reviziji, ki ga prejmeta revidirana enota in uprava. Zaključeno je s preveritvijo odprave ugotovljenih pomanjkljivosti in izvedenih priporočil za izboljšanje učinkovitosti ter uspešnosti poslovanja.

V okvir rednega dela notranje revizije spada tudi poročanje upravi o izvršitvi sklepov uprave, ki jih je sprejela uprava na predlog službe notranje revizije. Vsaka odgovorna oseba, ki je prejela takšen predlog, je dolžna, da službo notranje revizije obvesti o tem, ali je bil sklep tudi izvršen.

Služba notranje revizije opravlja notranje revidiranje v skladu s strokovnimi načeli in standardi notranjega revidiranja, kodeksom poklicne etike notranjih revizorjev ter pravili delovanja notranje revizije, ki jih je v soglasju z nadzornim svetom sprejela uprava.

V Merkurju obvladovanje nabavnega procesa poteka tudi s pomočjo notranje revizijskih pregledov nabave. Z revizijo nabave lahko vodstvo podjetja oceni, kako so cilji Službe nabave oziroma nabavnega procesa usklajeni z njegovimi viri, torej organizacijsko, poleg tega pa tudi učinkovitost izvajanja posameznih procesov, nalog, odnosov z dobavitelji ter povezanimi službami znotraj podjetja in drugo. Pri tem so najpomembnejši prav gotovo ukrepi, ki jih sprejme Uprava podjetja na temelju ugotovitev notranje revizije. Notranje revizijski pregled nabave, kot tudi vse notranje revizijske preglede v podjetju, je potrebno izpeljati tako, da se zaposleni ne bodo počutili ogrožene ter da se ustvari zaupanje in se razvije strokovnost.

Delo notranjega revizorja za izvedbo notranje revizije, kar velja tudi za notranjo revizijo nabave, zajema naslednje temeljne postopke:

- pridobitev izhodiščnih podatkov, ki so potrebni za izdelavo programa revizije (gre za seznanjenje s samim področjem revidiranja, z že izdelanimi poročili, z zakonodajo, veljavnimi notranjimi pravilniki in drugo strokovno literaturo, vezano na revidirano področje);
- izdelava programa revizije;
- najava v revizijo;
- uvodni sestanek z odgovornimi za revidirano področje;
- izvajanje notranje revizije, ki temelji na uporabi različnih metod, kot so: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, vzorčenje, preizkušanje, zbiranje revizijskih dokazov s pomočjo ustreznih strokovnjakov;

- izdelava osnutka revizijskega poročila in dostava v pregled odgovorni osebi na revidiranem področju;
- pridobitev morebitnih pripomb na vsebino revizijskega poročila s strani odgovorne osebe za revidirano področje;
- izdelava končnega poročila, predložitev poročila odgovornemu za revidirano področje in upravi;
- poročanje na seji uprave in pridobitev sklepa uprave, da je uprava revizijsko poročilo z morebitnimi predlaganimi ukrepi in priporočili sprejela;
- arhiviranje poročila in sklepa o sprejemu poročila s strani uprave;
- urejanje revizijskega gradiva za opravljeno revizijo v skladu z veljavnimi standardi notranjega revidiranja.

5.4.1. Načrtovanje notranje revizije nabave

Za vsako notranje revizijsko nalogo je potrebno izdelati izvedbeni načrt revidiranja. Načrtovanje mora dokumentirano. Zajema opredelitev ciljev in obsega dela za izvedbo naloge, pridobitev osnovnih informacij o revidiranih področjih, pa tudi stike z vsemi, ki morajo biti seznanjeni z revidiranjem. Zajema tudi kontrolo na mestu revidiranja, da se notranji revizor seznanijo z dejavnostmi in kontrolami, ki bodo revidirane ter s pripombami in predlogi revidirane osebe, določi pa se tudi področja, na katerih bo revidiranje intenzivnejše.

Najpomembnejši usmerjevalni mehanizem pri notranji reviziji je revizijski program, ki mora biti pripravljen v pisni obliki pred pričetkom posameznega notranje revizijskega pregleda. Vprašalnik za testiranje notranjega kontrolnega sistema revidiranega področja je poleg ciljev posameznega notranje revizijskega pregleda ter opredeljenih revizijskih postopkov del revizijskega programa.

V notranje revizijskem pregledu nabave je opisan vprašalnik (priloga 2), ki je podlaga za uvodni pogovor z odgovornimi osebami v Službi nabave. V pogovoru notranji revizor skozi vprašalnik predstavi cilje revizije, hkrati pa preveri, kako dobro odgovorna oseba pozna in obvladuje procese oziroma vgrajene notranje kontrole. Prav tako vprašalnik vodi notranjega revizorja pri sami izvedbi revizije skozi preizkušanje in vrednotenje informacij. Je pa tudi podlaga za pripravo revizijskega poročila, v katerem je potrebno podati oceno delovanja notranjega kontrolnega sistema.

Prvi del vprašalnika se nanaša na organizacijski ustroj procesa nabave, pooblastila ter razmejitve dolžnosti. Eden od načinov obvladovanja tveganj je zagotovo ustrezna organizacija dela ter pooblastila posameznikov, s katerimi je zagotovljena ustrezna razmejitev dolžnosti, s tem pa tudi določene notranje kontrole. Drugi del vprašalnika se nanaša na druga tveganja, ki so povezana z nabavo, do katerih lahko pride zaradi nezadostnega poznavanja specifičnih vrst oziroma narave nabavljenega blaga. Pomemben revizijski cilj je ustrezna izbira dobavitelja, ali je le-ta odobren s

strani posloводства. Potrebno je tudi občasno pregledovati poslovanje s posameznimi dobavitelji, tako z vidika prometa, kot tudi z vidika odprtih naročil in nefakturiranega blaga. Četrty del vprašalnika se nanaša na sam proces naročanja. Notranji revizor pri tem preverja, ali so v procesu vgrajene določene kontrole, da se naročanje izvaja transparentno, ali so pooblastila za naročanje omejena. Zelo pomemben dejavnik pri naročanju je tudi pravočasnost dobav, v nasprotnem primeru lahko obstaja tveganje izpada prihodkov. Smiselno je, da se v nabavi spremljajo dejanski prejemi blaga, v smislu kontrole prejetih količin z naročenimi ter da se ne pojavljajo prejemi blaga, ki sploh ni bilo naročeno. Šesti del vprašalnika se nanaša na obdelavo dobaviteljevih računov, in sicer je poudarek na razmejitvi dolžnosti med osebami, ki so zadolžene za izdajanje naročil, izdajanje prejemnic ter kontroliranje računov dobaviteljev. Pomembna notranja kontrola v procesu nabave je tudi ta, da plačilo ne sme in ne more biti izvršeno, če ni podprto z računom, prejemnico ter če ni odobreno s strani pooblaščne osebe.

5.4.2. Najava v notranjo revizijo

Služba notranje revizije v Merkurju izvaja tako redne (so del letnega programa) kot izredne revizije, ki pa so lahko celovite ali delne, so vnaprej napovedane, le v izjemnih primerih, ob pisnem soglasju ali nalogu uprave so nenapovedane. Celovite notranje revizije zajemajo celotno delovanje organizacijske enote ali področja poslovanja. Delne notranje revizije pa vključujejo revidiranje poslovanja posameznih delov organizacijske enote ali posameznih delovnih procesov.

Napovedane notranje revizije najavi vodja službe notranje revizije vodji Službe nabave, in sicer pisno ter najmanj sedem dni pred pričetkom. V najavi opredeli vrsto notranje revizije, vsebino, izvajalce in predviden čas trajanja notranje revizije.

Izredne notranje revizije v podjetju izvajajo samo v primeru suma večjih nepravilnosti, prevar ali zaradi ocene povečanja tveganja. Ponavadi jih predlaga uprava, lahko pa tudi vodja službe za notranjo revizijo.

Obvestilo revidirani enoti je praviloma pisno (priloga 1) in vsebuje:

- področje revidiranja (npr. Služba nabave);
- odgovorno osebo področja revidiranja;
- odgovornega notranjega revizorja;
- predviden čas revidiranja;
- cilje revizije, ki so: preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter podati oceno njihove učinkovitosti in ugotoviti uspešnost in učinkovitost poslovanja Službe nabave;
- zahtevo po dokumentaciji, ki je namenjena seznanitvi z revidiranim področjem in pripravi na uvodni sestanek.

Hkrati z napovedjo se revidirani enoti posreduje tudi obrazec, na podlagi katerega se zaprosi revidirano enoto za ustrezne dokumente, da se na njihovi podlagi notranji revizor lahko čimbolje pripravi na potek same revizije. Za revidiranje Nabavne službe se zahteva naslednja dokumentacija:

- organigram organizacijske enote (v nadaljevanju OE) z imeni in priimki zaposlenih;
- pisna pooblastila za posameznike;
- sistematizacija delovnih mest za OE (ime in priimek, naziv delovnega mesta);
- navodila za delo (pravilniki, priročniki);
- strateški načrt za OE;
- seznam odobrenih dobaviteljev;
- seznam reklamacij in opozoril z opisom trenutnega stanja (rešeno, nerešeno);
- ugotovitve predhodnih pregledov za zadnji dve leti (zapisnik).

Pri napovedi notranje revizije lahko pride do določenih težav, katere pa se delno lahko odpravijo z navedbo roka za uvodni informativni sestanek od 1 do 2 tedna po dostavi zaprosene dokumentacije. Sestanek se nato izvede 3 tedne pred pričetkom revidiranja, kar je predvsem odvisno od zahtevnosti revidiranega področja in obsega revidiranja. Vodja revidirane enote v tem koraku tudi določi kontaktne osebe, ki bodo med izvajanjem notranje revizije sodelovale z izvajalci notranje revizije.

5.4.3. Preiskovanje in vrednotenje informacij pri revidiranju nabave

Izvajanje notranje revizije temelji na uporabi različnih metod, med katerimi so najpogostejše: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, vzorčenje, preizkušanje, pregledovanje obstoječe dokumentacije.

V Merkurju služba notranje revizije v okviru posameznega rednega notranjega revizijskega pregleda določene organizacijske enote glede na značilnosti, opravi revizijo vzpostavljenosti, delovanja in poda oceno učinkovitosti delovanja notranjih kontrol v procesu, v konkretnem primeru v procesu nabave. Prav tako sočasno notranja revizija ugotavlja učinkovitost in uspešnost revidirane organizacijske enote.

Kako dejansko poteka delo v posameznih odsekih in kakšna je vsebina dela ter usklajenost z internimi akti ter organigrami, notranji revizor v revizijskem pregledu Službe nabave ugotavlja s pomočjo metod opazovanja, intervjujev s posameznimi zaposlenimi od vodstva do posameznih referentov ter s pregledi in testiranjem obstoječih internih aktov.

Na osnovi pridobljenih spoznanj in pregleda dokumentacije notranji revizor pripravi začetno oceno tveganj revidiranega področja. V začetni oceni tveganj se opredelijo tveganja oziroma

možne napake, ki izhajajo iz revidiranega področja. Oцени se verjetnost, da se tveganje oz. napaka uresniči, opredeli se morebitne posledice (npr. izguba sredstev, prihodkov, napačno vrednotenje, neskladnost z zakoni oz. internimi predpisi,...). Začetna ocena tveganj (priloga 8) služi kot osnova za odločitev, da se posameznim področjem v okviru Službe nabave in nabavnega procesa posveti več pozornosti in da se opravi večji obseg preverjanja.

5.4.3.1. Uresničevanje nabavne politike

Nabavna politika je dokument, ki usmerja delovanje Nabave k doseganju zastavljenih ciljev. Vključuje cilje in poti za doseganje ciljev. Delimo jo na dolgoročno in kratkoročno (letno) nabavno politiko.

Dolgoročna nabavna politika vključuje cilje, ki jih želimo realizirati v obdobju 3 - 5 let, kratkoročna nabavna politika pa vključuje cilje, ki jih želimo realizirati v tekočem letu.

Dolgoročni cilji (Merkur d. d., 2005, Nabavna politika):

- obvladovanje dobaviteljev skupine Merkur;
- uvedba informacijskega orodja za podporo odločanju za ocenjevanje in izbor dobaviteljev;
- povezava izbora in čiščenja dobaviteljev s procesom izbora in čiščenja asortimenta;
- skupno število dobaviteljev naj ne bi preseгло 1.500;
- enotno mesto za obvladovanje in arhiviranje nabavnih in prodajnih pogodb ter razvoj informacijske podpore (skupni koordinator procesa);
- vsebinska ureditev pogodbe ter uskladitev s prodajno pogodbo;
- obvladovanje zalog Merkurja s strani Nabave (stanja zalog in slaboidočih zalog);
- elektronsko naročanje od dobaviteljev preko ektranetov, ali v drugi obliki via Internet. Naloga je vključena v projekt Elektronski katalog;
- povezava oblikovanja asortimenta z izbiro dobaviteljev in odpiranjem/čiščenjem asortimenta;
- vzpostavljanje pravega razmerja med železnim asortimentom in asortimentom po naročilu (70 : 30);
- zmanjševanje števila artiklov na obvladovano število (manj kot 150.000).

Realizacija ciljev se spremlja po produktnih skupinah.

5.4.3.2. Obvladovanje nabavnega procesa

Večji del nabave poteka direktno od proizvajalcev, v nekaterih primerih tudi preko posrednikov – agentov. Za spoznavanje s potekom nabavnega procesa notranji revizor uporabi metodo opazovanja, intervjujev, pregleda dokumentacije ter vzorčenja in preizkušanja podatkov. Za potrditev informacij, pridobljenih s pomočjo intervjuja, predvsem za področje odnosov z dobavitelji ter posameznih naročil, notranji revizor opravi vzročni pregled pogodb, sklenjenih s posameznimi dobavitelji ter dokumentacijo, vezano na posamezna naročila.

Za lažje razumevanje procesa nabave bom na kratko predstavila proces naročanja blaga v Merkurju. Na podlagi potrjenega prednaročila in na podlagi podatkov na artiklu računalnik oblikuje naročila v nabavi, in sicer:

- za blago, izdobljivo iz zalog, se za del, ki je na zalogi in je takoj izdobljivo, oblikuje naročilo in na podlagi tega naročila se izpišejo komisionirni listi;
- za blago, izdobljivo iz zalog, se za del blaga, ki trenutno ni na zalogi in ni takoj izdobljivo, oblikuje posebno naročilo;
- za blago, ki je izdobljivo v tranzitu, se oblikujejo naročila po nabavnih sektorjih. Ta naročila obdelajo nabavni referenti, ki so zadolženi za posameznega dobavitelja in na podlagi tega pripravijo naročilo do dobavitelja.

Optimalno količino naročila določi nabavni referent, pri tem pa upošteva ceno materiala (posamezni dobavitelji nudijo različne cene za različne količine), količine (ki jih je moč dobiti) in optimalne prevozne stroške. Poleg cene upošteva še zanesljivost dobavitelja, rok dobave, pariteto, plačilne pogoje in morebitne napake. Naročilo mora vsebovati naslednje podatke: šifro in naziv blaga, količino, ceno, kvaliteto, rok dobave, plačilne pogoje in pariteto. S potrditvijo naročila dobavitelj potrdi, da se strinja z vsemi pogoji iz naročila. Naknadne spremembe v zvezi s količino naročila ali rokom dobave je potrebno pisno potrditi in ažurirati v računalniški sistem. Sledi spremljanje naročila s strani nabavnega referenta do prejema blaga v skladišču.

Naročanje blaga poteka od odobrenih dobaviteljev. Število odobrenih dobaviteljev je prikazano v tabeli 1. V primeru potrebe po naročilu blaga od neodobrenega dobavitelja je potrebno podati zahtevo (poseben obrazec za odobritev dobavitelja). Pri naročanju blaga je potrebno upoštevati pogodbene elemente iz veljavne nabavne pogodbe. Če je nabavna pogodba vnesena in potrjena, se del pogodbenih elementov avtomatsko prenese v glavo naročila v nabavi.

Tabela 1: Število dobaviteljev in odstotek odobrenih dobaviteljev

Število dobaviteljev	Število dobaviteljev	Cilj 2007
09/2004-08/2005	07/2005-06/2006	
1.978	2.027	2.000

Vir: Sistemski dokument Merkur d. d. 2.06.005, 2007.

Cilj: Skupno število dobaviteljev se mora zmanjšati za 1 %. Nabava od odobrenih dobaviteljev mora predstavljati 97 % od celotne nabave. Potrebno je torej mesečno spremljati pregled asortimenta in dobaviteljev (zmanjšanje števila odobrenih dobaviteljev) in selektivno odobravanje nabav od neodobrenih dobaviteljev. Notranji revizor pri revidiranju procesa nabave preverja tudi sodelovanje nabave z drugimi službami v podjetju. Pri usklajevanju plačilnih rokov in drugih pogojev nabave (morebitna zavarovanja) je pomembno sodelovanje s finančnim sektorjem. Pomembna je predvsem usklajenost nabavnih in prodajnih plačilnih rokov, saj v primeru

neusklajenosti krajši plačilni roki pri nabavi pomenijo, da je potrebno iskati vire na finančnem trgu, kar pa ima za posledico tudi ceno.

Tabela 2: % pokritosti nabave s pogodbami

% pokritosti nabave s pogodbami na dan 8.9.2005	% pokritosti nabave s pogodbami na dan 12.07.2006	Cilj 2007	
69 %	71 %	79 %	

Vir: Sistemski dokument Merkur d. d. 2.06.005, 2007.

Vsi odobreni dobavitelji morajo imeti nabavne pogoje vnešene v KIS (glej tabelo 2, str. 63), kar je pogoj za odobritev dobavitelja. Produktni vodje morajo imeti opredeljen terminski plan podpisa pogodb, katerega spremljava poteka mesečno.

Pomembna oblika notranjih kontrol je tudi razmejitev odgovornosti. V procesu nabave notranji revizor preveri obstoj in učinkovitost omenjenih notranjih kontrol s pregledom morebitnih pisnih pooblastil za podpisovanje posameznih dokumentov ter za odločanje o pomembnih zadevah ter posamezne vzorčno izbrane dokumente, kot so pogodbe, naročila. Podpisovanje naročil poteka v skladu s pisnimi pooblastili, ki so namenjena temu, da se na ta način vzdržuje del notranjih kontrol in da posameznik ne more imeti prevelikih pooblastil.

V procesu nabave so zelo pomembni dejavniki tudi rok dobave in plačilni roki. Pri vzorčnih pregledih za naročila lahko notranji revizor zasledi, da se dobavni roki zelo pogosto spreminjajo – podaljšujejo, kar ni le dodatna težava glede spremljanja za nabavne specialiste, ampak je zadeva vezana tudi na nepravočasno izdobavo blaga končnim kupcem.

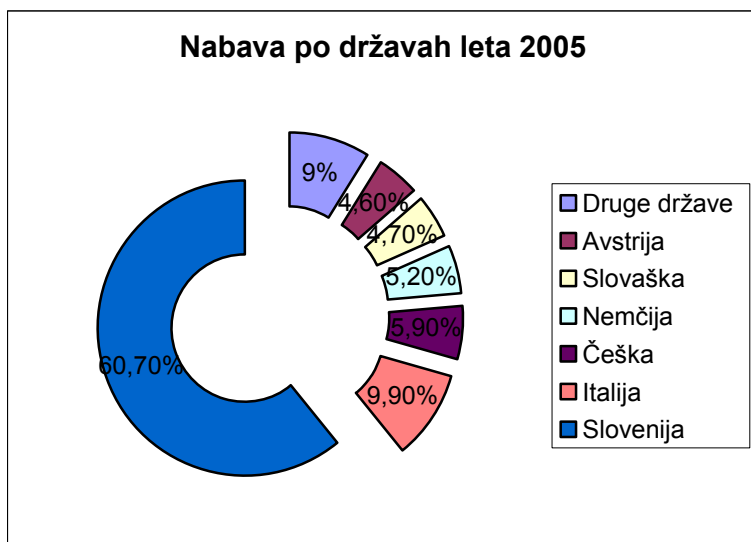
Z vidika stroškov naročanja bi bilo potrebno večjo pozornost posvetiti optimiziranju naročil, tako z vidika količine naročenega blaga (večja količina, nižja cena), kot tudi z vidika pogostosti naročanja istih izdelkov pri istem dobavitelju (blago, katerega dnevi vezave zalog so kratki in je obrat zalog hiter, je smiselno naročiti v večjih količinah in manj pogosto, kajti posamezna šifra blaga se naroča tudi štirikrat v enem mesecu). Nabavni specialisti se povsem subjektivno odločajo o optimalni količini naročila. Smiselno bi bilo, da se s tem v zvezi pripravijo pisna navodila.

Predlagani ukrepi, ki se nanašajo na nabavno službo:

- med letom ali vsaj enkrat letno se pogajati z dobavitelji o ugodnejših pogojih, kot je določeno v pogodbah;
- na enem mestu arhivirati vse pogodbe z aneksi in veljavnimi ceniki;
- letno vnašati nabavne pogoje;
- spremljanje letnih prometov in rabatov po posameznih dobaviteljih.

Merkur v svojem prodajnem programu ponuja kakovostne izdelke priznanih blagovnih znamk slovenskih in tujih proizvajalcev. Na vseh trgih, kjer poslujejo, povezujejo tamkajšnje domače in svetovne dobavitelje s končnimi in podjetniškimi kupci. Na sliki 15 je prikazana struktura nabave po državah za leto 2005. Posebno pozornost posvečajo strateškim dobaviteljem. Partnerstvo z njimi v Sloveniji in na vseh jugovzhodnih evropskih trgih, kamor širijo njihovo poslovanje, nadgrajujejo z razvojem kakovostnih izdelkov lastne Merkurjeve blagovne znamke.

Slika 15: Nabava blaga po državah



Vir: Letno poročilo Merkur, d. d., 2005, str. 40.

S skrbnim vodenjem nabavnih procesov v Merkurju redno preverjajo nabor izdelkov, njihovo kakovost in primernost današnjemu času. Sprotno spremljajo svetovne novosti in jih kar najhitreje prenašajo v svoj prodajni program. Med poglobitve strateške naloge spada razvoj novih programov in iskanje najugodnejših virov kakovostnih izdelkov.

Končne potrošnike celovito oskrbujejo prek razvejane maloprodajne mreže. Največja prednost Merkurja je celovita ponudba kakovostnih izdelkov za dom in delavnico na enem mestu, centre pa še širijo na trge Hrvaške in Srbije.

Podjetniškim kupcem omogočajo ugodne nabavne poti. Ob nakupu v njihovih trgovskih centrih, predvsem manjši kupci ob pomoči strokovnega nasveta izberejo želene izdelke in jih takoj prevzamejo. Prodajo iz skladišč zagotavljajo komercialisti, poznavalci kupcev in izdelkov. Vedno bolj pa se uveljavljajo sodobne elektronske poti naročanja prek svetovnega spleta z uporabo lastnega sistema Merkurpartner. S kakovostnim poslovanjem so si pridobili zaupanje in navezanost, s tem pa dolgoročno sodelovanje z najboljšimi dobavitelji in številnimi kupci.

S ciljem, da bi izboljšali nabavni proces, naj bi v Službi nabave spremljali tudi število opozoril in reklamacij, koeficient obračanja zalog, število prejemov,...

Reklamacije se pojavljajo iz dveh razlogov, in sicer zaradi napačno izdobljene količine, sledi reklamacijski zapisnik, reklamacija poslana dobavitelju in dobropis ter zaradi neustrezne kvalitete, kjer prav tako sledi reklamacijski zapisnik, reklamacija dobavitelju in dobropis ter ponovna dobava.

V sklop notranje revizijskega dela spada tudi pregled zajemanja prejetih računov oz. evidentiranja obveznosti. Prva kontrola računa se izvrši v nabavni službi. Naročilo do dobavitelja in podatki na računu dobavitelja se morajo ujemati. Ob vnosu računa v računalnik se opravi sklic na dobavnico. S tem je zagotovljena kontrola cen in količin. V kolikor pride do razlike v ceni med računom in naročilom, je potrebno ugotoviti vzroke, saj sistem ne dovoli zapiranja prevzema z računom v primeru tovrstnih razlik. Merkur vodi likvidacijo in kontrolo na podlagi faktur dobavitelja preko ustreznih služb v podjetju.

5.4.4. Poročanje o izsledkih notranjega revidiranja nabave

Na koncu revizijskega pregleda mora notranji revizor poročati o ugotovitvah. Poročanje mora biti v pisni obliki. Z ugotovitvami in priporočili za izboljšanje poslovanja notranji revizor seznanjeni vodjo revidirane enote kot tudi samega revidiranca.

Služba notranje revizije v 15 delovnih dneh po opravljeni notranji reviziji pripravi osnutek revizijskega poročila in ga pošlje odgovorni osebi revidiranega področja. Vodja revidiranega področja osnutek poročila pregleda in nanj poda obrazložitve v roku 7-10 delovnih dni. Po uskladitvi morebitnih pripomb in dodatnih obrazložitvev služba notranje revizije sestavi končno poročilo v pisni obliki, ki ga odobri vodja službe notranje revizije.

Končno revizijsko poročilo vsebuje:

- področja revidiranja;
- namen in obseg notranje revizije;
- ugotovitve in mnenja z ocenami službe notranje revizije, z morebitnimi nepravilnostmi in pomanjkljivosti, uresničevanje poslovne politike, načrtovanih ciljev;
- predloge za sprejem ukrepov za odpravo ugotovljenih nepravilnosti ali pomanjkljivosti ter priporočila za izboljšanje poslovanja.

Revizijsko poročilo skupaj s priporočili in predlogi sklepov posreduje služba notranje revizije v obravnavo upravi, vodji revidirane organizacijske enote ter vsem njegovim nadrejenim vodjem. O pomembnih ugotovitvah vodja službe notranje revizije poroča na seji uprave ter predlaga sprejem revizijskega poročila in predlaganih ukrepov.

Predlagani ukrepi v notranje revizijskem poročilu o revidiranju nabave

Predlagani ukrepi s strani notranjega revizorja v revizijskem poročilu so namenjeni odpravi ugotovljenih nepravilnosti ter izboljšanju poslovanja organizacijske enote in podjetja. Za vsak predlagan ukrep je odgovorna določena oseba, ki je odgovorna za to, da so ukrepi realizirani v dogovorjenih rokih.

1. Vsaj enkrat letno se pogajati z dobavitelji o ugodnejših pogojih, dodatnih popustih (rabati, superrabati), pogodbenih kazni ter podpisati pogodbe, ki še niso urejene za tekoče leto.
2. Enkrat letno ažurirati pooblastila podpisnikov različnih dokumentov.
3. Nabavni referenti morajo podrobno preverjati dejansko stanje zalog in dejanske potrebe za posamezne šifre blaga, šele potem se odločati o posameznih naročilih
4. Pripraviti pisna navodila glede optimizacije naročil (glede pogostosti dobav, glede na pogodbeno določila o količinskih rabatih).
5. Polletno spremljati razvrščanje asortimenta po pomembnosti in tako vsem proizvodom določiti varnostno zalogo, da ne bi prišlo do zastoja pri naročanju blaga.
6. Spremljati dosežene letne promete in rabate po posameznih dobaviteljih.
7. Redno spremljati uspešnost reševanja reklamacij in voditi evidenco.
8. Pri naročanju blaga dosledno upoštevati navodila nabavne politike.
9. Od dobaviteljev zahtevati potrditev naročila in takoj po prejemu le tega preveriti cene, ki jih je dobavitelj potrdil, primerjati s ceniki, v nasprotnem primeru popraviti kalkulacijo, da ne bo več prihajalo do razlik v cenah na računih, s tem pa bo zagotovljeno tudi pravilno vrednotenje zalog.
10. Pri sestavljanju pogodb naj sodelujejo tako pravna kot finančna služba.

Odgovorni za izvedbo sprejetih ukrepov, vezanih na revizijska poročila, pisno poročajo o njihovi uresničitvi v rokih, ki so določeni s sklepom uprave. Prav tako poročajo tudi o morebitni neuresničitvi le-teh in argumentih za to.

Notranje revizijski pregled je zaključen, ko notranji revizor ugotovi, da so bili predlagani ukrepi doseženi.

6. ZAKLJUČEK

V Sloveniji se je revizija kot samostojna dejavnost začela razvijati predvsem od leta 1993 dalje, ko je bil sprejet Zakon o revidiranju in ustanovljen Slovenski inštitut za revizijo, ki je edina vodilna institucija na tem področju. Le njej so dana vsa pooblastila tega področja.

Zakon zahteva obvezno notranjo revizijo v bankah, zavarovalnicah in finančnih institucijah, poleg tega pa je vse več takih, ki so jo uvedle, ker so zaznale, da jim lahko pomembno pomaga pri obvladovanju tveganj in pripomore k uspešnemu poslovanju.

Tako je interes poslovodstva, da organizira notranjo revizijo, ki bo pomagala usmerjati poslovanje k postavljenim ciljem. Pri notranjem revidiranju se namreč ne ugotavljajo samo nepravilnosti pri delovanju podjetja, temveč si prizadevamo tudi za izboljšanje kakovosti njegovega delovanja.

Poglavitna naloga notranje revizijske službe je nenehno proučevanje poslovanja podjetja, predvsem pa preverjanje, ali delujejo notranje kontrole pravilno, ugotavljanje morebitnih nepravilnosti in pomanjkljivosti ter predlaganje ukrepov za izboljšanje poslovanja. Obseg in vrsta nalog, ki jih notranji revizorji opravljajo v podjetju, sta odvisna predvsem od velikosti podjetja, narave njegove dejavnosti in potreb poslovodstva oziroma njegove naklonjenosti notranjemu revidiranju.

Notranje revidiranje je koristen vir upravi, poslovodstvu in nadzornemu svetu pri doseganju celovitih ciljev in smernic organizacije, kakor tudi izboljševanje sistema notranjih kontrol in upravljanja. Notranje kontrole in notranje revidiranje torej obstajajo predvsem zato, da pomagajo organizaciji obvladovati vsa njena tveganja in pospeševati procese upravljanja.

Pri samem notranjem revidiranju revizorji izdelajo načrte zato, da v njih jasno opredelijo, kaj služba namerava narediti v določenem načrtovalnem obdobju, in kako, do kdaj in kdo bo odgovoren za izpolnitev načrtovanih ciljev. Notranji revizorji morajo svoje delo opravljati strokovno in korektno, kar pomeni, da morajo v revidiranih enotah odkriti potencialna tveganja in predlagati rešitve za njihovo odpravo.

Obvladovanje nabavnega procesa poteka tudi s pomočjo revizijskih pregledov nabave. Z revizijo nabave lahko vodstvo podjetja oceni, kako so cilji nabavne službe oziroma nabavnega procesa usklajeni z njegovimi viri, se pravi organizacijsko, prav tako pa tudi učinkovitost izvajanja posameznih procesov, nalog, odnosov z dobavitelji ter povezanimi službami znotraj podjetja.

Nabavna funkcija je bila v preteklosti obravnavana kot neproduktivna dejavnost, ki podjetju prinaša samo stroške. Danes pa je to poslovna funkcija, ki z ustrezno izvedbo prinaša dobiček. Nabavna funkcija je danes s svojim delovanjem povezana z ostalimi ključnimi funkcijami v

podjetju, kot so prodaja, razvojni oddelek, finance in kadrovska služba. Prav ta povezanost z različnimi pomembnimi funkcijami ter na drugi strani tudi z dobavitelji omogoča, da obstajajo številne možnosti, kjer odgovorni in zaposleni v nabavi lahko veliko doprinesejo k boljšemu poslovanju in rezultatom podjetja.

Komunikacije so bistvenega pomena za vsako organizacijo. Odgovornost notranjih revizorjev je vzdrževati primerno seznanjenost organizacije o vseh odkritjih, do katerih so prišli med izvajanjem revizijskega procesa. Potrjevanje informacij predstavlja kritično točko vsakega revizijskega procesa, in če ni dosledno, lahko razvrednoti celotno izvedbo revizije. Zaradi tega morajo biti notranji revizorji pozorni pri ohranjanju odprtih komunikacij z vsemi tistimi, ki so neposredno vpleteni v revizijo. Pri raziskovanju in zbiranju informacij morajo biti notranji revizorji povsem gotovi, da so informacije dejanske in celovite. Zavedati se morajo, da si poslovodstvo želi pridobivati tekoče povratne informacije o napredovanju revizije. Neprestano potrjevanje pridobljenih informacij zagotavlja natančnost in doslednost izvedene revizije.

Učinkovitost notranjega revidiranja je odvisna tako od strokovnega znanja notranjih revizorjev, kot tudi od upoštevanja revizijskih priporočil in ukrepov, sodelovanja poslovodstva in ostalih vodilnih v podjetju. Učinkovitost pa se lahko hitro zmanjša, če poslovodstvo ne spremlja izvajanja ukrepov in priporočil, ki so sprejeti za odpravljanje pomanjkljivosti oziroma nepravilnosti, ki jih ugotovi notranji revizor.

Odgovornost notranjega revizorja je torej izjemno pomembna, revizor se je mora ves čas zavedati in temu primerno opravljati svoje delo. Hkrati pa mora imeti profesionalni odnos do dela, do sodelavcev in ostalih interesnih skupin.

Notranje revizijski pregled nabave, kot tudi vse notranje revizijske preglede v podjetju, je potrebno izpeljati tako, da se zaposleni ne bodo počutili ogrožene ter da se ustvari zaupanje in razvije strokovnost.

7. LITERATURA

1. Aljian, G.M.: Purchasing Handbook. New York: McGraw-Hill, 1984.
2. Chambers A., Selim G., Vinten G.: Internal Auditing. 2 nd Edition. Pitman Publishing, London, 1993. 439 str.
3. Griffin Leo F.: Retail Auditing: A practioner's guide. New York: Yohn Wiley & Sons, Inc., 1998. 330 str.
4. Heinritz Stuart et al.: Purchasing: Principles and Applications. Englewood Cliffs: Prentice-Hall Inc., 1991. 580 str.
5. Hočevnar Marko: Revidiranje internih kontrol v podjetju. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1990. 109 str.
6. Hrastelj Tone: Podjetniški izzivi mednarodnega poslovanja. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1996. 392 str.
7. Jagrič Milan: Standardi notranjega revidiranja: 2100. Zbornik referatov 5. letne konference preizkušenih notranjih revizorjev. Otočec: Slovenski inštitut za revizijo, 2002, str. 41-50.
8. Kaltnekar Zdravko: Logistika v proizvodnem podjetju. Kranj: Moderna organizacija, 1993. 530 str.
9. Kaplan Robert S., Norton David P.: Uravnoreženi sistemi kazalnikov. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2000. 327 str.
10. Kokotec-Novak Majda: Značilnosti in metodika davčnega in računovodskega svetovanja. Zapiski predavanj. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2006. 23 str.
11. Kokotec-Novak Majda: Davčna politika podjetja in davčno načrtovanje. Zapiski predavanj. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2006a. 9 str.
12. Koletnik Franc: Raziskovanje in dosežki v reviziji. Maribor: Ekonomska-poslovna fakulteta, 1997, 169 str.
13. Koletnik Franc: Poklicna etika in strokovna načela o notranjem revidiranju. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 20 str.
14. Kotnik Drago: Nabavna politika. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1990. 27 str.
15. Kovačič Cirila, Toman Tina: Obvladovanje tveganj. Glasilo Skupine Merkurjevih podjetij, Naklo, 2007, str. 24-25.
16. Kovačič Cirila, Toman Tina: Obvladovanje tveganj (drugi del). Glasilo Skupine Merkurjevih podjetij, Naklo, 2007a, str. 14-15.
17. Kovačič Cirila, Toman Tina: Obvladovanje tveganj (tretji del). Glasilo Skupine Merkurjevih podjetij, 2007b, str. 22.
18. Koželj Stanko: Notranja revizija. Študijsko gradivo. Ljubljana, 2005. 23 str.
19. Krstov Ljupčo: Operativno revidiranje – Nova storitev managerjem. Revizor, Ljubljana, 1994, 3, str. 16-24.

20. Lesjak Mira: Enotna metodika za notranje revizije v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije. Revizor, Ljubljana, 7-8(2002), str. 9-18.
21. Lešnik Korbar Boža: Postopki notranjega revidiranja. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 69 str.
22. Logožar Klavdij: Sodobne logistične storitve kot element konkurenčnosti. Strokovno gradivo Poslovna logistika in transport. Nova Gorica, 25. in 26. november 2002. Nova Gorica: GV Izobraževanje, str. 2-11.
23. Lohrberg W.: Grundprobleme des Beschaffungs Marktforschung. B.k.: Brockmeyer, 1978. 380 str.
24. Majič Mojca: Standardi notranjega revidiranja: 1000, 1100-1130. Zbornik referatov 5. letne konference notranjih revizorjev. Otočec: Slovenski inštitut za revizijo, 2002, str. 5-17.
25. Mavretič Brankica: Strateška vloga nabave v proizvodnem podjetju. Magistrsko delo: Ljubljana. Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, 2000. 103 str.
26. Odar Marjan: Kratek pregled razvoja revizije od prvega zakona o revidiranju. Zbornik referatov 7. letne konference revizorjev. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2001, str. 41-49.
27. Podbevšek Alenka et al.: Upravljanje s tveganji. Gradivo s seminarja »Kaj naj bi član nadzornega sveta vedel o upravljanju s tveganji?«, Ljubljana: Združenje članov nadzornih svetov, 2004. 23 str.
28. Potočnik Vekoslav: Komercialno poslovanje z osnovami trženja. 2. dopolnjena izdaja. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996. 361 str.
29. Potočnik Vekoslav: Poslovanje trgovskih podjetij. 4. izd. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000. 172 str.
30. Potočnik Vekoslav: Nabavno poslovanje s primeri iz prakse. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 418 str.
31. Povh Dragica: Prevare, korupcija in notranji revizor. Revizor, Ljubljana, 2003, 45, str. 7-20.
32. Praznik Ksenija: Ekonomske prednosti notranjega revidiranja za velika podjetja. Revizor, Ljubljana, 10(1999), 5-6, str. 34-51.
33. Rošker Marica: Model notranjega revidiranja v malih podjetjih. Revizor, Ljubljana, 2004, 10, str. 8-33.
34. Scheuing E. Eberhard: Purchasing Management. New York: Prentice Hall, 1989. 390 str.
35. Spremić Ivo: Notranja revizija. Revizor, Ljubljana, 1997, 2, str. 7-22.
36. Suhadolnik Valenka: Vloga in pomen notranjega revidiranja v podjetju. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998. 82 str.
37. Taylor H. Donald, Glezen William G.: Revidiranje: Zasnove in postopki. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1996. 1078 str.

38. Turk Ivan et al.: Notranje revidiranje poslovanja. Ponatis druge izdaje. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije in Slovenski inštitut za revizijo, 1995. 282 str.
39. Turk Ivan: Iz zgodovine revidiranja. Revizor, Ljubljana, 9(1998), 12, str. 9-33.
40. Turk Ivan: Zbornik referatov 4. letne konference notranjih revizorjev. Ribno pri Bledu: Slovenski inštitut za revizijo, 2001. 114 str.
41. Turk Ivan: Zbornik referatov 5. letne konference notranjih revizorjev. Otočec: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 130 str.
42. Turk Ivan: Zbornik referatov 7. letne konference notranjih revizorjev. Otočec: Slovenski inštitut za revizijo, 2004. 220 str.
43. Vezjak Blanka: Z notranjo revizijo do boljšega poslovanja. Gospodarski vestnik, Ljubljana, 53(2004), 39, str. 69-70.
44. Weele Arjan J. van: Nabavni management: analiza, planiranje in praksa. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1998. 406 str.
45. Weele Arjan J. van: Purchasing and Supply Chain Management: Analysis, Planning and Practice. Third Edition. London: Thomson Learning, 2002. 363 str.
46. Završnik Bruno: Izbiranje in ocenjevanje dobaviteljev. Ljubljana: GV Izobraževanje, 2004. 155 str.
47. Završnik Bruno: Nabavni management v proizvodnih podjetjih. Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije, 1996. 28 str.

8. VIRI

1. Interno gradivo podjetja Merkur, d. d., 2006.
2. Kodeks notranje revizijskih načel. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 14 str.
3. Letno poročilo družbe Merkur, d. d., 2005. 171 str.
4. Listina Službe notranje revizije, Interni akt podjetja Merkur, d.d., 2006.
5. Odar Marjan: Vrste in namen revizij.
[<http://www.pf.uni-mb.si/files/revizija>], 26.2.2007.
6. Pravilnik o delovanju Službe notranje revizije, Interni akt podjetja Merkur, d.d., 2006.
7. Sistemski dokument podjetja Merkur, d.d. 1.01.002, Pravilnik o organiziranosti Merkur, d.d., 2007.
8. Sistemski dokument podjetja Merkur, d.d. 2.06.005, Nabavna politika, 2007.
9. Standardi notranjega revidiranja. Navodilo pri nalogah notranjemu revidiranju, Dodatki. Ljubljana, 2001.
10. Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003.
11. Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003.
12. Zakon o bančništvu (Uradni list RS, št. 7/99).
13. Zakon o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 45/2001).
14. Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 32/93).
15. Zakon o trgu vrednostnih papirjev (Uradni list RS, št. 56/99).
16. Zakon o Zavarovalništvu (Uradni list RS, št. 13/00).

PRILOGE

Priloga 1: Obvestilo o izvajanju notranjega revidiranja

[Naslov revidirane enote]

OBVESTILO O IZVAJANJU NOTRANJEGA REVIDIRANJA

Obveščamo vas, da bomo v skladu z letnim programom dela, ki ga je odobrila Uprava, dne....., opravili redni revizijski pregled.

Področje revidiranja:.....

Notranjo revizijo bo izvajal.....[ime in priimek notranjega revizorja].

Predvideni čas trajanja notranje revizije bo.....

Cilji revizije:

- preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter podati oceno njihove učinkovitosti
- ugotoviti uspešnost in učinkovitost poslovanja Nabavne službe

Za nemoteno opravljanje procesa notranjega revidiranja vas prosimo, da vnaprej pripravite spodaj navedeno dokumentacijo:

1.....

2.....[navede se dokumentacija, ki je potrebna glede na predmet revidiranja]

3.....

Vljudno vas prosimo, da navedeno dokumentacijo pošljete čimprej, najkasneje do.....

Za sodelovanje se vam najlepše zahvaljujemo in vas lepo pozdravljamo.

Datum:

Podpis vodje službe za notranje revizijo:

Vir: Interno gradivo podjetja Merkur, d. d.

Priloga 2: Vprašalnik za notranje revidiranje nabave v podjetju Merkur, d. d.

Revizijski cilji/vprašanja	DA/NE N/O	Delovno gradivo	Opombe
<p>1. Organizacijski ustroj procesa nabave, pooblastila in razmejitev Dolžnosti</p> <p>Ali obstaja organizacijski ustroj opredeljevanja nalog posameznikov znotraj nabavne službe?</p> <p>Ali so na voljo ažurirani priročniki postopkov nabave, s katerimi je seznanjeno osebje, pristojno za nabavo?</p> <p>Ali obstajajo listine/interni akti, ki pomagajo uporabnikom pri delovanju nabavne službe?</p> <p>Ali so določeni postopki za sklepanje nabavnih razmerij z dobavitelji?</p> <p>Ali so primernim osebam dodeljena pooblastila in odgovornosti za:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nabavo blaga; • izdajanje navodil glede poslovanja z dobavitelji; • določanje omejitve količine po naročilu In določanje zahtev kvalitete; • izbor dobaviteljev in dogovor o plačilnih pogojih; • nabavo pri povezanih podjetjih; • prejem blaga, zavrnitev blaga in izdajo bremepisov za vrnjeno blago; <p>2. Tveganja povezana z nabavo</p> <p>Ali je vrsta prejetega blaga takšna, da se količina težko preveri, tehta, meri ali prešteje?</p> <p>Ali je nabavljeno blago podvrženo hitremu poteku roka uporabe?</p> <p>Ali je količina nabavljenega blaga velika?</p> <p>Ali je nabava pogosto izvedena na pogojni</p>			

osnovi (poskusi, vzorci,...)?

Ali se cene na fakturah pogosto spreminjajo?

3. Izbira dobaviteljev

Ali obstajajo pisna pravila o načinu izbire ustreznega dobavitelja?

Ali se vodi evidenca odobrenih dobaviteljev in ali jo odobri poslovodstvo?

Ali se običajno pregleduje poslovanje s posameznimi dobavitelji (promet, odprta naročila, nefakturirano blago, odprte obveznosti)?

Ali je dostop do glavne datoteke dobaviteljev ustrezno omejen?

Ali se za vsako spremembo v datoteki dobaviteljev zahteva pisno pooblastilo?

4. Naročanje

Ali se vsa naročila odobravajo centralizirano?

Ali so pooblastila za izdajanje naročil omejena?

Ali so za velike nakupe določeni postopki za sprejemanje ponudb in izbor ponudb?

Ali obstaja možnost, da bi se neodobrena naročila vnaprej obdelovala?

Ali so naročila vnaprej oštevilčena ali se izdajajo po zaporedju?

Ali je zagotovljena evidenca naročil, da je s tem omogočeno spremljanje, prepoznavanje in pojasnjevanje dolgo neizdobavljenih naročil?

Ali se naročila spremljajo na način, da je zagotovljena pravočasna dobava?

Ali so za pomembnejše blago določene varnostne zaloge, ki sprožijo novo naročilo?

Ali se ugotavlja optimalna količina naročila (stroškovna učinkovitost)?

5. Prejem blaga

Ali so postopki za prejemanje blaga pisno opredeljeni?

Ali so dobave blaga vnaprej napovedane, da na sprejemnih mestih ne pride do zasičenosti?

Ali so zagotovljeni postopki, da:

- ni nabav, ki niso povezane s poslovanjem podjetja;
- blago, ki ni naročeno, ni sprejeto;
- blago ni sprejeto brez predhodne preveritve količine, kvalitete;
- prejemnice niso izdane, če blago dejansko ni bilo sprejeto?

Ali so poškodbe in primankljaji na dobavnici jasno označeni?

Ali dobavnico podpišeta voznik in oseba, ki je opravila prejem?

Ali je na prejemnici zajeto vse prejeto blago?

Ali so določeni ukrepi za:

- prepoznavanje zakasnelih ali čezmernih dobav;
- prepoznavanje dvakratnih dobav;
- prepoznavanje premajnih ali delnih dobav?

Ali so prejemi in zavrnitve blaga pravočasno evidentirani?

6. Obdelava dobaviteljevih računov

Ali je zagotovljena razmejitev dolžnosti med osebami, ki so zadolžene za:

- izdajanje naročil;

- izdajanje prejemnic;
- kontroliranje računov dobaviteljev;

Ali se prejeti računi dobaviteljev zbirajo na enem mestu ter se vpisujejo v knjigo prejetih računov?

Ali prejete račune ter naloge za knjiženje popravkov pred njihovim knjiženjem na konte obveznosti likvidira pooblaščen oseba?

Ali obstaja na računih in ostalih nalogih za knjiženje, povezanih z nabavo ustrezen znak (podpis, žig), ki potrjuje, da so kontrole opravljene?

Ali so določeni postopki za poročanje o odmikih pri cenah na računih in naročilnicah ter o vzrokih zanje?

Ali se primerja:

- dobaviteljev račun za prejeto blago z dejanskim stanjem prejema;
- dobaviteljev račun za prejeto blago z vrsto in količino naročenega;
- cene z računa s pogodbo ali cenikom dobavitelja;

7. Plačila obveznosti do dobavitelja

Ali so vsa predlagana plačila podprta z računi, nalogi, prejemnicami in so odobrena s strani pooblaščen osebe?

Ali so pooblaščen osebe za odobravanje pisno ažurirane?

Ali so v pogodbenih rokih poravnane vse obveznosti?

Ali se neporavnane obveznosti redno pregledujejo in se ugotavljajo vzroki zanje?

Vir: Interno gradivo podjetja Merkur, d. d.

Priloga 3: Pristojnosti produktnega vodja

- PV je pristojen in odgovoren za pridobitev najoptimalnejših nabavnih pogojev in podpis nabavnih pogodb v skladu z opredeljenimi pooblastili izvršnega direktorja Nabave,
- PV je pristojen in odgovoren za izpolnjevanje letno dogovorjenih obveznosti v okviru nabavnih pogodb,
- PV je pristojen in odgovoren za oblikovanje nabavnih in sooblikovanje prodajnih cen za svoj asortiment,
- PV je pristojen in odgovoren za racionalno dostavo blaga od dobaviteljev do skladišča v primeru naročanja na zalogo in soodgovoren, skupaj z VP, za racionalno dostavo blaga do kupca, v primeru naročanja v tranzitu, pri čemer v poslovne dogovore vključuje sodelavce iz Logistike in Maloprodaje (polnjenje polic, tranzitne dostave),
- PV je pristojen in odgovoren za dogovarjanje s Finančnim področjem in Logistiko v primeru večjih planiranih naročil in dostav blaga v skladišče,
- PV je pristojen in odgovoren za skladnost najave z dobavo blaga, v skladu z opredeljenimi standardi,
- PV je pristojen in odgovoren za realizacijo planiranega koeficienta obračanja zalog in obvladovanje slabidočih zalog v skladu z nabavno politiko,
- PV je pristojen in odgovoren za pridobivanje sredstev za pospeševanje prodaje pri dobaviteljih (katalogi, prodajne akcije, otvoritve novih TC, sejmi, rabat za marketing ipd.),
- PV je pristojen in odgovoren za dogovarjanje z dobavitelji za strokovno izobraževanje (blagoznanstvo) nabavnega in prodajnega osebja,
- PV je pristojen in odgovoren za ocenjevanje, izbor in čiščenje dobaviteljev ter sprejemanje ukrepov do dobaviteljev,
- PV je pristojen in odgovoren za odpiranje šifer artiklov in pridobivanje komercialnih in logističnih podatkov, potrebnih za urejene matične podatke artiklov,
- PV je pristojen in odgovoren za neprestan razvoj asortimenta (uvajanje novosti), za izbor artiklov in čiščenje artiklov v skladu z nabavno politiko in sklepi asortimentskega tima,
- PV je pristojen in odgovoren za razvrščanje artiklov po pomembnosti v skladu z navodilom za razvrščanje asortimenta,
- PV je pristojen in odgovoren za pravilno opredelitev dobavne pripravljenosti za A in B artikle ter za zagotavljanje založenosti v skladu z navodilom za razvrščanje asortimenta,
- PV je pristojen in soodgovoren (skupaj z odgovornimi za prodajo po prodajnih kanalih) za izpolnjevanje mesečnega plana prodaje in RVC produkta po prodajnih kanalih in vrstah procesa,
- PV je pristojen in odgovoren za spremljavo konkurence in prilagajanje asortimenta glede na razmere na trgu,
- PV je pristojen in odgovoren za racionalno poslovanje,
- PV je pristojen in odgovoren za stalno strokovno izpopolnjevanje in svoj osebni razvoj,

- PV je pristojen in odgovoren za zagotavljanje vse potrebne spremljajoče dokumentacije blaga,
- PV je pristojen in odgovoren za pozitivno in konstruktivno komuniciranje z ostalimi deli podjetja,
- PV je pristojen in odgovoren za tehnološki red v svoji PSK (urejena dokumentacija, likvidirani računi, rešene reklamacije, obvladovane kalkulacije),
- PV je pristojen in odgovoren za poslovanje v skladu s sistemskimi dokumenti Merkurjevih standardov poslovanja,
- PV je pristojen in odgovoren za izvajanje ostalih nalog po direktivi hierarhično nadrejenega.

Vir: Organizacijski predpis Mekrur, d.d.

Priloga 4: Naloge nabavnih specialistov

- Pregledovanje potreb v Nabavi;
- Izbiranje artiklov, ažuriranje količin in urejanje podatkov;
- Pregledovanje tranzitnih NN za VP;
- Izpolnjevanje podatkov v glavi tranzitnega NN za VP;
- Pregledovanje tranzitnih NN za MP;
- Pregledovanje količine, vrednosti in dobavitelja na tranzitnem NN za MP;
- Kreiranje NN;
- Pošiljanje NN dobavitelju;
- Dogovarjanje z dobaviteljem o potrditvi naročila;
- Preverjanje skladnosti potrditve naročila z NN;
- Usklajevanje neskladnosti z dobaviteljem;
- Najava dobave blaga;
- Spremljanje izvajanja in realizacije naročila;
- Arhiviranje NN

Razlaga kratic:

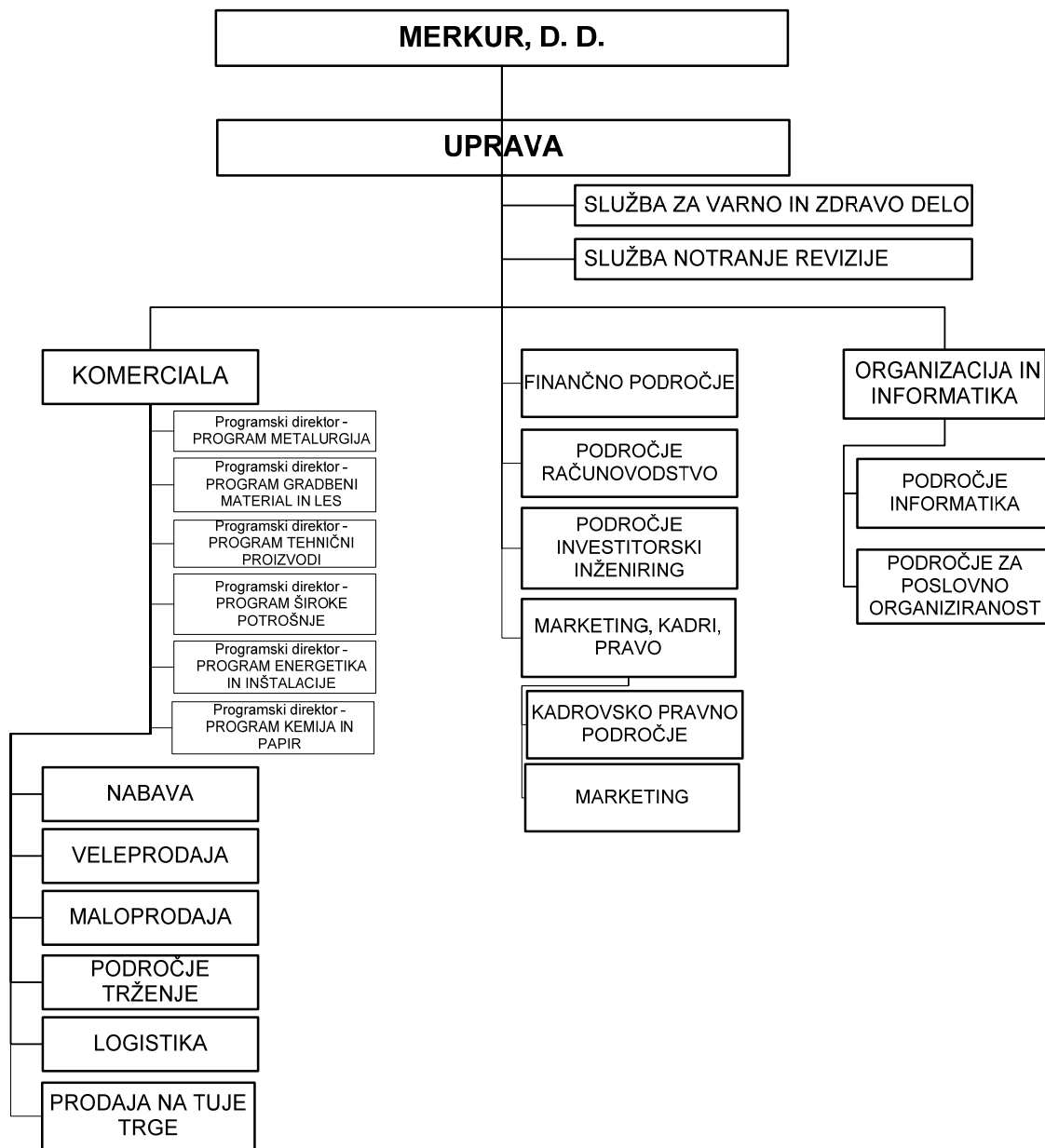
NN – naročilo v nabavi

VP – Veleprodaja

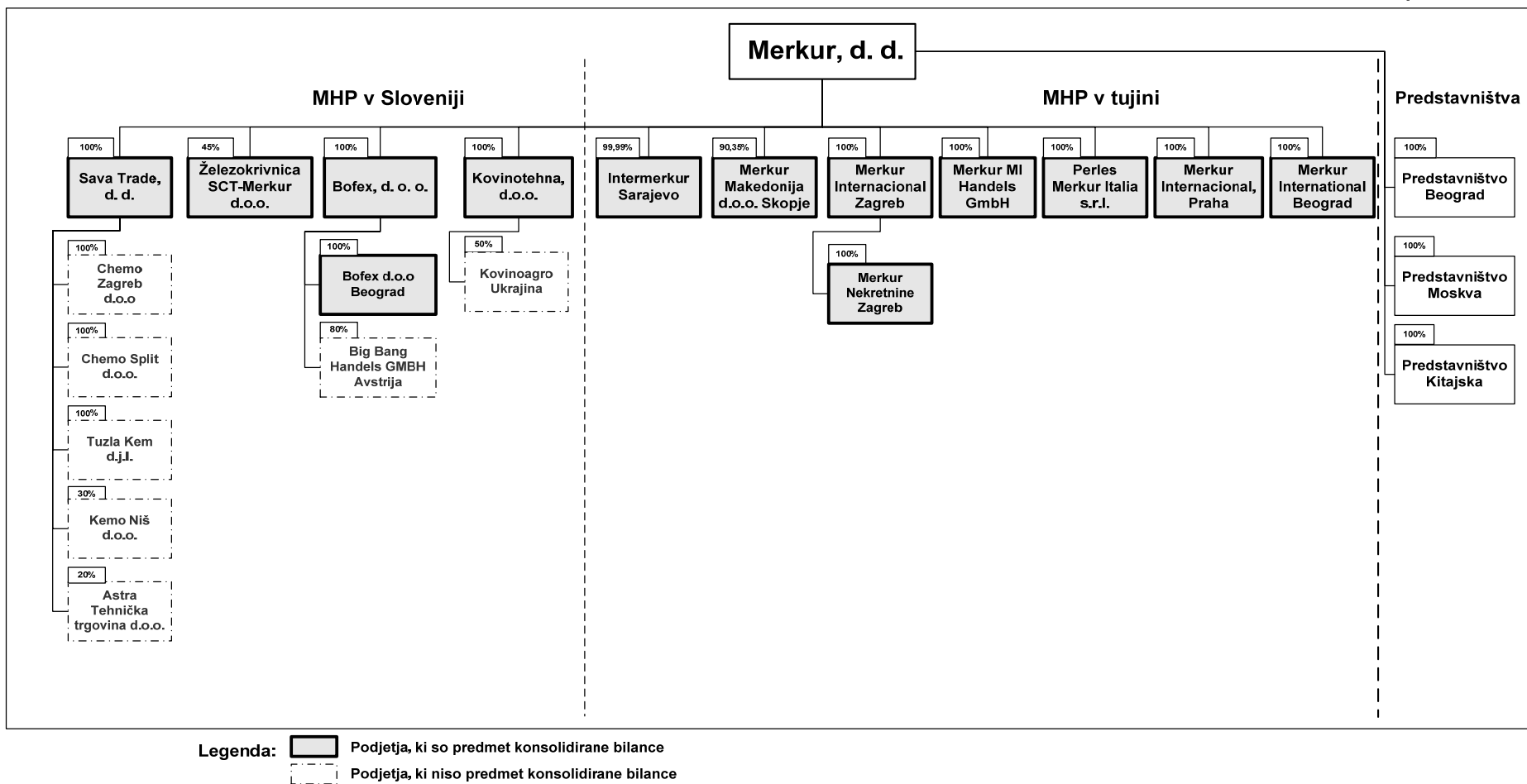
MP – Maloprodaja

Vir: Organizacijski predpis Merkur, d. d.

Priloga 5: Organizacijska shema Merkur, d. d.



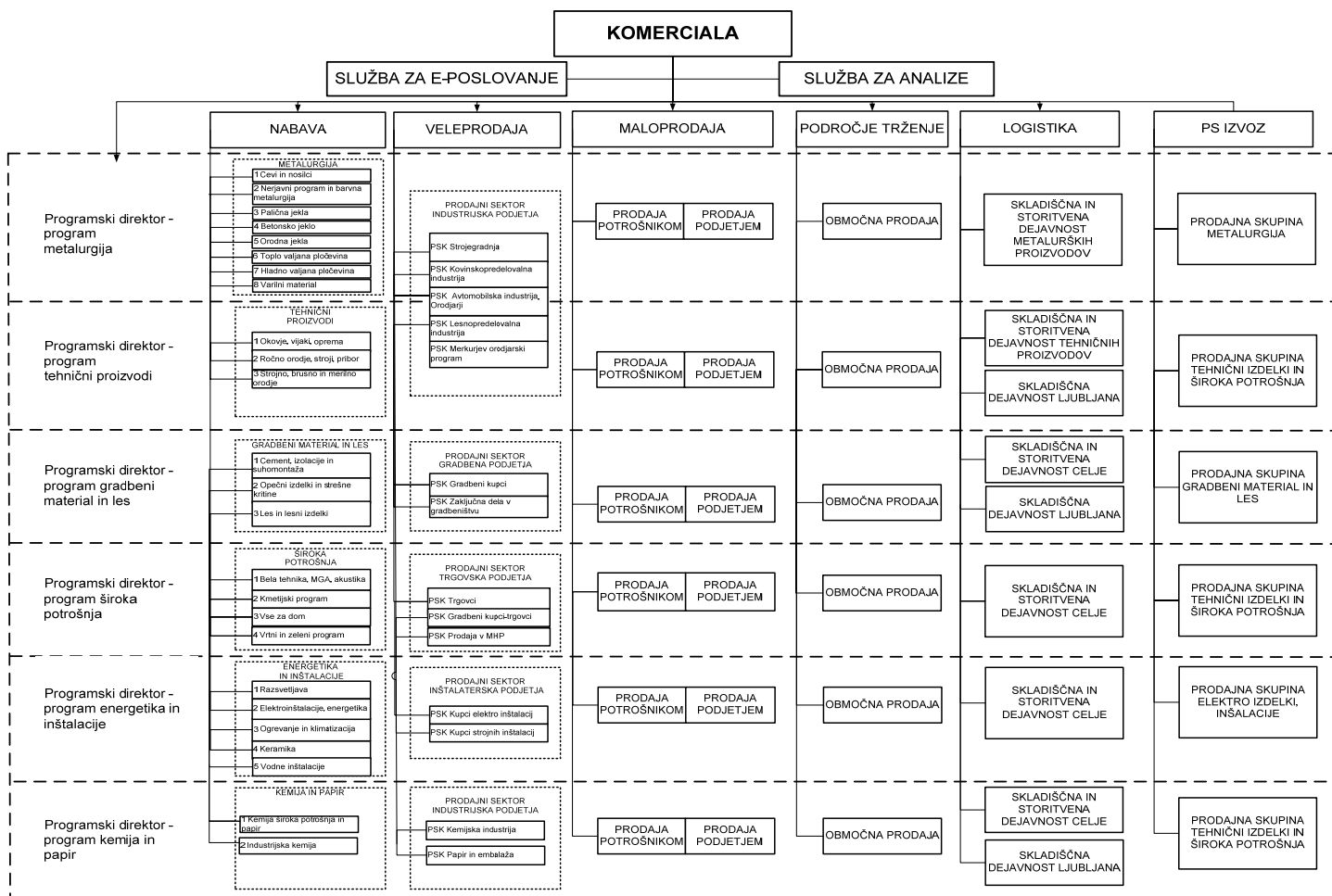
Vir: Sistemski dokument podjetja Merkur, d.d., 1.01.002.



Priloga 6: Organizacijska shema Skupina Merkur

Vir: Sistemski dokument podjetja Merkur, d.d., 1.01.002.

Priloga 7: Matrična organiziranost Merkur, d.d



Priloga 8: Ocena tveganja oz. nepravilnosti v Merkurju, d. d.

Opis tveganja pri delovanju oz. možne napake (nepravilnosti v procesu)	Opis poškodbe, ki bi nastala zaradi tveganja oz. nepravilnosti	upravljanje s tveganji/ revizijski pristop
1. Neobstoje oz. neučinkovitost delovanja notranjih kontrol	Izguba sredstev, prihodkov, nepotrebni stroški, možnost prevar, netočne in nepopolne informacije, neskladnost z internimi predpisi	testiranje, intervju, pregled posameznih dokumentov
2. Neustreznost pooblastil in razmejitev odgovornosti	Nepotrebni stroški, možnost prevar, netočne in nepopolne informacije	pregled pisnih pooblastil
3. Neustrezno sodelovanje službe z drugimi OE	Izguba prihodkov, neučinkovitost poslovanja	testiranje posameznih poslov v povezavi z logističnim centrom in skladiščem
4. Dobava blaga izven odobrenih dobaviteljev	Možnost prevar, izkoriščanje položaja, stroškovna neučinkovitost, neustrezna kakovost	preveritev vzorčno izbranih dobaviteljev, spremljanje postopka izbire dobavitelja
5. Neustreznost kakovosti in dolgi roki dobave	Slaba pogajalska moč	testiranje posameznih dobaviteljev
6. Velike količine nekurantnih zalog in veliki odpisi	Izguba sredstev, nepotrebni stroški, napačno vrednotenje	pregled inventurnih elaboratov, pregled seznama nekurantnih zalog, razlogi za odpis
7. Napačni izračuni nabavnih kalkulacij	Netočne in nepopolne informacije	preveritev izračuna nabavnih kalkulacij
8. Prekoračeno število artiklov	Višji transakcijski stroški, večja razpršenost nabave	kvartalna spremljava odstopanja dejanskega stanja od planiranega
9. Prekoračene optimalne zaloge	Nižji koeficient obračanja od planiranega, izvajanje večjih nabav zaradi nepredvidljivih tržnih razmer	sprotno spremljanje koeficienta obračanja in optimalnih zalog, nadzor nad večjimi NN, definirana pooblastila za naročanje blaga

Vir: Interno gradivo podjetja Merkur, d.d.

Priloga 9: Matrika odgovornosti in sodelovanje med prodajo in nabavo v Merkurju, d. d.

Elementi procesa	Izvr. dir.	PV	Kom. dir.	Prog. dir.	MP	VP
Ocenjevanje in izbor dobaviteljev	S	O	I	S	S	S
Odpiranje šifer artiklov		O			S	S
Naročanje blaga		O			S	S
Likvidacija računov		O			S	S
Reševanje prodajnih reklamacij	I	O	I		S	S
Oblikovanje asortimenta	S	S	I	O	S	S
Pridobivanje potencialnih kupcev		S		S	O	O
Postavljanje odstopnih rabatov		S		S	O	O
Načrtovanje prodaje in obdelava kupcev		S		S	O	O
Razvrščanje asortimenta po pomembnosti	I	O	I		I	I
Obvladovanje dobaviteljev (odobreni, neodobreni)	S	O	I	S	S	S
Obvladovanje spremne dokumentacije		O			S	
Znižanje blaga	I	O			S	
Najboljši v akciji in ostale akcije	I	O			S	S
Izobraževanje prodajnega kadra	I	O	I	S	S	S
Izvajanje inventur	I	S	I		S	S
Oblikovanje nabavne politike produkta	O	S	I	S	S	S
Strateško planiranje prodaje po produktu		S	I	O	S	S
Letno planiranje prodaje po produktu		S	I	O	S	S
Oblikovanje prodajne politike produkta	S	S	I	O	S	S
Oblikovanje politike logistične dejavnosti	S	S	I	S	S	S

Legenda:

O – odgovoren

S – sodeluje

I – informiran

Vir: Organizacijski predpis Merkur, d. d.