

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**METODIKA NOTRANJEGA REVIDIRANJA NABAVE V
PROIZVODNEM PODJETJU**

Ljubljana, september 2005

Renata Zupančič

IZJAVA

Študentka Renata Zupančič izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. 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, septembra 2005

Podpis:

KAZALO

1	UVOD	1
1.1	PROBLEMATIKA – PODROČJE PROUČEVANJA.....	1
1.2	NAMEN MAGISTRSKEGA DELA.....	3
1.3	CILJI MAGISTRSKEGA DELA	3
1.4	METODA DELA	4
2	POMEN IN VLOGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA	5
2.1	MESTO SLUŽBE NOTRANJE REVIZIJE V PROIZVODNEM PODJETJU	6
2.2	NAMEN IN CILJI SLUŽBE NOTRANJE REVIZIJE	8
2.3	ORGANIZIRANOST SLUŽBE NOTRANJE REVIZIJE	10
2.4	AKT O USTANOVITVI SLUŽBE NOTRANJE REVIZIJE	10
2.5	PROGRAM DELA SLUŽBE NOTRANJE REVIZIJE	13
2.6	OCENJEVANJE TVEGANJ.....	14
3	NABAVA KOT PROCES V PROIZVODNEM PODJETJU	16
3.1	OPREDELITEV NABAVNE FUNKCIJE.....	16
3.2	NALOGE IN CILJI NABAVNE FUNKCIJE.....	19
3.3	NABAVNA STRATEGIJA	22
3.4	NABAVNA POLITIKA	26
3.5	ORGANIZACIJA NABAVNE FUNKCIJE.....	29
3.6	NABAVNI PROCES	34
3.7	ODNOSI Z DOBAVITELJI.....	37
3.8	OBVLADOVANJE NABAVNEGA PROCESA V PODJETJU	39
4	METODIKA NOTRANJEGA REVIDIRANJA	42
4.1	NAČRTOVANJE NOTRANJE REVIZIJE	42
4.1.1	<i>Vprašalnik za testiranje notranjega kontrolnega sistema</i>	<i>43</i>
4.2	PREISKOVANJE IN VREDNOTENJE INFORMACIJ	45
4.3	SPOROČANJE IZIDOV	47
4.4	SPREMLJANJE V PRIHODNJE	49
5	NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU X.....	50
5.1	SLUŽBA NOTRANJE REVIZIJE V PODJETJU X	50
5.1.1	<i>Organiziranost službe notranje revizije</i>	<i>50</i>
5.1.2	<i>Akt o ustanovitvi službe notranje revizije.....</i>	<i>51</i>
5.1.3	<i>Program dela službe notranje revizije.....</i>	<i>52</i>
5.1.4	<i>Ocenjevanje tveganj v podjetju X.....</i>	<i>54</i>
5.1.4.1	<i>Kvantifikacija izpostavljenosti.....</i>	<i>54</i>
5.1.4.2	<i>Kvantifikacija tveganja.....</i>	<i>55</i>
5.1.4.3	<i>Kvantifikacija nivoja zanesljivosti.....</i>	<i>55</i>

5.1.4.4	Skupna ocena in izračun ranga	55
5.1.5	Pomen notranjega revidiranja	56
5.2	SLUŽBA NABAVE V PODJETJU X.....	56
5.2.1	Predstavitev podjetja X	56
5.2.2	Obvladovanje nabavnega procesa v podjetju X	57
5.2.3	Izbira in odobritev ter potrditev dobavitelja	62
5.2.3.1	Izbira in odobritev dobavitelja	62
5.2.3.2	Potrditev dobavitelja	63
5.2.4	Odobritev / zavrnitev vhodnega materiala	66
5.3	NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE	67
5.3.1	Načrtovanje notranje revizije	68
5.3.1.1	Vprašalnik za notranje revidiranje procesa nabave	69
5.3.1.2	Najava v notranjo revizijo	70
5.3.1.3	Uvodni sestanek z odgovornimi osebami za revidirano področje.....	72
5.3.1.4	Začetna ocena tveganj v procesu nabave	73
5.3.2	Preiskovanje in vrednotenje informacij pri revidiranju nabave	74
5.3.2.1	Organizacijski ustroj organizacijske enote Služba nabave	74
5.3.2.2	Politika nabave	75
5.3.2.3	Nabava repromateriala za proizvodnjo Y	76
5.3.2.4	Nabava repromateriala za proizvodnjo X	78
5.3.2.5	Nabava surovin od kooperantov.....	79
5.3.2.6	Nabava embalažnih materialov	80
5.3.2.7	Nabava repromateriala za proizvodnjo Z	82
5.3.2.8	Naročanje na stroškovna mesta	84
5.3.2.9	Reklamacije	85
5.3.2.10	Računovodsko evidentiranje obveznosti	86
5.3.2.11	Delovno gradivo	86
5.3.3	Poročanje o izsledkih notranjega revidiranja procesa nabave	87
5.3.3.1	Predlagani ukrepi v notranje revizijskem poročilu o revidiranju nabave	88
5.3.3.2	Predlagana priporočila v notranje revizijskem poročilu o revidiranju nabave	90
6	SKLEP	92
7	LITERATURA	93
8	VIRI	95

PRILOGE 1 - 7

1 UVOD

1.1 Problematika – področje proučevanja

Z ekonomskim razvojem, ki je povzročil hitro rast podjetij in večjo kompleksnost poslovanja, se je izoblikovalo razmerje principal-agent, kar pomeni, da lastnik sam ne opravlja več vseh funkcij v podjetju, temveč nekatere zaupa poslovodstvu (upravi), ki te funkcije opravlja v njegovem imenu. Vendar pa se tu večkrat pojavi neskladje interesov lastnika in poslovodstva. Ker si lastnik ves čas prizadeva za uresničitev svojih ciljev, čeprav nalog, ki so za to najpomembnejše, sam ne opravlja, si mora zagotoviti ustrezen nadzor, ki naj bi zagotovil, da bodo njegovi interesi uresničeni. Tu pa ima ključno vlogo služba notranje revizije.

V Sloveniji sta se dejansko funkciji lastnikov in poslovodstva ločili šele v začetku devetdesetih. In tako je tudi sam nadzor v smislu revidiranja, kot ga pozna »kapitalistični svet«, zelo mlad proces. Medtem ko je zunanje revidiranje s strani neodvisne revizijske družbe, ki lastniku in ostalim interesnim skupinam podjetja poda neodvisno mnenje o resničnosti in poštenosti premoženjskega in finančnega stanja in poslovne uspešnosti v revidiranem obdobju, v slovenskem prostoru, kljub mladosti, že zelo uveljavljeno in poznano, pa je na drugi strani vloga notranjega revidiranja zlasti v proizvodnih podjetjih slabše uveljavljena.

Kaj sploh je notranje revidiranje? Notranje revidiranje obsega nepristransko preiskovanje in presojanje poslovanja podjetja v najširšem pomenu, preiskovanje organiziranosti podjetja, način sprejemanja poslovnih odločitev, način delovanja informacijske ureditve podjetja. Poleg tega zajema tudi dajanje zagotovil ter svetovalne storitve, namenjene povečevanju koristi in izboljševanju poslovanja podjetja (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003, str. 19). In kaj pomeni dajanje zagotovil? Gre za nepristransko in neodvisno ocenjevanje ustreznosti postopkov ravnanja, obvladovanja in upravljanja s tveganji. Prišla sem do ključne besede: tveganja. Tveganje je verjetnost nastanka kakega dogodka, ki bo imel posledice za uresničevanje ciljev podjetja (Tušek, Žager, 2004, str. 12). Tveganja je najprej potrebno prepoznati, spoznati in oceniti, kakšne bi bile posledice (finančne, izguba ugleda..), če se določeno tveganje uresniči. Da se določeno tveganje uresniči, pa pomeni, da ni zadostnih ali nobenih mehanizmov (postopkov, navodil, usmeritev, postavljenih ciljev, strategije, formalno ali neformalno postavljenih kontrolnih točk), da se ta tveganja vsaj zmanjšajo ali v celoti odpravijo.

Podjetje mora imeti vgrajene notranje kontrole, ki so sestavljene iz sistematično vgrajenih postopkov in metod, ki omogočajo varovanje premoženja, preprečujejo in odkrivajo

napake in prevare v delovanju podjetja ter zagotavljajo spoštovanje in izvajanje zakonov ter načel, sprejetih v splošnih aktih podjetja v okviru njegove dogovorjene poslovne usmeritve, ki jo posredno in neposredno določajo lastniki kapitala (Menard et al., 1994, str. 11).

Cilj notranje revizije je, da za ključna področja in podporne procese v podjetju identificira tveganja, jih vrednoti, preveri mehanizme (notranje kontrole), ki naj bi zmanjševali morebitne posledice, delovanje teh mehanizmov (ni zadosti, da so zadeve napisane, morajo se tudi izvajati) in učinkovitost tega izvajanja: vse lahko deluje, vendar je neučinkovito. Pomemben del so predlogi za izboljšanje teh mehanizmov. Eden ključnih procesov v proizvodnem podjetju je prav gotovo proces nabave, katerega notranje revidiranje bo predstavljeno v magistrskem delu. Na drugi strani pa se notranja revizija ukvarja s spremljanjem uspešnosti poslovanja, z uresničevanjem zastavljenih ciljev, s proučevanjem razlogov za morebitne odmike, torej skrbi za uresničevanje poslovne politike podjetja.

Nabavna funkcija je s svojim delovanjem povezana z ostalimi ključnimi funkcijami v podjetju, to so prodaja, proizvodnja, razvojni oddelek, finance, kadrovska služba. Prav zaradi tolikšne povezanosti z različnimi pomembnimi funkcijami in na drugi strani z dobavitelji materialov in storitev obstajajo številne možnosti, kjer odgovorni in zaposleni v nabavi lahko znatno doprinesejo k boljšemu poslovanju in rezultatu podjetja. S povezavo nabavne funkcije z ostalimi poslovnimi funkcijami se le ta z njimi in njihovimi cilji ter celovitimi cilji in strategijo podjetja prepleta ter jih pomaga uresničevati.

Naloga nabave je v preskrbi podjetja s surovinami, materialom, nadomestnimi deli, stroji, napravami in storitvami za nemoten potek produkcije oziroma poslovanja (Kotnik, 1990, str. 1). V proizvodnem podjetju je pomembno, da je zagotovljena oskrba proizvodnje s kvalitetnimi materiali ob ravno pravem času in s čim nižjimi stroški. Izbira zanesljivih dobaviteljev in partnerski odnos sta izrednega pomena zaradi zagotavljanja stalne kakovosti in zanesljivih dobav ob dogovorjenem času, kar proizvodnji omogoča nemoteno delo. Z optimizacijo procesov v odnosih med podjetjem in dobavitelji in členitvijo ter optimizacijo vsakega od nabavnih elementov se dosežejo prihranki na nabavnem področju. K učinkovitejšemu in uspešnejšemu poslovanju v nabavnem procesu ter v podjetju kot celoti lahko pripomore tudi notranja revizijska služba s svojimi predlogi in svetovanjem.

Cilj rednega notranje revizijskega pregleda procesa nabave v podjetju je preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter podati oceno njihove učinkovitosti in ugotoviti uspešnost in učinkovitost poslovanja službe nabave. V magistrskem delu bom

prikazala predvsem uporabljene metode pri izvajanju notranjega revidiranja procesa nabave v proizvodnem podjetju.

1.2 Namen magistrskega dela

Namen magistrskega dela je predstaviti upravi, poslovodstvu, nadzornemu svetu in notranjim revizorjem področja za obvladovanje tveganj v procesu nabave v proizvodnem podjetju, ki so ključnega pomena za doseganje uspešnosti poslovanja podjetja. Zato bom podrobneje predstavila vlogo in namen notranje revizijske službe v podjetju, vmeščenost nabave kot procesa v proizvodnem podjetju ter metodiko revidiranja nabavne funkcije v proizvodnem podjetju X. Tveganja, ki spremljajo proces nabave, morajo biti obvladovana in spremljana. To je naloga poslovodstva, ki mora poskrbeti za ustrezen notranji nadzor.

Namen notranje revizijske službe je pomoč upravi pri uresničevanju njene poslovne politike, v katero sodi poslanstvo, vizija in cilji, ki jih uprava zastavi in jih ima konkretno opredeljene v strategiji razvoja podjetja. Služba notranje revizije podaja zagotovila, da se določeni postopki, ki so zapisani oziroma formalizirani v raznih pravilnikih in aktih, tudi uresničujejo ter da se skladno s tem čim bolj obvladuje tveganja.

Obravnavana tematika v magistrskem delu je lahko uporabna za:

- notranje revizorje v proizvodnih podjetjih kot pomoč pri revidiranju procesa nabave,
- zunanje revizorje kot pomoč pri preveritvi obstoja, delovanja in slabosti notranjih kontrol v procesu nabave,
- uprave proizvodnih podjetij pri oceni učinkovitosti njihovega dela, saj bodo na podlagi odgovorov v vprašalniku, ki je del metodologije notranjega revidiranja nabavnega procesa, ugotovili, kje so šibke točke njihovega obvladovanja tveganj v procesu nabave.

1.3 Cilji magistrskega dela

V splošnem je cilj magistrskega dela predstaviti vlogo notranje revizije v proizvodnem podjetju, preučiti nabavno funkcijo kot proces v proizvodnem podjetju na splošno in v podjetju X ter na konkretnem primeru notranjega revidiranja procesa nabave v podjetju X prikazati metodiko revidiranja nabave.

Notranja revizija s svojo metodologijo in na osnovi oblikovanih revizijskih programov ocenjuje vzpostavljenost in delovanje internega kontrolnega sistema, ki zagotavlja obvladovanje poslovnih tveganj. Tudi poslovodstva podjetij vse bolj ugotavljajo, da zunanji revizijski pregled enkrat ali dvakrat letno ne zagotavlja zadostne varnosti, zato se je pojavila potreba po oblikovanju notranje revizijske službe, ki spremlja poslovanje podjetja skozi vse leto in sproti preverja pravilnost podatkov, postopkov, preprečuje napake in prevare ter prispeva k dodani vrednosti podjetja. Notranja revizija skrbi za čim bolj uspešno in učinkovito poslovanje podjetja. Zunanja revizija običajno obišče podjetje dvakrat letno. Prvo fazo imenujemo t. i. predhodna faza, kjer nekatere procese pregledujejo tudi v sodelovanju z notranjo revizijo, podajo določena priporočila za izboljšanja in odpravo pomanjkljivosti, njihov končni cilj pa je, da podajo mnenje o resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov. Zunanji revizorji torej niso usmerjeni v učinkovitost in uspešnost poslovanja podjetja – to je stvar notranje revizije in to je glavna razlika med notranjo in zunanjo revizijo.

Cilji magistrskega dela so:

- opredeliti pomen in vlogo notranjega revidiranja ter predstaviti organiziranost službe notranje revizije v proizvodnem podjetju,
- pojasniti namen in cilje, organiziranost in posebnosti procesa nabave v proizvodnem podjetju,
- predstaviti metodiko notranjega revidiranja nabave v podjetju X z namenom učinkovitega obvladovanja tveganj, ki se pojavljajo v procesu nabave.

1.4 Metoda dela

Pri pripravi magistrskega dela sta uporabljeni teoretična in izkustvena metoda. Teoretična metoda združuje teoretično znanje, pridobljeno na dodiplomskem in podiplomskem študiju na Ekonomski fakulteti ter s preučevanjem tuje in domače literature, predvsem na področju notranjega revidiranja, računovodstva in revizije ter na področju nabavnega managementa in vodenja proizvodnih procesov. Izkustvena metoda pa zajema praktične izkušnje, pridobljene z delom na področju zunanje revizije, pri delu bančnega nadzornika ter z delom v notranji reviziji.

Magistrsko delo je sestavljeno iz treh med seboj povezanih delov. V prvem delu bom pojasnila pomen in vlogo notranjega revidiranja v proizvodnem podjetju ter organizacijo, namen in cilje notranje revizije. V ta namen sem uporabila pristop raziskovanja tuje in domače literature.

V drugem delu magistrskega dela sem najprej uporabila pristop raziskovanja tuje in domače literature. Podrobneje sem predstavila nabavo kot proces v proizvodnem podjetju ter organiziranost in cilje nabavne službe. V nadaljevanju sem z opisno metodo predstavila organizacijo nabavne službe v podjetju X s poudarki na obvladovanju nabavnega procesa, predstavila bom način izbire, odobritve ter potrditve dobavitelja in postopek odobritve oziroma zavrnitve vhodnega materiala.

V tretjem delu sem z izkustveno metodo predstavila metodiko notranjega revidiranja nabave v podjetju X z namenom učinkovitega obvladovanja tveganj, ki se pojavljajo v procesu nabave. Izhajala sem iz načrtovanja notranje revizije nabave, ki zajema pridobitev izhodiščnih podatkov, ki so potrebni za izdelavo programa revizije (gre za seznanjanje s samim področjem revidiranja, z že izdelanimi poročili, z zakonodajo, veljavnimi notranjimi pravilniki in drugo strokovno literaturo, vezano na revidirano področje), sledi izdelava programa revizije, najava v revizijo ter uvodni sestanek z odgovornimi za revidirano področje ter začetna ocena tveganj v procesu nabave. Poudarek v tretjem delu magistrskega dela je na predstavitvi izvajanja notranje revizije, ki temelji na uporabi različnih metod: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, vzorčenje, preizkušanje in zbiranje podatkov, ključnega pomena pa je revizijski vprašalnik za notranje revidiranje procesa nabave. Na osnovi ugotovitev iz revizijskega pregleda notranji revizor v poročilu predlaga določene ukrepe za izboljšave in svetuje upravi, to pa je tudi namen notranje revizije v podjetju – da se ustvari dodana vrednost in izboljša poslovanje podjetja.

2 POMEN IN VLOGA NOTRANJEGA REVIDIRANJA

Temeljni namen notranjega revidiranja je presoјati ukrepe za varstvo sredstev ter dobro gospodarjenje s sredstvi in poslovnim izidom, poiskati nesmotrnosti in nepravilnosti pri tamkajšnjem delovanju, ki se kažejo pri delu, sredstvih in poslovnem izidu, tudi možnosti za osebno okoriščanje, ter oblikovati predloge za njihovo odstranjevanje. Ti predlogi se v glavnem nanašajo na delovanje informacijskega podsistema in kontroliranja, vgrajenega v izvajalni podsistem, lahko pa tudi na odločanje v okviru upravljalnega podsistema (Turk et al., 1995, str. 27).

Poslovodstvo podjetja potrebuje notranjo revizijo, ker le-ta (Spremić, 1997, str. 9-10):

- izboljšuje točnost in zanesljivost računovodskih in operativnih podatkov ter informacij, ki so podlaga za odločanje;

- ugotavlja, v kakšnem obsegu operativne službe upoštevajo politiko podjetja;
- preprečuje zapravljane sredstev;
- zmanjšuje možnost prevar, saj odkriva pomanjkljivosti pri poslovanju in kontrolah;
- presoja učinkovitost poslovanja podjetja;
- odkriva in odstranjuje neuspešne in neučinkovite postopke;
- pokaže spoštovanje zakonskih predpisov;
- pokaže spoštovanje notranjih navodil v podjetju.

Vlogo službe notranje revizije pa je vsebinsko potrebno umestiti tudi širše, in sicer je njena dejavnost namenjena konkretno pomagati vsem zaposlenim zagotavljati ustreznost svojega dela. V ta namen jih notranje revizijske službe oskrbujejo s strokovnimi ocenami stanj in priporočili za izboljšanje stanja. Zato je že pri samem vzpostavljanju pogojev za njeno delo, kot pri kasnejšem delovanju, potrebno izhajati iz omenjene vloge te službe, katere funkcija ni le v ugotavljanju nepravilnosti, pač pa tudi v strokovnem svetovanju. Vlogo notranjega revidiranja in revizije je potrebno razumeti tudi v smeri povečevanja zanesljivosti, učinkovitosti in uspešnosti gospodarjenja. Služba notranje revizije mora delovati v okviru usmeritev, ki jih oblikujeta uprava in nadzorni svet (Jadek, 2001, str. 4).

2.1 Mesto službe notranje revizije v proizvodnem podjetju

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 zaneesti na dobro opravljeno delo notranje revizijske službe.

V Sloveniji se je notranje revidiranje uveljavilo predvsem v bankah, sledijo jim podjetja zavarovalništva in borzne hiše, medtem ko se v ostalih organizacijah le počasi uvaja.

Iz rezultatov ankete o ozaveščenosti poslovodstva glede pomena notranje revizijske službe v gospodarskih organizacijah v Sloveniji, ki jo je opravila sekcija za notranjo revizijo pri Slovenskem inštitutu za revizijo, je mogoče najti odgovore na vprašanja, zakaj podjetja nimajo notranje revizijske službe. Anketirana podjetja so navedla naslednje razloge: te naloge opravlja finančno-računovodska služba, naloge opravlja zunanji revizor, podjetje je premajhno, stroški bi bili preveliki, podatki se obdelujejo računalniško, desetina anketiranih pa je menila, da služba notranjega revidiranja sploh ni potrebna. Predvsem iz odgovorov tistih, ki menijo, da lahko notranjo revizijsko službo nadomestijo z dobrim računalniškim obdelovanjem podatkov, notranjimi kontrolami ter

delom zunanjih revizorjev, je možno razbrati, da je vloga notranje revizijske službe v slovenskih podjetjih še precej nejasna in nerazumljena (Jagrič, 2000, str. 24-29).

Notranje revidiranje v svetu se je najprej uveljavilo v organizacijah, ki so bolj podvržene tveganjem in prevaram in se nato razširila še na ostale, saj najbrž kljub temu, da delimo panoge na bolj tvegane in manj tvegane, ni nobene, ki tveganj ne bi poznala.

Sektor, ki je najbolj izpostavljen tveganjem in prevaram, je sektor finančnih storitev. Sledi mu farmacevtska in kemična industrija, kjer so velike nevarnosti korupcije in zlorabe pravic intelektualne lastnine, skupaj s piratstvom in krajo patentov (Horvat, 2001, str. 18). In tako se je tudi pri nas notranja revizija najprej uveljavila predvsem v finančnih institucijah, kjer je tudi obvezna z zakonom.

Potreba po ustanovitvi notranje revizijske službe se je pojavila zaradi vedno bolj obsežnih in zapletenih sprememb v poslovanju podjetja, zaradi uvajanja novih tehnologij in postopkov, zaradi vedno večje raznolikosti proizvodov in storitev, ker se podjetja vključujejo v mednarodne blagovne in finančne tokove, pri čemer nastajajo številna mednarodna podjetja (Praznik, 1999, str. 34).

Službo notranje revizije je smiselno organizirati v večjih poslovnih sistemih, ker so le ti sestavljeni iz več delov, ki so medsebojno povezani z različnimi cilji in interesi. Zasnovana mora biti na popolnem razumevanju delovanja podjetja ter na poznavanju njegovih temeljnih, upravljalnih in informacijskih funkcij.

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, katero predpisujejo standardi notranjega revidiranja, kot tudi svetovna zakonodaja, bo notranja revizija dosegla svoj namen.

Kadar notranja revizija deluje kot strokovni servis za nadziranje obstoja in razvoja podjetja ali druge poslovne osebe in so pri poslovnih in nadzornih organih ter pri ostalih zaposlenih vidne njene koristi, tedaj opravičuje svoj obstoj (Koletnik, 1997, str. 48).

2.2 Namen in cilji službe notranje revizije

Po definiciji ameriškega Inštituta notranjih revizorjev je notranje revidiranje neodvisna in nepristranska dejavnost pridobivanja zagotovil in svetovanja, ki prispeva k povečanju koristi in boljšemu delovanju organizacije (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003). Notranje revizijska služba deluje v organizaciji, v kateri je ustanovljena z namenom, da bi s svojimi storitvami pripomogla k povečanju dodane vrednosti v njej.

Dodana vrednost službe notranje revizije se lahko izkazuje na več načinov: z zmanjševanjem stroškov za najemanje zunanjih svetovalcev, z izvajanjem kompletnih storitev pri projektih, s povečevanjem znanja in izkušenj v organizaciji, s konkretnimi prihranki zaradi ugotovljenih nepravilnosti ali zaradi uvedbe predlaganih priporočil, poleg tega pa so notranji revizorji v organizaciji navzoči ves čas in so tako odjemalcem svojih storitev vedno dosegljivi (Nemec, 2002, str. 9).

Notranje revizijska služba mora ugotavljati zanesljivost, objektivnost in neoporečnost računovodskih in poslovnih informacij, ki prihajajo iz različnih organizacijskih delov in na podlagi katerih se sprejemajo odločitve na različnih ravneh. Tako postaja poslovno odločanje bolj zanesljivo, saj temelji na informacijski podlagi, ki so jo preverili neodvisni notranji revizorji. Temeljni smisel notranjega revidiranja oziroma namen preizkušanja je zagotoviti poslovodstvu analize, ocene, priporočila, nasvete in informacije o delovanju, ki je predmet preizkušanja (Tušek, Žager, 1999, str. 24).

Notranji revizor preverja in ocenjuje za področje, ki je predmet preizkušanja, ali le to:

- dosega strateške cilje podjetja,
- upošteva predpise, postopke, načrte in poslovno politiko podjetja,
- posreduje zanesljive in poštene informacije,
- varuje premoženje podjetja,
- posluje uspešno in učinkovito,
- ekonomsko učinkovito in uspešno uporablja razpoložljive vire.

V okviru notranjega revidiranja mora biti zajet tudi pregled in ocena primernosti in učinkovitosti delovanja notranjih kontrol ter izvrševanja dodeljene odgovornosti (Ratliff et al., 1996, str. 53).

Notranje revidiranje lahko pojmuje tudi kot (Turk et al., 1995, str. 28):

- revidiranje knjigovodstva (ožje pojmovanje),
- revidiranje računovodstva (širše pojmovanje),
- revidiranje poslovanja (najširše pojmovanje).

Notranje revidiranje kot revidiranje knjigovodstva presoja obravnavanje knjigovodskih podatkov od tistega trenutka, ko so zapisani na ustrezni knjigovodski listini, do tedaj, ko so vključeni v kakšna računovodska poročila. Iz navedenega sledi, da proučujemo tudi vgrajene računovodske kontrole.

Notranje revidiranje kot revidiranje računovodstva presoja poleg tistega, kar smo omenili pri revidiranju knjigovodstva, še metodiko računovodskega predračunavanja in računovodskega analiziranja. Tako proučujemo pravilnost računovodskih informacij, ki so pripravljene za uporabnike in njihovo odločanje.

Notranje revidiranje kot revidiranje poslovanja pomeni, da širimo presojanje še na delovanje izvajalnega podsistema s tamkaj vgrajenimi kontrolnimi postopki, iz katerih izhajajo računovodski podatki, ter na delovanje poslovnega dela upravljalnega podsistema, v katerem se uporabljajo računovodske informacije pri iskanju rešitev za gospodarnейše delovanje.

Poslovodstvo podjetja si mora prizadevati za kakovostno odločanje na vseh ravneh, predvsem pa za doseganje postavljenih ciljev in izpolnjevanje zahtev lastnikov, učinkovito porabo dejavnikov, povečanje kakovosti in ekološke ozaveščenosti, etično obnašanje, prevzemanje odgovornosti in še bi lahko naštevali. Vse to pa vpliva tudi na razvoj notranjega revidiranja. Tudi notranji revizorji morajo zato bistveno spremeniti način dela, od vkalupljenega, inšpektorskega in lahko rečemo tudi netvornega dela morajo preiti k novemu, tvornemu načinu revidiranja, usmerjenemu k uporabnikom njihovih izsledkov. Notranje revidiranje se mora čedalje bolj usmerjati v prihodnost, s tem, da daje nasvete v zvezi s predpostavljenimi prihodnjimi tveganji na posameznih področjih poslovanja (Tušek, Žager, 2004, str. 8). Med temeljnimi nalogami notranjega revidiranja je dajanje nasvetov poslovodstvu o možnem obvladovanju tveganj predvsem z oblikovanjem in nadziranjem ustrezne ureditve notranjih kontrol kot orodja za ravnanje s tveganji, za kar je odgovorno poslovodstvo.

Vedno bolj se poudarja, da se od notranjega revizorja pričakuje podpora pri ustvarjanju dodane koristi v smislu dajanja informacij, ki so potrebne za prepoznavanje, razumevanje

in ocenjevanje možnih tveganj. Ocenjevanje tveganj tako postaja vedno bolj ključno delovanje notranjega revizorja, o čemer bo več povedanega v nadaljevanju.

2.3 Organiziranost službe notranje revizije

Služba za notranjo revizijo naj bi bila v vsaki razčlenjeni gospodarski družbi in skupini gospodarskih družb, ne samo zaradi tega, ker deluje kot večji poslovni sistem, temveč tudi zaradi tega, ker so tu najpogostejša skupna poslovna in finančna razmerja. Lahko bi preprečevala večje motnje v delovanju celote prek njenih delov, tako da bi zagotavljala popolnejše informacije. Praksa pa kaže, da v večini takšnih primerov ne obstaja služba za notranjo revizijo in je kontroliranje v njihovih delih prepuščeno posameznim delom. To je vsekakor nesmotno, saj en zaposlenec ali dva ne moreta oskrbeti nadzora nad vsemi opravili, ki utegnejo škoditi interesom kapitala takšne celote. Pri iskanju najboljših organizacijskih rešitev je treba izhajati iz načela neodvisnosti notranje revizije od drugih služb v gospodarski družbi. To pomeni, da notranja revizija ne sme biti organizacijsko vključena v kako drugo službo, zlasti pa ne v takšno, ki jo mora proučevati, saj bi v takšnem primeru bistveno trpela njena neodvisnost. Na drugi strani pa mora imeti notranja revizija tudi ustrezen položaj (Turk et al., 1995, str. 214).

Načela in standardi notranjega revidiranja ne vsebujejo posebnih določb o organiziranosti notranje revizijske dejavnosti v podjetjih, dopuščajo pa možnost različnega ravnanja pri notranjem revidiranju v posameznih organizacijah zaradi različnega pravnega in kulturnega okolja ter v organizacijah, ki se razlikujejo po namenu, obsegu in ustroju. Vendar pa standardi notranjega revidiranja zahtevajo neodvisnost notranje revizijske službe od ostalih funkcij v podjetju. Le to pa je najlažje zagotoviti z organiziranostjo dejavnosti notranjega revidiranja v samostojni organizacijski enoti, ki je neposredno podrejena upravi podjetja ter je funkcionalno in organizacijsko ločena od drugih organizacijskih delov podjetja. Služba o svojih aktivnostih poroča neposredno poslovodstvu podjetja, svoje aktivnosti pa opravlja v skladu z letnim načrtom dela službe in neodvisno od opravljanja drugih dejavnosti podjetja.

2.4 Akt o ustanovitvi službe notranje revizije

Uprava podjetja zahteva od službe notranje revizije, da deluje s potrebno profesionalno skrbnostjo, po strokovnih načelih in standardih notranjega revidiranja, po kodeksu poklicne etike notranjih revizorjev ter po pravilih delovanja notranje revizije, ki jih v soglasju z nadzornim svetom sprejme uprava podjetja.

Služba notranje revizije je ustanovljena s sprejetjem ustanovne listine. Gre za krovni akt službe, ki opredeljuje njeno delovanje in mora vsebovati naslednje sestavine:

- poslanstvo,
- cilje in področje delovanja,
- obveznosti,
- neodvisnost,
- odgovornosti,
- pooblastila in
- zavezo o skladnosti delovanja s strokovnimi in etičnimi načeli.

Listino mora odobriti organ v podjetju, ki je pristojen za notranje revizijska vprašanja.

Poslanstvo službe notranje revizije je skrbeti za neodvisno in nepristransko revidiranje (dajanje zagotovil) in svetovanje z namenom, da se ustvari dodana vrednost in izboljša učinkovitost ter uspešnost poslovanja podjetja. Podjetju pomaga izpolnjevati njegove naloge s sistematičnim in urejenim načinom ocenjevanja učinkovitosti sistema notranjih kontrol ter predlaganjem priporočil za izboljšanje postopkov za učinkovito obvladovanje tveganj, nadzor in upravljanje s tveganji.

Služba notranje revizije je organizirana kot samostojna služba in je neposredno podrejena upravi. Je funkcionalno in organizacijsko ločena od drugih organizacijskih enot. Svoje delo opravlja v skladu z usmeritvami uprave samostojno, neodvisno in nepristransko in je pri dajanju zagotovil, oblikovanju ugotovitev, ocen in priporočil neodvisna od drugih organizacijskih enot in organov upravljanja.

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 zagotavljanje neodvisnosti službe notranje revizije poročajo zaposleni v službi notranje revizije vodji službe, slednji, oziroma od njega pooblaščen oseba, pa upravi podjetja in nadzornemu svetu oziroma 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 v podjetju, kakor tudi do vseh odvisnih podjetij doma in v tujini po predhodni pisni najavi, da imajo neomejen dostop do organiziranih in vnaprej sklicanih sej, kolegijev in sestankov v okviru podjetja ter dostop do dela po projektnih skupinah na podlagi vabila sklicatelja, da 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.

Spremembe, dopolnitve ali prenehanje veljavnosti ustanovne listine se sprejmejo po enakem postopku kot listina sama.

Poleg ustanovne listine službe notranje revizije lahko organ v podjetju, ki je pristojen za notranje revizijska vprašanja, sprejme 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: odgovornost, neodvisnost, naloge in pooblastila službe notranje revizije.

Veliko notranje revizijskih služb v Sloveniji ima namesto ustanovne listine o delovanju pravilnik o delovanju, ki nadomešča navedeno listino (Rošker, 2004, str. 14). Lahko pa ima služba notranje revizije sprejeti obe listini o delovanju.

Vsi notranji akti morajo biti usklajeni s standardi notranjega revidiranja. Standardi predvsem poudarjajo pomen listine, v kateri morajo biti opredeljeni namen in naloge notranje revizije, njena neodvisnost ter nepristranskost notranjih revizorjev, še posebej odgovornega za notranje revidiranje v podjetju ter zaposlenih v podjetju, dostop do revizijske dokumentacije in drugo.

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

- kodeks notranjerevizijskih načel,
- kodeks poklicne etike notranjega revizorja in
- standarde o strokovnem ravnanju pri notranjem revidiranju.

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

2.5 Program dela službe notranje revizije

Služba notranje revizije izvaja notranje revizije v skladu s srednjeročnim in letnim programom dela. Srednjeročni program dela obsega usmeritve, temeljne naloge službe notranje revizije, področja 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.

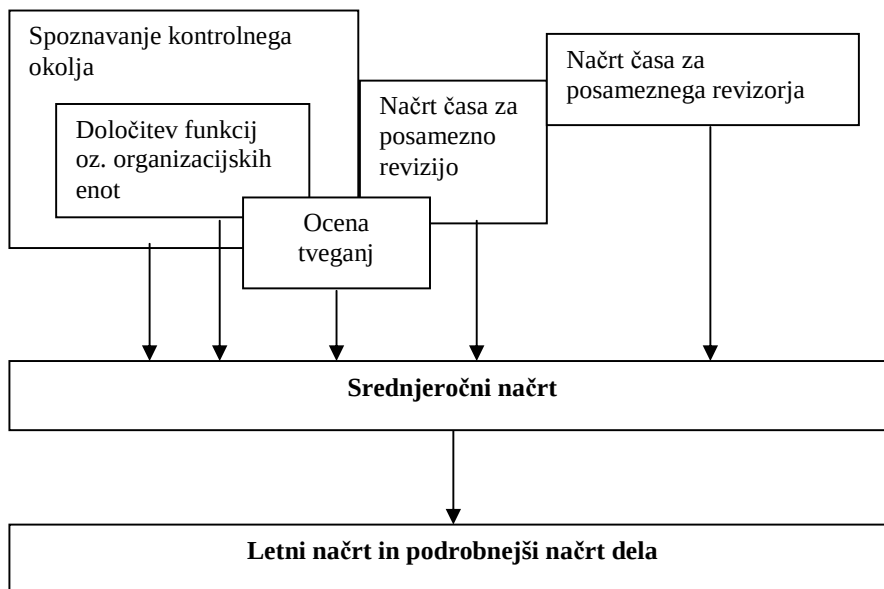
Na predlog vodje službe notranje revizije sprejme uprava srednjeročni program dela službe notranje revizije in letni program dela te službe ter ga predloži nadzornemu svetu oziroma revizijskemu odboru, ki nanju poda soglasje.

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

Osnove za načrtovanje in izvajanje notranjega revidiranja so ocena tveganosti enote oz. področja poslovanja (vgrajenost in delovanje notranjih kontrol), časovna oddaljenost od zadnje notranje revizije, nadpovprečna rast ali padanje obsega poslovanja v opazovanem obdobju, nenavadne ali nepojasnjene spremembe v poslovanju, 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 področji. Za pripravo srednjeročnega in letnega programa delovanja službe notranje revizije so potrebni predhodni koraki, ki so prikazani na sliki 1.

Slika 1: Potek srednjeročnega in letnega načrtovanja



Vir: Rošker, 2004, str. 20

Ko se notranji revizorji prvič srečajo z nalogo načrtovanja notranje revizijske dejavnosti, se morajo 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 revizorji dobro proučijo pravila etičnega ravnanja v organizaciji, njeno organiziranost, poslovno in kadrovske politiko, pravila obvladovanja tveganj ter način prenašanja pooblastil (Rošker, 2004, str. 19).

2.6 Ocenjevanje tveganj

Ocenjevanje tveganj postaja vedno bolj ključno delovanje notranjega revizorja, opravljeno v okviru posameznih notranjih revizij, zlasti pa pri načrtovanju notranjih revizij. Tako danes v revizijski literaturi in praksi prevladuje tako imenovano na ocenjevanju tveganj zasnovano revidiranje (Tušek, Žager, 2004, str. 9). V praksi se, odvisno od dejavnikov, uporabljajo različni modeli ocenjevanja tveganj. Temeljna

predpostavka izbire in uporabe modela ocenjevanja tveganj je razumevanje temeljnih kategorij ter vloge in pomena zamisli tveganj.

Tveganj je več vrst, tudi definicij tveganj je veliko glede na to, za katero vrsto tveganja gre. Tveganje kot tako opredelimo kot možnost, da se bo zgodilo nekaj, kar bo imelo neugodne učinke na podjetje, njegovo delovanje in posledice delovanja. Lahko gre za izpostavljanje nevarnosti nastanka škode ali poškodb, nezmožnost obvladovanja ali pravilnega napovedovanja prihodnjih dogodkov. Z vidika notranjega revizorja govorimo o revizijskem tveganju. Sestavine revizijskega tveganja so tveganje pri delovanju, tveganje pri kontroliranju in tveganje pri odkrivanju. Tveganje pri delovanju je v dovzetnosti posamezne računovodske postavke tako v izkazu poslovnega izida, kot v bilanci stanja za napačno navedbo za bistvene zadeve, če niso vzpostavljene ustrezne notranje kontrole. Tveganje pri kontroliranju je tveganje, da računovodenje in notranje kontroliranje ne bosta pravočasno preprečila ali popravila napačne navedbe v računovodskih izkazih za bistvene zadeve. Tveganje pri odkrivanju je tveganje, da postopki notranjega revizorja pri preizkušanju podatkov ne bodo odkrili te napačne navedbe za bistvene zadeve. Glede na verjetnost nastanka posledic določenega tveganja lahko govorimo o nizkem, srednjem in visokem tveganju. Nizko je tveganje tedaj, ko so pri posameznem revizijskem cilju izpolnjene vse zahteve po ustreznem obvladovanju tveganj (poslovodstvo je uredilo zadeve z vzpostavitvijo ustreznih mehanizmov, da se je tveganje zmanjšalo na minimalno možno raven) in je tako revizijski cilj dosežen. O srednjem tveganju lahko govorimo, ko za posamezen revizijski cilj niso vzpostavljeni še vsi mehanizmi za obvladovanje tveganj, vendar jih je večina že, obstaja pa možnost, da pride do napak ali nekontroliranega delovanja. Tveganje je visoko, če mehanizmi za obvladovanje tveganj niso vzpostavljeni, možne napake so pomembne, notranji revizor bo moral pri izvajanju preveritve ustroja notranjega kontroliranja in pri preizkušanju podatkov za zmanjšanje tega tveganja zbrati dodatne revizijske dokaze, da bi ta tveganja zmanjšal.

Pri izbiri modela ocenitve tveganj sta na voljo dve možnosti, in sicer uporabiti vzorce iz literature ali pa po vzorcih izdelati lasten način dela. Pri sestavi in uporabi modela je pomembno poudariti, da je model pomoč notranjim revizorjem, ne pa da so ti sužnji modelu.

Ocenitev tveganj izbranih področij in funkcij, na katere je za te namene razdeljeno poslovanje organizacije, je osnova za določanje pogostosti notranjih revizij in časovno načrtovanje notranjih revizij, tako za srednjeročni kot letni načrt. Funkcij, pri katerih je ocena tveganja nižja, ni potrebno revidirati vsako leto, če ni bilo bistvenih sprememb. Komercialna funkcija, predvsem pri poslovanju z velikimi kupci, pa lahko zelo vpliva na

uspešnost poslovanja organizacije in na njeno dolgoročno varnost ter se zato revidira vsako leto (Rošker, 2004, str. 22).

3 NABAVA KOT PROCES V PROIZVODNEM PODJETJU

3.1 Opredelitev nabavne funkcije

Nabava je ena izmed ključnih funkcij vsakega podjetja in poleg prodaje edina, ki ima neposreden stik z zunanjim okoljem. Da pa lahko opredelimo nabavno funkcijo, je potrebno poznati in razumeti celoten poslovni proces podjetja, katerega del je nabava. Poslovni proces pomeni poslovanje podjetij in drugih organizacij in je pogoj za uresničevanje temeljnega cilja podjetja, ki je v pridobivanju dobička. Njegovo bistvo je v sorazmerno stalnem ponavljanju določenega spleta delovnih postopkov, zato ga lahko razumemo tudi kot proces reprodukcije v podjetju (Pučko, Rozman, 1992, str. 30).

Pri opisovanju vloge in mesta nabavne funkcije v proizvodnih podjetjih se lahko opremo na Porterjevo verigo vrednosti (Slika 2), ki je konceptijski pripomoček za sistematično analizo konkurenčne prednosti podjetja. Porter obravnava vsako podjetje kot sestav dejavnosti, ki jih opravljamo zaradi razvoja, proizvodnje, trženja, dobave in vzdrževanja izdelkov. Veriga vrednosti podjetja in način izvajanja posameznih dejavnosti izražajo zgodovino podjetja, njegovo strategijo, pristop k izvajanju strategije in ekonomiko, na kateri so zasnovane same dejavnosti.

Slika 2: Porterjeva veriga vrednosti



Vir: Weele, 1998, str. 25

Verigo vrednosti sestavljajo vrednostne dejavnosti in dobiček, ki ga ustvarimo s temi dejavnostmi. Vrednostne dejavnosti lahko razdelimo na različne fizične in tehnične skupine, osnovne in pomožne dejavnosti. Osnovne dejavnosti so tiste, ki so usmerjene k fizični predelavi in ravnanju s končnimi izdelki. Sestavni del sta distribucija do kupcev in vzdrževanje izdelka. Pomožne dejavnosti omogočajo in dopolnjujejo osnovne dejavnosti.

Med pomožne dejavnosti Porter uvršča tudi oskrbo. Povezuje jo s funkcijo nabave vložkov, ki se uporabljajo v verigi vrednosti podjetja. Vložki lahko zajemajo surovine, potrebščine in druge porabniške dobrine, pa tudi osnovna sredstva, na primer stroje, laboratorijsko in pisarniško opremo in objekte. Vložki so torej lahko povezani z osnovnimi in pomožnimi dejavnostmi, to pa je tudi eden od razlogov, zakaj Porter oskrbo uvršča med pomožne in ne med osnovne dejavnosti. Porter namesto izraza nabava raje uporablja izraz oskrba, to pa utemeljuje s tem, da je običajno pojmovanje nabave med managerji nezadostno, saj razpršenost nabavne funkcije pogosto zasenči razsežnosti celotne nabave in pomeni, da veliko posameznih nakupov le bežno preučijo (Weele, 1998, str. 27).

Pri opredelitvi razlik med posameznimi dejavnostmi nabavnega procesa ponujajo različni avtorji različne razlage. V ameriško – angleški literaturi se pojavljajo različni izrazi v povezavi z nabavo, kot so oskrba (supply, procurement), nabava (purchasing), materialno poslovanje (materials management), oskrbna veriga (supply chain), nakup (buying). Najpogostejše se v teoriji in praksi uporablja izraz nabava (purchasing), ki je najožjega pomena in zajema proces nakupa: zaznavanje potreb, izbira dobavitelja, določitev cen in ostalih nabavnih pogojev. Oskrba (supply, procurement) ima širši pomen, saj poleg tega obsega še skladiščenje, transport, prejem blaga in vhodno kontrolo. Oskrba veriga (supply chain) je skupina povezanih organizacij, ki imajo za cilj čim boljšo oskrbo končnih porabnikov. Sestavljajo jo dobavitelji in njihovi dobavitelji, podjetje, njegovi odjemalci in/oziroma končni porabniki. Izraz materialno poslovanje pa ima najširši pomen, ker poleg oskrbe vključuje tudi načrtovanje proizvodnje, upravljanje z materiali in kontrolo proizvodov (Mavretič, 2000, str. 4). Med vsemi pojmovanji nabave je najožji pojem nakup (buying), ki ga večina avtorjev vrednoti enako, samo kot dejanje same izvedbe nakupa, ki nastane kot odgovor na predhodno izvedene aktivnosti, kot so kaj, kje, kako, koliko in pod kakšnimi pogoji zagotoviti oskrbo. Razlike v razumevanju pojmov so časovno pogojene in so posledica različnih stopenj razvitosti celotnega proizvodnega in poslovnega procesa. Do šestdesetih let prejšnjega stoletja je bila vloga nabave v zagotavljanju surovin za proizvodnjo in poslovne procese, preko obvladovanja izdelkov pa se je z začetkom uveljavljanja dobave »ravno ob pravem času« (J.I.T.), uporabe računalnika in informacijske tehnologije ter vitke proizvodnje v devetdesetih letih prejšnjega stoletja pomen nabavne funkcije povečal in je v začetku tega stoletja vedno

bolj usmerjen poleg obvladovanja nabavnega materiala in oskrbovalnih verig preko teh tudi v obvladovanje pravic intelektualne lastnine, ki se navezuje na posamezne materiale in storitve (Nelson, Moody, Stegner, 2001, str. 13).

V teoriji obstaja več opredelitev nabavne funkcije, ki pa so si precej podobne, vendar pa se avtorji v nekaterih pogledih tudi razhajajo. Kotnik (1990, str. 1) obravnava nabavo predvsem z vidika proizvodnega podjetja kot pomembno poslovno funkcijo. Nalogo nabave vidi v preskrbi podjetja s surovinami, materialom, nadomestnimi deli, stroji, napravami in storitvami za nemoten potek produkcije oziroma poslovanja. Dejavnosti, ki so vključene v nabavo, deli na pripravljalne in na izvrševalne. Pripravljalne dejavnosti nabave so predvsem pridobivanje informacij o nabavnem trgu, virih nabave, oblikovanje nabavne politike in tudi izdelava izvedbenih načrtov nabave. Izvrševalne dejavnosti nabave pa so naročanje, prevzem, skladiščenje in čuvanje blaga, prevozi, obračun računov ter evidentiranje nabavnih poslov.

Podobno definicijo poda tudi Lysons, ki opozarja na razliko med oskrbo in nabavo. Ta dva termina se pogosto obravnavata kot sinonima, vendar ima oskrba širši pomen, saj pomeni pridobitev potrebnih sestavin na kakršen koli način. Nabavo pa opredeli kot funkcijo, ki je odgovorna pridobiti opremo, material in storitve za uporabo v proizvodnji z nakupom, najemom ali drugim pravnim sredstvom.

Tudi Potočnik (2002, str. 20) ugotavlja razliko med oskrbo in nabavo, in sicer je oskrba širši pojem kot nabava. V ožjem smislu je nabava nakup materiala po dogovorjeni ceni na določenem trgu, širše pa obsega še raziskavo nabavnega trga, planiranje nabave, oblikovanje nabavne politike, sklepanje nabavnih dogovorov, količinski in kakovostni prevzem materiala, skladiščenje, analiziranje in evidentiranje nabavnih poslov.

Weele (1998, str. 29) definira nabavo kot pridobivanje dobrin in storitev, potrebnih za delovanje, vzdrževanje in izvajanje osnovnih in pomožnih dejavnosti po najugodnejših pogojih pri zunanjih virih. Po tej definiciji nabavna funkcija zajema odgovornost za opravila, katerih namen je:

- opredelitev specifikacije (zahtevane količine in kakovosti) za material in storitve, ki jih je treba kupiti,
- izbira najprimernejšega dobavitelja,
- priprava na pogajanja z dobaviteljem 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).

Nabavna funkcija naj bi zagotovila optimalni sistem dobave, ki mora biti usmerjen k potrebam načrtovanja proizvodnje in materialnih potreb.

Vse poslovne funkcije v podjetju delujejo v skupnem interesu celotnega podjetja, čeprav si posamezni interesi na prvi pogled tudi nasprotujejo. Nabavna funkcija mora usklajevati medsebojne interese najmanj z naslednjimi funkcijami (dejavnostmi):

1. s proizvodno dejavnostjo (proizvodnja želi neomejene količine prvovrstnih materialov in se ne sprašuje o stroških zalog, o cenah, o količinah naročenega materiala...);
2. s prodajno dejavnostjo (prodaja želi zadostiti željam kupcev, poleg tega pa bi želela imeti na zalogi vedno dovolj izdelkov ter takšno proizvodnjo, ki lahko v želenem roku proizvede zelene izdelke, ne zanima pa je cena surovin in izdelkov, ki bi podpirala takšno stopnjo zadovoljitve kupca);
3. s finančno dejavnostjo (le ta postavi finančne okvire oziroma meje s finančnimi zmoglostmi podjetja).

Da bi nabava aktivno prispevala k uspehu podjetja, mora biti nabavni plan koordiniran in integriran z ostalimi poslovnimi dejavnostmi v podjetju. Koordinirati je potrebno med vsaj tremi dejavniki (Scheuing, 1989, str. 133):

- količinami surovin in materialov, potrebnih za proizvodnjo zadostne količine izdelkov, ki jo je ocenil marketing kot potrebne za zadovoljitev kupcev,
- časom, ko je material potreben v proizvodnji,
- denarjem, ki je potreben za realizacijo plana.

Nabavna funkcija mora upoštevati vsa navedena dejstva, potrebe in omejitve ostalih poslovnih funkcij in svoje delo opraviti tako, da v največji možni meri zadosti vsem, pri tem pa realizira svoje cilje.

3.2 Naloge in cilji nabavne funkcije

Naloge in odgovornosti ter tudi cilji se med podjetji razlikujejo. Odvisne so od velikosti podjetij in njihove notranje organiziranosti, od različnih trgov dobaviteljev, od različnih stilov vodenja. Prav gotovo pa je osnovna naloga in poslanstvo nabavne službe

pravočasna oskrba s potrebnimi kakovostnimi materiali, surovinami, pomožnimi materiali in storitvami, ki zagotavljajo nemoteno proizvodnjo. Pri tem mora nabavna služba slediti načelu ekonomičnosti in zagotavljati materiale in storitve pod najugodnejšimi pogoji, ob pravem času, v primernih količinah, ki ne vežejo prekomernih obratnih sredstev. Profesionalen in kompetenten nabavni manager zagotavlja podjetju dodatne prihranke preko konkurenčnih prednosti, ki jih je sposoben najti na posameznih nabavnih področjih.

Najpomembnejše naloge nabave so (Potočnik, 2002, str. 29):

- določitev potreb po materialu za proizvodnjo oziroma trgovskem blagu za prodajo,
- izbira dobaviteljev na podlagi raziskave nabavnega trga,
- načrtovanje nabave,
- pripravljalna dela, in sicer iskanje in analiza ponudb, nabavne kalkulacije, itd.,
- pogajanja in sklenitev pogodb,
- naročanje,
- prevzem materiala,
- kontrola in reklamacije,
- izdaja naloga za plačilo,
- evidenca nabave.

Nastete naloge nabavne funkcije podjetje izvaja z različnimi opravili, in sicer ločimo pripravljalna opravila (raziskava nabavnega trga, načrtovanje nabave, oblikovanje nabavne politike), opravila, povezana z izvedbo naloge (iskanje ponudb, analiza ponudb, pogajanje, sklepanje nabavnih pogodb, naročanje in prevzemanje), opravila kontrole in plačila (kontrola materiala, kontrola računov dobaviteljev, reklamacije in plačilo računov) ter opravila, povezana z nabavno evidenco in analizami (evidenca naročil, dobaviteljev, nabavnih cen, materialov, reklamacij in analiza nabavnega poslovanja).

Odgovornosti naj bi bile nekoliko širše od nalog. Weele (1998, str. 125) govori o petih odgovornostih nabavne funkcije:

1. Prispevek h kontinuiteti osnovnih dejavnosti podjetja. Naloga nabave je, da priskrbi material in storitve za nemoteno opravljanje primarnih dejavnosti podjetja, ki morajo biti vedno na razpolago notranjim uporabnikom oziroma odjemalcem nabavnega oddelka.
2. Nadzorovanje in zmanjševanje stroškov nabave. Nabavna funkcija je z vidika stroškov zelo pomembna. Nabavni referenti lahko prispevajo k znižanju neposrednih materialnih stroškov, na primer s pritiskom na dobavitelja, z

- raziskavo nabavnega trga, z zamenjavo dobaviteljev; ali k znižanju splošnih stroškov.
3. Zmanjšanje strateškega tveganja podjetja na nabavnih trgih. Kolikor je mogoče, je potrebno porazdeliti nabavne potrebe med različne dobavitelje, saj je prevelika koncentracija dobav na majhno število dobaviteljev poslovno zelo tvegana.
 4. Prispevek k inovacijam izdelkov in izdelavnega procesa. Dobavitelji so pogosto vir novih materialov in proizvodnih tehnologij. K temu pripomorejo tudi partnerstva z dobavitelji na področju raziskav in razvoja.
 5. Zunanja predstavitev podjetja. Nabavna funkcija ima neposreden stik s trgom, zato odnos do dobaviteljev pomembno vpliva na pozicioniranje podjetja v javnosti.

Nabavne odločitve se ne morejo sprejemati samostojno, saj pomembno vplivajo na druge osnovne dejavnosti v podjetju. Slaba odločitev ali izvedba že ene nabavne naloge lahko vpliva na izvedbo ostalih. Tu imajo pomembno vlogo nabavni managerji, ki so odgovorni za čim večji prispevek nabave k dobičku podjetja, svetujejo upravi in finančnemu ter tržnemu oddelku glede tržnih trendov, vodijo nabavni oddelek in ohranjajo njegovo integriteto, ohranjajo obstoječe vire oskrbe ter aktivno raziskujejo alternativne vire, sodelujejo pri oblikovanju specifikacij in standardov, predstavljajo podjetje v odnosih z dobavitelji, svetujejo pri odločitvah »narediti ali kupiti«, vzpostavljajo in ohranjajo sistem znanja, sestavljajo poročila in priporočila ter nadzorujejo vsa nabavna opravila (Lysons, 1989, str. 12).

Želeni rezultati oziroma cilji se dosežejo z uspešno izvedenimi nalogami. Nabavna funkcija mora cilje uskladiti s cilji drugih funkcij ter s cilji podjetja kot celote. S tem bo imela nabava v podjetju enakovreden položaj z drugimi funkcijami in bo poslovala optimalno. Različni avtorji cilje nabave različno interpretirajo, vendar pa so si cilji kljub temu zelo podobni. Glavni cilji nabave po Završniku (1996, str. 54 – 57) so naslednji:

- Preskrba vseh porabnikov v podjetju s potrebnimi količinami in ustrezno kakovostjo materiala ob predvidenem času.
- Konkurenčni in pametni nakupi. Pametni nakupi pomenijo stalno iskanje boljšega materiala, ki prinaša najboljšo kombinacijo med ceno, kakovostjo in storitvijo. Konkurenčni nakupi pa pomenijo vzdrževanje moči ponudbe in povpraševanja, ki regulirajo cene in razpoložljivost materiala.
- Doseči najboljšo kombinacijo med dejavniki, ki vplivajo na naročilo: med ceno, dobavo in kakovostjo.
- Minimiziranje izgub, ki se nanašajo na zaloge.
- Dobri odnosi z dobavitelji.

- Razvijanje alternativnih virov nabave.
- Izkoriščanje prednosti standardizacije in specifikacije posameznih delov.
- Spremljanje tržnih trendov in ohranjanje tekmovalnega vzdušja v podjetju.
- Dobri delovni in medsebojni odnosi z ostalimi službami v podjetju.
- Izobraževanje, razvijanje in motiviranje profesionalnega nabavnega osebja.

Nabava mora poslovati ekonomično, kar pomeni, da naj bodo dejavnosti nabave, ki so potrebne za uspešno proizvodnjo, opravljene ob čim nižjih stroških. Nabavne stroške lahko opredelimo z določenim odstotkom od vrednosti materiala za nabavo. Cilj nabave je lahko tudi v doseganju trajnejših odnosov z dobavitelji oziroma kooperanti na podlagi ustreznih pogodb o poslovnem sodelovanju.

3.3 Nabavna strategija

Strategijo lahko definiramo kot osnovne dolgoročne smotre in cilje podjetja ter smeri delovanja resursov, ki so potrebni za doseg ciljev ali pa poenostavljeno kot sredstvo za doseganje načrtovanih ciljev (Pučko, 1993, str. 195). Izvajanje strategije naj bi podjetja privedlo do dolgoročno zastavljenih ciljev, zato je za vsako podjetje strategija specifična. Vsako podjetje si torej oblikuje svojo strategijo.

Oblikovanje strategij je podobno oblikovanju ciljev podjetja. Najprej je potrebno zgraditi strategijo podjetja kot celote, na njeni osnovi oblikovati poslovno strategijo ter nato še funkcijske strategije po poslovnih funkcijah. Med slednje spada tudi nabavna strategija. Grajena je na osnovi poslovnih strategij, kjer so opredeljene poti za doseganje ciljev podjetja in ustvarjanja konkurenčne prednosti podjetja. Strategije poslovnih funkcij podpirajo poslovne strategije. Vse strategije morajo biti med seboj usklajene in medsebojno odvisne, kar je eden od pogojev za dolgoročno uspešnost in trajno preživetje podjetja.

Proces strateškega načrtovanja nabave obsega štiri stopnje (Potočnik, 2002, str. 96): preučevanje okolja, oblikovanje nabavne strategije, uresničitev strategije ter ocenjevanje nabavne strategije in nadzor. Potreba podjetja po strateškem načrtovanju nabave je odvisna od:

- strateškega pomena nabave glede njene dodane vrednosti k izdelkom in deleža vrednosti materiala v celotnih stroških,
- zapletenosti nabavnega trga, ki je odraz vstopnih ovir na nabavni trg, stroškov logistike, pomanjkanja in zamenljivosti materiala ipd.

Ti dve spremenljivki opredeljujeta širino in globino celotnega procesa strateškega načrtovanja nabave.

Obstaja več vrst nabavnih strategij, ki se med seboj razlikujejo v največji meri glede na dejavnike, ki jih opredeljujejo in v manjši meri glede na nabavno področje, ki ga pokrivajo. Z razvojem nabavne funkcije in večanjem njenega pomena na strateškem nivoju podjetja so se spremenile in razvile na višji nivo tudi nabavne strategije. Iz tradicionalnega pristopa zniževanja cen se je težišče nabavnih strategij v skladu s spreminjanjem poslovnih strategij razširilo tudi na področje kakovosti, prilagodljivosti dobaviteljev, k zniževanju stroškov in pospeševanju inovativnosti na strani dobaviteljev. Različni avtorji so uporabili različne pristope k oblikovanju nabavnih strategij, večina med njimi pa temelji na portfeljskem pristopu.

Za portfeljski pristop je temeljno izhodišče uravnotežena nabavna strategija (Weele, 1998, str. 182). Najprej je potrebno ugotoviti, katera nabavna strategija je najboljša. Ta odločitev je povezana z visoko stopnjo vpliva nabave na donosnost podjetja in z visoko stopnjo dobavnega tveganja, povezanega z nabavo določenega materiala. Preučitev teh vidikov zagotavlja najpomembnejšo oporo za nabavno strategijo, ki jo je potrebno razviti. Nato je potrebno preučiti štiri vrste materialov, in sicer strateške materiale (npr. prestave, osi, optika, motorji, ipd.), vzvodne materiale (npr. oprema, jeklene ploščice, žice, ipd.), materiale, ki pomenijo ozko grlo (npr. naravne dišave, vitamini, pigmenti, ipd.) in običajne materiale (izdelki za široko porabo). Prav tako je potrebno preučiti položaj podjetja na različnih nabavnih trgih. Na tej podlagi se nato lahko oblikuje napadalna ali obrambna nabavna strategija oziroma strategija, katere cilj je uravnoteženje obeh skrajnosti.

Pomembno je, da se pri uporabi nabavnih strategij uskladijo različna izhodišča in združijo različne nabavne strategije v eno celoto. V nadaljevanju bom predstavila nekatere najpomembnejše nabavne strategije, ki imajo v praksi največ uporabnikov.

Weele (1998, str. 181) navaja štiri osnovne strategije:

1. Strategija partnerstva. Njen cilj je oblikovanje skupne zavezanosti v dolgoročnem odnosu, torej vzpostaviti partnerski odnos, ki temelji na odprtih kalkulacijah, skupnem sodelovanju, usklajevanju in dogovarjanju. Kupec in dobavitelj skupaj izvajata procese nenehnega izboljševanja in zniževanja stroškov. Dejavnosti kupca so natančno predvidevanje potreb v prihodnosti, preučitev nabavnega tveganja, skrbna izbira dobavitelja, analiza najvišje ravni stroškov, pregled

- gibanja materiala, učinkovit postopek spremembe naročil, vrednotenje dobaviteljev. Dobavitelji, s katerimi podjetja gradijo partnerske odnose, so skrbno izbrani in so ponavadi najboljša podjetja na svojem področju, s stabilnim poslovanjem in odličnim delovanjem vseh poslovnih funkcij. Takšna oblika sodelovanja vodi v smeri, ko s časom meje med različnimi podjetji zbledijo.
2. Strategija konkurenčne ponudbe. Njen cilj je doseganje najboljšega kratkoročnega posla, zato odnosi z dobavitelji v tem primeru običajno niso dolgotrajni, cena se oblikuje na osnovi pridobivanja konkurenčnih ponudb. Podjetje doseže najnižjo možno ceno ob določenem nivoju kakovosti in zanesljivosti dobave. Dejavnosti kupca pri tej strategiji so predvsem izboljšanje poznavanja materialov na trgu, iskanje alternativnih materialov in dobaviteljev, prerazporeditev nabave po dobaviteljih, optimiranje količin naročila, ciljno določanje cen. Že majhni cenovni prihranki pomenijo velike vrednosti zaradi velikih količin, zato je ta strategija primerna za izvajanje na nivoju centralne nabavne funkcije v primeru podjetja z več poslovnimi enotami.
 3. Strategija zagotovitve dobave. Njen cilj je zagotovitev kratkoročne in dolgoročne dobave ter zmanjšanje dobavnega tveganja predvsem za tiste materiale, ki pomenijo ozko grlo pri dobavah in v proizvodnji, če je potrebno, tudi z dodatnimi stroški. Dejavnosti kupca pri tej strategiji so natančno predvidevanje potreb v prihodnosti, preučitev nabavnega tveganja, razvrščanje dobaviteljev, razvijanje preventivnih ukrepov, določanje varnostne in konsignacijske zaloge, iskanje alternativnih izdelkov in dobaviteljev (s tem se zmanjša odvisnost podjetja od posameznega dobavitelja).
 4. Strategija systemskega sklepanja pogodb. Cilj te strategije je poenostavitev logistike, izboljšanje učinkovitosti poslovanja ter zmanjšanje števila dobaviteljev. S tem se znižajo administrativni in logistični stroški, postopki naročanja in dobav pa so enostavnejši. Aktivnosti pri tej strategiji so predvsem sklepanje pogodb za skupino oziroma vrsto izdelkov, standardiziranje ponudbe izdelkov, oblikovanje učinkovitega notranjega postopka, izpolnjevanja naročil in izdajanja računov ter prenos naročanja na notranjega uporabnika.

Na izbiro nabavne strategije vplivajo tudi razmere v panogi, v kateri se nahaja podjetje, nabavni trg, velikost in vpliv dobavitelja, vrste nabavnega materiala in razmere v okolju. Razmere v panogi pogojujejo vstopne in izstopne ovire za podjetja ter odvisnost dobaviteljev od panoge. Strategije nabavnega trga podjetjem prepuščajo odločitev, ali bodo nabavljala na lokalnem trgu ali bodo svoje nabavno delovanje razširila na globalni nivo, strategije, povezane z velikostjo in vplivom dobavitelja pa vodijo v smeri zmanjševanja odvisnosti podjetij od posameznih dobaviteljev. Vrsta nabavnega materiala vpliva na izbiro strategije glede na odločitev podjetja, ali bo kupovalo le posamične

sestavne dele ali bo kupovalo celotne sklope in sestave, razmere v okolju pa vplivajo na izbiro nabavnih strategij predvsem v interesu varovanja okolja in izbire dobaviteljev, ki uporabljajo okolju prijazne materiale, tehnologije, upoštevajo načela in smernice recikliranja in aktivno izvajajo skrb za varovanje in zaščito okolja.

Podjetja vedno bolj posredno ali neposredno vključujejo dobavitelje v svoje proizvodne programe, katerih cilj je zmanjšanje stroškov, povezanih z materialom (Potočnik, 2002, str. 94). Zato svojo dolgoročno strategijo vse bolj usmerjajo v razvoj, ki temelji na kombinaciji rasti temeljnih dejavnosti in novih, obetavnih dejavnosti. Posledica tega je, da opuščajo tiste dejavnosti, za katere menijo, da ne spadajo v njihovo osnovno poslovanje.

Številna podjetja si prizadevajo povečati prilagodljivost, da bi se lahko odzvala na spremembe na svojih trgih. Vse bolj prevladuje mnenje, da lahko prilagodljivost dosežejo z izboljšanjem kakovosti, z minimiziranjem zalog in tudi s povečanjem partnerskega sodelovanja z dobavitelji.

Zaostrene konkurenčne razmere v mnogih dejavnostih zahtevajo, da se morajo vodstva proizvodnih podjetij osredotočiti na temeljne dejavnosti, pomožne dejavnosti pa čedalje hitreje opuščati. Ker bodo nabavne odločitve vse bolj vplivale na finančni uspeh podjetja, se mora vodstvo bolj zavedati strateškega pomena nabavne funkcije in nameniti več pozornosti odločitvam o tako imenovanem strateškem trikotniku, ki opredeljuje splošni položaj podjetja na trgu. Strateški trikotnik sestavljajo:

- Ciljne skupine kupcev. Opredelitev ciljnih skupin kupcev je povezana z določitvijo tržnih segmentov, ki jim bo moralo podjetje čedalje bolj prilagajati izdelke in storite.
- Najpomembnejši konkurenti. Za podjetje ni pomembno samo, da zadovolji potrebe odjemalcev, ampak si poskuša ustvariti trajno konkurenčno prednost. Da bi si zagotovilo vračanje kupcev, je nujno, da natančno razlikuje lastne izdelke in storitve od izdelkov in storitev konkurentov. Zato mora primerjati lastne prednosti s konkurenco oziroma identificirati temeljne razlike med svojim položajem in položajem neposrednih in posrednih konkurentov (benchmarking) na nabavni in prodajni strani.
- Najpomembnejši dobavitelji. Razvoj nabavnega trga zahteva stalno preučevanje sedanjih in novih dobaviteljev. Vodstvo podjetja se mora nenehno spraševati, do kod lahko konkurenčno razširi temeljne in druge dejavnosti. Če ugotovi, da nekaterih dejavnosti ne more dolgoročno izvajati konkurenčno, bo moralo preučiti možnosti za pogodbeni prenos na podizvajalce ali morebitno partnerstvo z dobavitelji.

Podjetje pa ne more imeti ene same strategije. Nabavne strategije se razlikujejo glede na posamezne materiale in dobavitelje, nanje vplivajo spremembe dejavnikov in razmere na trgu. Skozi obdobja se nabavne strategije za posamezne materiale ali dobavitelje zaradi spremenjenih dejavnikov in spremenjenih okoliščin tudi spreminjajo in prilagajajo. Oblikovanje ustreznih nabavnih strategij je kompleksna naloga in ni enkratno opravilo, saj je zaradi upoštevanja vseh dejavnikov, ki vplivajo na oblikovanje in izbor nabavne strategije, ob njihovi spremembi pojavi tudi potreba po spremembi in prilagajanju nabavnih strategij.

3.4 Nabavna politika

Instrument za uresničitev strategije je nabavna politika. Z njo nabavni oddelek določi smernice za sprejemanje odločitev o nabavnih aktivnostih ter nabavne postopke za izvedbo nabavne politike.

Pojem poslovne politike je treba razumeti kot sprejemanje odločitev za uresničevanje načrtovanih ciljev, izbiro metod, poti in sredstev za doseg teh ciljev ter kontrolo izvajanja odločitev (Potočnik, 2002, str. 124). Ker je nabavna politika del poslovne politike podjetja, jo potem lahko opredelimo kot uresničevanje nabavnih ciljev, izbiro metod, poti in sredstev za doseg teh ciljev, odločanje o nabavi in kontrolo uresničevanja ciljev. Bistvo nabavne politike je v sprejemanju odločitev o temeljnih nabavnih dejavnostih. Teh odločitev pa se ne sme sprejemati samostojno ter 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.

Pri oblikovanju nabavne politike je treba upoštevati povezanost nabavne funkcije in politike z drugimi poslovnimi funkcijami in politikami (Kotnik, 1990, str. 3). Precejšna je povezanost med nabavo in prodajo, saj ni ostre razmejitve glede mesta nekaterih dejavnosti navedenih funkcij, kar velja zlasti za prevoze in skladiščenja, ki so lahko v okviru nabavne funkcije ali pa prodajne funkcije in kar je lahko odvisno od tržnega položaja ali od dogovora med proizvajalcem in kupcem. Prodajalec (dobavitelj) lahko pripelje material v skladišče kupca ali pa le-ta pride v skladišče prodajalca in odpelje blago. Podobno velja za skladiščenje in vzdrževanje zalog. Povezanost med nabavo in

prodajo bo praviloma tem večja, čim manjša je vmesna stopnja oziroma funkcija, tj. proizvodnja. Nabava je precej povezana tudi s proizvodno funkcijo. Nekatere dejavnosti, ki so tu navedene kot nabavne, so lahko v nekaterih primerih uvrščene tudi v proizvodni sektor, na primer v oddelek za ugotavljanje kakovosti materiala. Zaradi povezanosti in soodvisnosti je nujno medsebojno obveščanje. Prodajna služba bo na primer obveščala nabavno službo o prodajnih planih in o spremembah teh planov. Nabavna služba pa bo obveščala prodajno o tendencah glede nabave materiala, o tendencah glede nakupnih cen itn.

Nabavna služba bo sodelovala s proizvodnjo oziroma z razvojno službo pri projektiranju in konstruiranju: dajala bo nekatere informacije o razpoložljivih materialih, sodelovala bo tudi pri standardizaciji materiala. Standardizacija namreč omogoča zmanjšanje števila materialov za nabavo, nabavo v večjih količinah in zato znižanje stroškov nabave.

Vsak nakup je obenem tudi angažiranje finančnih sredstev, zato je potrebno sodelovanje nabave s finančno funkcijo oziroma službo, zlasti pri sestavljanju plana potrebnih finančnih sredstev za zaloge surovin in materiala.

Nabavne dejavnosti je treba usmerjati z določeno nabavno politiko, ki pa bo konkretizirana še v ustreznih izvedbenih načrtih. Glavna področja nabavne politike so lahko: kakovost in količina materiala za nabavo, nabavne poti in dobavitelji, nakupne cene, nabavni stroški, načini naročanja in vzdrževanja zalog. Poleg tega pa je lahko še precej drugih področij oziroma problemov, za katere naj daje rešitve nabavna politika, na primer: problematika nakupa, lastne proizvodnje ali najema, recipročnost pri nakupih, problematika pri pogajanjih za nakup, ukrepanje, če dobavitelj ne izpolnjuje dogovorjenih obveznosti, moralnost pri nakupih.

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

Nabavna politika torej postavlja okvire za delovanje nabavne službe. Načelno 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 oziroma 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 kvalitete materiala usmerja k nabavljanju takšnega materiala, kot ga proizvodnja zahteva. Določi naj kakovostna merila in stopnje ter možnosti za zamenjavo materiala (predvsem v zvezi z razliko v ceni).
- Politika nakupnih cen vodi k čim boljšemu izkoriščanju tržnih priložnosti in s tem k boljši ekonomičnosti celotnega gospodarjenja z materialom. Opredeljuje sprejemljive nakupne cene za posamezne vrste materiala oziroma načine njihovega določanja. Določiti mora tudi možnost za odstopanja od postavljenih cen, sprejemanje ali zavrnitev različnih popustov ali višjih cen v zvezi s količino, kakovostjo, roki in drugimi dejavniki.
- Politika nabavnih količin naj zagotovi gospodarnost nabavnega in skladiščnega poslovanja. V ta namen mora določiti načine ugotavljanja naročenih količin za posamezne materiale oziroma 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 tudi pogoje selektivnosti pri določanju posameznih naročil, plačila, reklamacije itd., kar vse naj zadrži dobre partnerje, slabe pa nauči reda oziroma prekine sodelovanje z njimi.
- Politika stalnosti dobaviteljev naj opredeli odnos podjetja do povezovanja s stalnimi partnerji oziroma vsakokratno iskanje novih dobaviteljev in s tem povezano raziskovanje tržišč. Stalni dobavitelji ustvarjajo medsebojno zaupanje in zmanjšujejo potrebo po kontroli.

Vse našteje politike vsaka zase in skupno usmerjajo poslovanje nabavne dejavnosti k osnovnim ciljem in omogočajo nabavi, da zagotovi zahtevani material ob čim manjših skupnih stroških.

Pri oblikovanju nabavne politike je smiselno upoštevati pomembnost nabave za podjetje glede na delež v celotnih prihodkih in celotnih stroških, stroške, ki nastajajo z nabavo ter delež nabave po posameznih vrstah materialov glede na celotno nabavo. Upoštevati je potrebno tudi višino stroškov pri odločitvah za izdelavo doma ali za prenos proizvodnje posameznih polizdelkov na zunanje izvajalce.

Pri oblikovanju nabavne politike je potrebno upoštevati 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).

Tako kot vsako drugo je tudi nabavno politiko treba obravnavati na pooblaščenih organih in sprejeti ustrezne akte. V njih morajo biti njena načela natančno opredeljena. Seveda pa enkrat sprejeta in napisana politika ne more ostati za vedno. Prav zato je treba zahteve nabavne politike spremljati in ugotavljati njihovo smotrnost v dani situaciji. Koristno je ta načela preverjati v nekih vnaprej določenih obdobjih (npr. vsaj enkrat letno).

3.5 Organizacija nabavne funkcije

Organizacija nabavne funkcije se razlikuje po posameznih proizvodnih podjetjih glede na njen pomen v podjetju, centraliziranost in decentraliziranost posameznih proizvodnih obratov, velikost podjetja ter stopnjo razvitosti poslovnih funkcij. Večji vpliv kot ima nabavna služba preko svojega delovanja na poslovanje celotnega podjetja, bolj je pomemben način njenega organiziranja in stopnja odgovornosti ter kompetentnosti posameznikov v nabavni službi, stalna povezanost dela ter usklajevanja z ostalimi službami.

Nabavna služba je lahko organizirana kot samostojna poslovna dejavnost in tako enakovredna ostalim, lahko pa je organizirana tudi kot vodilna dejavnost posloводства. Obe obliki organiziranosti sta primerni za organizacijo nabave, ki ima preko visokega odstotka porabe prilivov podjetja zelo velik vpliv na poslovanje.

Nabava je lahko organizirana tudi v okviru ostalih poslovnih dejavnosti, npr. trženja ali proizvodnje, če so na primer strateški materiali izrazito specifični in za njihovo nabavo potrebujemo stalno prisotnost tehničnih ekspertov. Prednost vključitve nabave v oddelek trženja je v neposredni sklenitvi kroga izraženih potreb po materialih preko prodajnega plana in dejanske porabe ter materialov ter v morebitnih povezavah prodaj z nakupi, da bi lažje ocenili smotrnost in ekonomičnost takih povezav ter jih tudi realizirali. O centralizirani ali decentralizirani nabavi se odločamo v večjih podjetjih, potem ko opredelimo prednosti in slabosti posameznega načina organiziranja glede na posamezno obdobje.

O decentralizaciji nabavne funkcije govorimo takrat, ko je vsaka poslovna enota odgovorna za nabavne dejavnosti. Ta oblika je predvsem značilna 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 drugačna 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 premeru je razdalja med pristojnim za preskrbo virov in tistimi, ki jih uporabljajo, prevelika. Nabavni manager pa bi po njihovem moral biti tesno povezan z ostalimi funkcijami (Gadde, Hakansson, 1993, str. 123). Nekatere prednosti decentralizirane nabave so:

- v primeru decentralizacije nabave ima nabavni oddelek posamezne poslovne enote več vpliva in odgovornosti nad učinkovitostjo 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 so nižji;
- močnejša usmeritev nabavnih referentov k notranjim porabnikom;
- nabavni postopki so manj birokratski, manjša je potreba po notranji koordinaciji.

Decentralizirano nabavno poslovanje pa ima tudi več 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 eni 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.

V primeru centralizirane oblike nabavni oddelek oskrbuje vse poslovne enote podjetja s surovinami, materialom, 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 želene stopnje kontrole nad nabavo, geografske bližine poslovnih enot in raznolikosti potrebnih materialov. Prednosti centralizirane nabavne funkcije so naslednje:

- učinkovitejše uresničevanje nabavne politike podjetja;
- centralizirana nabavna funkcija pomeni manj nabavnih pošilk, manjšo porabo časa za prevzem in vhodno kontrolo ter manj administrativnega dela;
- 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 bolje izkoriščene, zato se stroški zalog zmanjšajo;
- večja produktivnost v nabavi zaradi večjega obsega poslovanja na nabavnega referenta; to omogoči 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.

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 skladišča; zlasti v proizvodnih podjetjih je otežena koordinacija med proizvodnim obratom in centralizirano nabavo, predvsem pri izpolnjevanju nujnih naročil;

- vodstva poslovnih enot so lahko prepričana, da bi sama dosegla boljše dobavne pogoje in začnejo delovati na lastno pest.

Iz navedenega lahko sklepamo, da 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, potrebne je več delovne sile. Vendar pa je v nekaterih primerih racionalneje nabavno funkcijo decentralizirati. Vse to pomeni, da je odločitev med centralizacijo in decentralizacijo vedno kompromis. Odločitev za eno vedno zahteva, da se odpovemo prednostim druge. 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 ekonomije obsega, centralizirano nabavno funkcijo pa osebje, ki je odgovorno za nabavo specifičnih materialov (Scheuing, 1998, str. 84).

Weele (1998, str. 266) navaja devet dejavnikov, ki vplivajo na odločanje podjetja o organizacijski obliki nabavne funkcije:

1. Povezanost nabavnih potreb; bolj so nabavni materiali povezani, večja je centralizacija nabavne funkcije, saj lahko poslovne enote dosežejo več koristi s skupnim ali usklajenim nastopom.
2. Geografska lokacija; bolj so poslovne enote oddaljene, višji so stroški transporta, odzivnost nabavne funkcije na potrebe posameznih poslovnih enot pa manjša. Zato je ustreznejša decentralizirana oblika nabavne funkcije.
3. Struktura nabavnega trga; če je na trgu majhno število dobaviteljev, imajo ti večjo moč, zato je pametneje centralizirati nabavno funkcijo in s tem pridobiti na pogajalski moči.
4. Možnost prihrankov; centralizirana oblika je primernejša za materiale, katerih cena je zelo občutljiva na naročeno količino, saj lahko koristimo popuste pri količinsko velikih naročilih.
5. Potrebno strokovno znanje; pri tehnološko zahtevnih vrstah materialov in sestavnih delov je za učinkovito nabavljanje potrebno precej strokovnega znanja; zato je bolj ugodna centralizirana oblika, ker omogoča večjo specializacijo zaposlenih.

6. Nihanje cen; centralizirana nabava je tudi primernejša v primeru občutljivosti cen materiala na politične in gospodarske razmere; zaposleni v nabavi morajo posvetiti veliko več časa raziskavi in analizi nabavnega trga.
7. Zahteve kupcev; končni kupec je lahko kdaj tisti, ki določa, kateri material mora dobavitelj vgraditi.
8. Poslovna miselnost se nanaša na politiko podjetja v zvezi s samostojnostjo njegovih enot in njihovo odgovornostjo za dobiček.
9. Politika izdelkov se nanaša na politiko podjetja v zvezi z razvojem izdelkov, standardizacijo, kakovostjo in prilagodljivostjo.

Poleg centralizirane in decentralizirane oblike organizacije nabavne funkcije obstajajo tudi drugačne oblike organiziranosti le-te, in sicer linijsko-štabna nabavna organizacija, povezana nabavna organizacija ter interdisciplinarne nabavne skupine.

Za linijsko-štabno nabavno organizacijo (centralno/decentralizirana) je značilno, da centralna nabavna funkcija pripravlja navodila za delovanje nabavnih služb po poslovnih enotah in razvija in standardizira nabavne postopke. Njena naloga je tudi strateško raziskovanje tržišč in strokovno usmerjanje ravnanj nabavnega osebja v poslovnih enotah. Deluje predvsem na nalogah strateškega značaja, medtem ko so naloge taktične in izvedbene ravni v celoti v pristojnosti poslovnih enot.

Povezana nabavna organizacija v svoji organizacijski obliki združuje vse predhodne tri oblike. Med poznanimi organiziranimi oblikami nabavne funkcije je najbolj zapletena. Njen cilj je povezati potrebe posameznih poslovnih enot in povečati zmogljivost in moč podjetja do dobaviteljev (Potočnik, 2002, str. 46).

Organizacijska oblika interdisciplinarne nabavne skupine spada med novejšo v strukturi oblik nabavnih organizacij. Njena prednost je v združevanju vseh potreb in aktivnosti na enem mestu, kakor tudi sklepanje pogodb z dobavitelji. Velja enotna nabavna politika, izvedbena raven pa poteka decentralizirano po posameznih poslovnih enotah. Posamezna skupina je sestavljena iz strokovnjakov s področja nabave, razvoja, trženja, proizvodnje, distribucije, financ. Skupina je lahko organizirana virtualno, saj z uporabo sodobnih informacijskih tehnologij in elektronskih medijev ni potrebno, da vsi predstavniki skupine delujejo z enega mesta. Rezultat takšnega pristopa je manjše število dobaviteljev in nižji skupni stroški nabave. Zaradi manjšega števila dobaviteljev je možno vzpostaviti kakovostnejše odnose s posameznimi dobavitelji v oskrbovalni verigi in lažje izvajanje procesa nenehnih izboljšav. Pogoji za uspešno oblikovanje in delovanje takšnih skupin so aktivno sodelovanje vodstva, agresivno obvladovanje nabavnih virov, interdisciplinarna zasedba nabavnih skupin in standardiziranje logističnih in dobavnih procesov.

Za učinkovito in uspešno nabavno funkcijo in razumevanje ter pravilno vrednotenje njene vloge v podjetju je pomembno, da je njen interes ustrezno zastopan v najvišjem vodstvu podjetja. Najboljši način, kako vplivati na najvišje vodstvo, je, da strateško naravnana nabavna funkcija postane del najvišjega vodstva (Nelson, Moody, Stegner, 2001, str. 249). Položaj nabavne funkcije v podjetju ji mora omogočati, da tudi nabavna funkcija sodeluje pri oblikovanju ciljev podjetja.

3.6 Nabavni proces

Nabavni procesi v podjetjih so lahko zelo različni, zato si tudi avtorji glede stopenj nabavnega procesa niso povsem enotni. Weele (1998, str. 50) govori o modelu nabavnega procesa, ki je sestavljen iz šestih stopenj, in sicer: opredelitev specifikacije, izbira dobavitelja, sklenitev pogodbe, naročanje, izpolnjevanje naročila in ocenitev dobavitelja. Potočnik (2002, str. 168) navaja, da operativno izvajanje nabave obsega številne postopke od najave potreb, iskanja ponudb, analize ponudb, izdelave nabavnih kalkulacij, izbire dobavitelja, pogajanja, sklepanja pogodb z dobavitelji, naročanja, dostave in prevzema materiala do zaključka nabavnega posla. Za učinkovito odločanje o nabavi je pomembno, da so različni udeleženci v podjetju vodeni in usmerjeni k težnji za doseganje čim boljšega rezultata za podjetje. K temu lahko veliko pripomore strokoven in usposobljen nabavni referent.

Nabavno poslovanje poteka prek številnih postopkov, ki omogočajo sprotno prilagajanje spremembam na nabavnem trgu (Potočnik, 2002, str. 188). Najava potreb oddelka za pripravo proizvodnje sproži celotni nabavni postopek. Če ima podjetje z dobaviteljem že sklenjeno pogodbo, nabavni oddelek naroča dobave skladno s pogodbo. Če gre za novo nabavo, nabavni oddelek poišče ponudbe, analizira prejete ponudbe in izdelava nabavne kalkulacije, ki so podlaga za izbiro dobavitelja, ki bi bil najugodnejši.

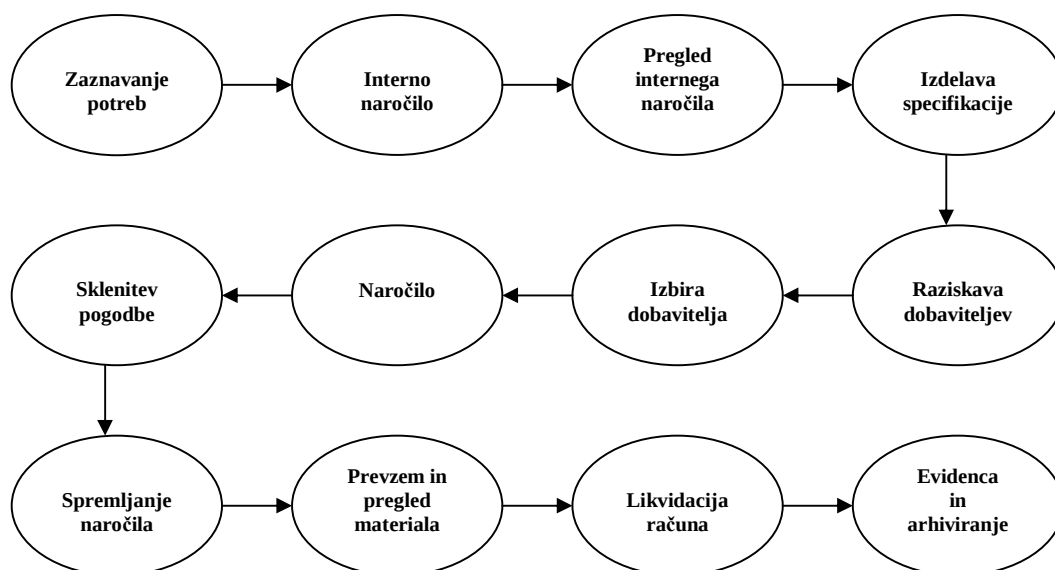
Če ponudba ni fiksna, se nabavni oddelek pogaja z dobaviteljem o posameznih sestavinah nabavnega posla, najpogosteje o ceni in plačilnih pogojih ob predpostavki, da količina in kakovost nista vprašljivi. Pogajanje je večstopenjski proces, v katerem dobavitelj in odjemalec popuščata pri prvotnih zahtevah, dokler se ne dogovorita in dosežeta soglasja. Če nobena stran ne more popustiti toliko, da bi bila ponudba še sprejemljiva za drugo stran, se pogajanje konča. Dobavitelj ali odjemalec bodisi sprejme ali zavrne zadnjo ponudbo. Če podjetje ponudbe ne sprejme, se mora za nabavo materiala pogajati z drugim dobaviteljem.

Sklenjena pogodba za nabavo materiala je osnova za naročanje in dostavo materiala, prevzem in kontrola izvršitve pa podlaga za morebitne zahteve do dobavitelja zaradi napak v količini in kakovosti ali zaradi zakasnitve pri dobavi.

Nabavni postopki se sklenejo z obračunom in evidentiranjem nabave. Zaradi čedalje pomembnejše vloge nabave za uspešnost podjetja se uveljavljajo v nabavnem oddelku novi profili zaposlenih, ki imajo višjo in visoko izobrazbo, dobro poznajo tehniko nabavnega poslovanja, metode raziskovanja nabavnega trga, osnove gospodarskega prava, tehnološke značilnosti materiala in so usposobljeni za računalniško komuniciranje z dobavitelji ter postopno uvajanje elektronskega nabavnega trga.

Završnik (1996, str. 57) za razliko od zgoraj opisanega nabavnega procesa navaja dvanajst stopenjski nabavni proces (Slika 3). Stopnje si sledijo v logičnem zaporedju, med njimi pa obstaja tesna povezava. Slab rezultat ene stopnje vpliva na rezultat naslednje in celotnega procesa nabave.

Slika 3: Proces nabave



Vir: Završnik, 1996, str. 57

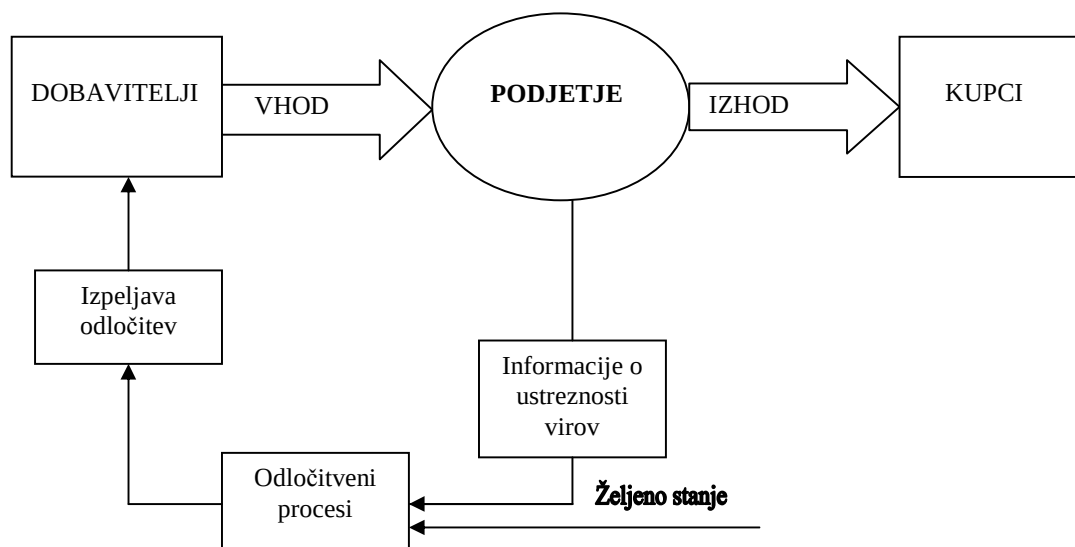
Zaznavanje potreb je prva faza nabavnega procesa. Vodje organizacijskih enot so odgovorni za poznavanje potreb na svojem delovnem mestu. Poznati morajo vrste potreb, njihov obseg, čas potrebe, morajo jih znati jasno opredeliti. Nabavni oddelek pa mora

težiti k čimbolj standardiziranim potrebam, ugotovljenim pravočasno ter seznaniti interne naročnike o dobavnih časih. Slednji sestavijo interno naročilo, v katerem je natančen opis zelenega materiala. Vsako interno naročilo pregleda odgovorna oseba v nabavi, ki mora ugotoviti, ali je podpisnik naročila za to pooblaščen, ali je potrebo možno zadovoljiti s cenejšim substitutom, ali so zagotovljena finančna sredstva, pregledati mora zaloge ter posebno skrb nameniti nadzoru upravičenosti in ekonomičnosti količin in dobavnega časa. Sledi izdelava specifikacije, ki pomeni natančen opis sestave, lastnosti in izvedbenih značilnosti za proizvodnjo potrebnega materiala. Weele (1998, str. 73) govori o treh stopnjah izdelave specifikacije. V funkcionalni specifikaciji so opisane funkcije, ki jih mora imeti material za uporabnika, tehnična specifikacija opisuje tehnične značilnosti materiala, specifikacija za logistiko in vzdrževanje pa opredeljuje način dostave materiala in zahteve glede vzdrževanja in poprodajnih aktivnosti. Preden se specifikacija pošlje dobavitelju jo mora uradno potrditi nabavni oddelek, kar naj bi preprečilo nesporazume v naslednjih stopnjah nabavnega procesa. Po izdelavi specifikacije nabavni oddelek začne z raziskavo dobaviteljev. Namen je na domačem in na tujem trgu poiskati potencialne dobavitelje, ki ustrezajo cenovnim, kakovostnim in količinskim zahtevam podjetja. Na podlagi raziskave se izbere dobavitelja. Izbira dobavitelja je najpomembnejša faza procesa nabave in odločilna naloga nabavne funkcije. Nanjo vpliva cena, plačilni pogoji, dobavni roki, reference, preteklo sodelovanje in prilagodljivost spremembam. Po izbiri najboljšega dobavitelja sledi izvedba naročila, ki pomeni sprejem ponudbe izbranega dobavitelja. Hkrati je naročilo tudi dokument oziroma sestavni del pogodbe in mora biti potrjeno v pisni obliki. Sklenitev kupne pogodbe je pravna podlaga nabave in se oblikuje na podlagi soglasja obeh poslovnih partnerjev. Kupec izrazi svojo voljo v naročilu, prodajalec pa v sprejemu naročila. Pogodba je sklenjena, ko dobavitelj pošlje naročniku pisno potrditev naročila. Sledi spremljanje naročila, kjer je glavna naloga zagotavljanje izpolnitve in kontrola izpolnitve dobavnega roka. Podjetja v primeru neizpolnitve dobave v predvidenem roku uveljavljajo pogodbene kazni ali pa se dogovorijo za naknadni rok za izpolnitev obveznosti. Ko je material dobavljen, ga je potrebno pravilno in natančno prevzeti. Prezemni oddelek je v večini primerov podrejen nabavnemu sektorju, njegova naloga pa je kontrola dobavnice, količine in kakovosti. Prejete račune dobaviteljev je treba pregledati glede računske in vsebinske točnosti, kar se opravi z likvidacijo računa. Podlaga za nadzor pa sta dobaviteljeva izpolnitev naročila in sklenjena pogodba. Nabavni proces se sklene z evidenco in arhiviranjem velikega števila podatkov in informacij, ki so za operativni proces nabave uporabni le, če so urejeni in hitro dostopni. Zato so investicije v informacijsko tehnologijo zelo pomembne.

3.7 Odnosi z dobavitelji

Za izbiro dobavitelja lahko rečemo, da je najpomembnejša faza nabavnega procesa. Živimo namreč v času nenehnih sprememb. V takšnem okolju je za uspešno vodenje in delovanje potrebno podjetje usmerjati in obvladovati sistematično in pregledno. Celovit sistem od naročil kupcev in izdelave proizvodov do izbire dobaviteljev vhodnih materialov omogoča podjetjem velike izboljšave. Če ta sistem deluje učinkovito, so potrebe kupcev in lastnikov zadovoljene. Podjetja ne morejo preživeti brez ustreznih in zanesljivih virov, ki morajo biti razvojno usmerjeni. Mnoga podjetja se ne zavedajo teh dejstev in predvsem dejstva, da so viri vhod v procese podjetja in vplivajo neposredno na poslovne rezultate podjetja. Za večanje globalne konkurenčnosti, kjer sta visoka kakovost in nizki stroški na prvem mestu, je treba povečati aktivnosti stalnega izboljševanja. Povezanosti podjetja z dobaviteljem pa ne smemo obravnavati samo kot enostranskega dejanja, ampak kot del nabavnega procesa, ki je zaradi globalizacije in konkurence izrazito dinamičen. Na sliki 4 je prikazana vpetost nabave v celotno poslovanje podjetja ter povezanost med dobavitelji, podjetjem in kupci.

Slika 4: Povezanost dobavitelj – podjetje – kupec



Vir: Interna gradiva podjetja X

Dobavitelje lahko z drugimi besedami ovrednotimo tudi kot nabavne vire. Naloga nabavne funkcije v podjetju je, da identificira možne dobavitelje. Večina podjetij ima že pripravljen seznam ponudnikov, preverjenih dobaviteljev, ki lahko sodelujejo s

podjetjem. V primeru povsem novih tehnologij ali monopolnih dobaviteljev pa morajo podjetja sodelovati tudi s temi (Weele, 1998), str. 80).

Pomemben vidik pri identifikaciji možnih dobaviteljev je tudi priprava specifikacije materiala, ali je ta izdelana po meri posameznega dobavitelja ali dopušča možnost sodelovanja različnih dobaviteljev. Iz te problematike izhaja pomembna vloga nabavne funkcije v podjetju, da zna izločiti ustrezne dobavitelje, s stalno raziskavo nabavnega trga dopolnjuje bazo dobaviteljev, ki so sposobni sodelovati s podjetjem ter dopolnjuje bazo dobaviteljev z materiali, storitvami in tehnologijami, da so na voljo razvojnim strokovnjakom in konstruktorjem, ki v fazi oblikovanja izdelkov določajo vgradne materiale.

Pri identifikaciji ustreznih dobaviteljev si lahko pomagajo nabavni strokovnjaki z različnimi viri informacij, ki jih Scheuing (1989, str. 214) deli na:

- objavljene tiskane vire (razni registri in industrijski viri),
- notranje vire (razne interne baze in informacije internega osebja),
- osebne stike (prodajno osebje, sejmi, konference, razstave),
- mednarodne vire (informacije in baze podatkov političnih, gospodarskih in strokovnih združenj).

Za lažje delo pri identifikaciji dobaviteljev je podjetju v veliko pomoč informacijski sistem podjetja, ki ga naj različni uporabniki stalno dopolnjujejo z novimi informacijami in podatki, ki služijo lažji in hitrejši identifikaciji možnih dobaviteljev. Ob določitvi možnih dobaviteljev moramo upoštevati, da so dobavitelji oziroma nabavni viri osnovno področje, ki ga obvladuje nabavna funkcija. Scheuing (1989, str. 212) meni, da je ustrezna izbira nabavnega vira v odgovornosti nabavne funkcije ter da je nabavna funkcija toliko dobra, kot je dober njen nabavni vir. Iz te trditve izhaja zaključek, da mora biti med nabavno funkcijo in nabavnimi viri tesna medsebojna povezanost, ki se nadaljuje v partnerske odnose in obvladovanje oskrbovalnih verig.

Dobavitelji podjetja so lahko notranji (insourcing) ali zunanji (outsourcing). V odvisnosti od geografske lege so dobavitelji lahko lokalni ali globalni. Lokalni viri imajo prednost zaradi lažjega komuniciranja, načeloma krajših rokov, bolj pristnih medsebojnih odnosov, lažja je tudi tehnična podpora in medsebojno sodelovanje. Prednost lokalnim dobaviteljem daje tudi pristop J.I.T. (ravno ob pravem času). Nasprotno pa večja podjetja, sestavljena iz več enot, zaradi sinergijskih učinkov skupne nabavne politike in skupne nabave dajejo prednost globalni dobaviteljski bazi. Scheuing (1989, str. 214) govori o nabavnih virih v strateškem pomenu in odločanju v povezavi z izvorom, kakovostjo,

velikostjo, številčnostjo in načinom povezave tistih virov, ki bodo podjetju omogočili doseči zastavljene cilje.

Pri identifikaciji možnih dobaviteljev mora podjetje oblikovati jasne kriterije, po katerih vrednoti potencialne dobavitelje. Če so bili v preteklosti v izboru možnih dobaviteljev večinoma lokalni dobavitelji, odločujoči kriterij pa cena, se sedaj širi trend prepoznavanja možnih dobaviteljev na globalno področje. Med odločujoče kriterije pa se uvrščajo poleg cene tudi kakovost, sposobnost in pripravljenost prilagajanja potrebam kupca ter kakovost in skupni stroški celotne storitve, ki jo posamezen dobavitelj ponuja kupcu. Za zagotavljanje optimalne baze možnih dobaviteljev, med katerimi izbira posamezno podjetje tiste dobavitelje, ki bodo sodelovali in pomagali pri uresničevanju ciljev podjetja, pa morajo biti notranji dobavitelji podvrženi enakemu režimu in enakim kriterijem identifikacije kot zunanji dobavitelji.

Vsak odnos med dobaviteljem in kupcem je specifičen. Eden izmed mnogih je odnos, v katerem je število stikov omejeno na nujno potrebne, proizvodi in pogajanja pa so standardizirani. Na drugi strani pa gre lahko za odnos, kjer veliko število predstavnikov iz različnih funkcij podjetja komunicira z dobaviteljem o tehničnih, administrativnih in ekonomskih problemih (Gadde, Hakansson, 1993, str. 63).

Podjetje in njegovi dobavitelji so torej medsebojno odvisni in vzajemno koristen odnos povečuje sposobnost obeh strani za ustvarjanje vrednosti. Zahtevati od dobaviteljev samo skladnost izdelka z zahtevami ter primerno ceno ni več v domeni odličnih podjetij. Prihodnje strateške usmeritve nabave in nabavljanja so, da bo ocenjevanje in vrednotenje dobaviteljev postajalo natančnejše in jasnejše. Temeljna vprašanja, zakaj je težko ocenjevati uspešnost nabave, so natančne opredelitve in cilji ter neizdelani standardi za ocenjevanje. Če bo podjetje obvladovalo vhodne materiale, bo minimiziralo motnje v procesih in se bo lahko več posvečalo drugim pomembnim področjem.

3.8 Obvladovanje nabavnega procesa v podjetju

Podjetje mora obvladovati v svojem delovanju vse poslovne funkcije, če si hoče dolgoročno zagotoviti uspešno poslovanje. Pri tem morajo biti vse poslovne funkcije v podjetju medsebojno povezane in usklajene, saj je njihova usklajenost izrednega pomena za uspešno delovanje podjetja. Z vidika obračanja obratnih sredstev je zelo pomembna tudi usklajenost nabavne funkcije s finančno, ker je nemoten nabavni proces odvisen od financiranja nabavne funkcije. Njuna medsebojna usklajenost je predvsem pomembna pri izdelavi finančnih planov, obvladovanju višine zalog vhodnih materialov (financiranje

zalog), obvladovanju višine nabavnih cen in plačilnih pogojev za nabavljene vhodne materiale ter kontroli vhodnih faktur.

Zaradi pritiskov kupcev po skrajšanju dobavnih rokov in prilagajanju izdelkov njihovim zahtevam in željam morajo biti zahteve kupcev po verigi ustvarjanja vrednosti za kupca usklajene tudi med nabavno in prodajno funkcijo. Usklajenost med prvo in zadnjo funkcijo ustvarjanja vrednosti znotraj podjetja se mora odražati v:

- določanju ravni kakovosti končnega izdelka,
- usklajeni segmentaciji nabavnega in prodajnega tržišča,
- oblikovanju nabavne cene in količine nabavljenega materiala glede na prodajno ceno in prodajno količino,
- dobavnih rokih materialov,
- letnem planu prodaje in letnem planu nabave.

Zmanjševanje konkurenčne prednosti podjetij, tehnološke inovacije, spremembe v zahtevah in pričakovanjih kupcev so vzrok, da se morajo podjetja, če želijo preživeti in uspeti, tem trendom in spremembam prilagajati tudi na nabavnem področju. Odziv na spremembe se kaže v novostih delovanja nabavne funkcije (Weele, 2002, str. 23):

- usklajevanje nabavnih potreb: Usklajevanje skupnih nabavnih potreb v primeru podjetij z več obrati prinaša nabavnemu poslovanju prednosti pri iskanju sinergij med obrati in pri pogajanjih z dobavitelji. Trendi skupne nabavne politike so razvidni pri številnih evropskih podjetjih, njihove razsežnosti združevanja in poenotenja pa niso omejene samo na področje ene države;
- vključevanje nabave v logistiko: Z uporabo avtomatizacije in različnih programskih rešitev podjetja lažje načrtujejo nabavne potrebe in optimirajo oskrbovalne sisteme. Z vključevanjem nabave v logistiko in uporabo standardiziranih sistemov lahko podjetja dosežejo učinkovito povezanost posameznih poslovnih funkcij v fazi načrtovanja, realizacije in kontrole doseženih rezultatov ter zmanjšajo skupne stroške oskrbovanja podjetja;
- vključevanje nabave v razvoj izdelkov in načrtovanje procesov: S poznavanjem materialov in tehnologij, razpoložljivih na nabavnem trgu, lahko nabavna funkcija pripomore k optimalni izrabi materialov, ki so na trgu, nižanju lastne cene izdelka v fazi razvoja in inovacijam izdelkov in procesov. Posamezna podjetja že zaposlujejo nabavne strokovnjake, ki povezujejo razvojno in nabavno področje. Optimalno poznavanje nabavnega trga in vključevanje nabave v razvojni proces ima koristi tudi na poslovanje podjetja, saj se že v fazi razvoja določi stroškovna struktura izdelka ter

dobavitelji, ki v primeru neoptimalnih izborov kasneje ne omogočajo zniževanja stroškov v obsegu, ki bi podjetju omogočil obdržati konkurenčno prednost na trgu;

- narediti ali kupiti: Povsem razumljivo je, da podjetja s težavo obvladujejo vse tehnologije, ki jih potrebujejo za izdelavo svojih izdelkov, če želijo ostati konkurenčna in neprestano zniževati stroške. Podjetja lahko od zunanjih dobaviteljev, specialistov za posamezna področja, pridobijo kakovostnejše izdelke po nižjih skupnih stroških, zato je tudi trend v svetu, da delež stroškov nabave v prihodkih od prodaje neprestano narašča;
- sporazumi o vzajemnosti in kompenzacijske obveznosti: S širjenjem prodajnega poslovanja podjetij na širše svetovno tržišče se podjetjem odpirajo tudi nove možnosti na nabavnem področju. Predvsem na medorganizacijskem trgu je postala kompenzacija nekaj vsakdanjega in eden od pogojev sodelovanja;
- kontrola kakovosti in proizvodnja po načelu ravno ob pravem času (J.I.T.): Najprej na Japonskem, sedaj pa tudi v Ameriki in Evropi intenzivno uvajamo procese nenehnih izboljšav, ki so nastali kot posledica odziva na zahteve trga in kot posledica odziva na spremenjene proizvodne koncepte. Vsi ti spremenjeni koncept povzročajo spremembe v vseh poslovnih funkcijah, kjer s pomočjo raznih pristopov podjetja izboljšujejo poslovanje, znižujejo stroške, izboljšujejo kakovost izdelkov in povečujejo svojo konkurenčno prednost;
- nabavno poslovanje preko interneta: Moderne informacijske tehnologije so prinesle največ sprememb v oblikovanju nabavnih strategij. Podjetja vlagajo ogromna sredstva v graditev informacijskih mrež, ki jim omogočajo B2B (business to business) poslovanje, prenos podatkov po medmrežju in s tem tudi ogromne prihranke na račun prihranka časa in znižanja transakcijskih stroškov. Z uporabo informacijskih tehnologij so se znižali tudi stroški raziskave in dostopnosti oddaljenih trgov, preko medmrežja in z uporabo informacijskih tehnologij pa je v vsem enakovredno dostopen celotni globalni trg;
- vprašanja v zvezi z okoljem: Vprašanja v zvezi z varovanjem okolja so vedno bolj pomembna. Nekatere države so to področje začele že zakonsko urejati. Trend zakonodaje se po oskrbovalni verigi prenaša tudi v nabavno funkcijo, ki ji te zahteve postavljajo nove izzive. Že pri iskanju in izbiri materialov mora nabava odgovoriti tudi na vprašanje, kako bodo material in odpadki, ki bodo nastali ob predelavi tega materiala in izdelki po končani življenjski dobi, okolju prijazno odstranjeni. Ravnanja z izdelki in odpadki, načrtovanje reciklaže pridobiva stalno mesto v nabavnem poslovanju in razvoju izdelkov.

Prakse uspešnih podjetij nakazujejo, da sodobni pristopi na nabavnem področju usmerjajo podjetja v globalizacijo in partnersko povezovanje in sodelovanje vseh v oskrbovalno verigo vključenih podjetij in poslovnih funkcij. Le tako se bodo podjetja lahko uspešno in

dovolj hitro odzivala na nastale spremembe in zahteve ter potrebe kupcev, obvladovala in zniževala stroške v celotni oskrbovalni verigi ter razvijala izdelke in procese na bolj zahtevnem nivoju. Skupno stališče avtorjev in uspešnih podjetij je, da se uspešne in učinkovite oskrbovalne verige odzivajo na potrebe kupcev hitreje. Nabavne funkcije po podjetjih morajo od izvedene dejavnosti nakupovanja preiti na strateško dejavnost načrtovanja nabavnega delovanja in raziskovanje nabavnega trga, podprte tudi z uporabo sodobnih informacijskih tehnologij.

4 METODIKA NOTRANJEGA REVIDIRANJA

Izhodišča za opredelitev postopkov notranjega revidiranja so opredeljena v 5. točki Kodeksa notranjerevizijskih načel v sklopu načela o metodiki dela.

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 notranjerevizijskih načel, 2002, str. 12).

4.1 Načrtovanje notranje revizije

Za vsako revizijsko nalogo je potrebno izdelati izvedbeni načrt revidiranja. Načrtovanje mora biti dokumentirano. Zajema opredelitev ciljev in obsega dela ter potrebnih prvin za izvedbo naloge, pridobitev osnovnih informacij o revidiranih dejavnostih, pa tudi stike z vsemi, ki morajo biti seznanjeni z revidiranjem. Zajema tudi kontrolo na kraju revidiranja z namenom, da se notranji revizor seznani z dejavnostmi in kontrolami, ki bodo revidirane ter s pripombami in predlogi revidirane osebe, določi pa tudi področja, kjer bo revidiranje intenzivnejše (Kodeks notranjerevizijskih načel, 2002, str. 12).

Vodja posameznega notranje revizijskega pregleda izdelava v okviru delovnega načrta notranje revizije izvedbeni načrt dela. V izvedbenem načrtu dela je potrebno predvideti, kako, kdaj in komu bodo sporočeni izsledki revidiranja. Vsak izvedbeni načrt dela mora odobriti vodja službe notranje revizije.

V okviru načrtovanja revizije revizijska skupina najprej opredeli revizijo, kar pomeni, da se določijo cilji revizije, obseg revizije in revizijski postopki. Vsako revidiranje se prične odvisno od zahtev revidiranja. Od okoliščin 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).

Izvedbeni načrt je odvisen od vsebinskih, časovnih in stroškovnih značilnosti posamezne naloge. Pri manjših delih se izdelata zgolj miselni načrt. Gre za zamisel, kako bomo delo smotrno opravili. Pri obsežnejših delih, ki terjajo veliko strokovnega znanja, časa in stroškov, je potreben podroben načrt. Izdelata ga odgovoren revizor za revidirano področje (Koletnik, 2000, str. 63).

Načrt revizije zajema (Lešnik Korbar, 2002, str. 3-4):

- določanje revizijskih ciljev in obsega 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,
- seznanjanje 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.

4.1.1 Vprašalnik za testiranje notranjega kontrolnega sistema

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 naštet postopki, potrebni za uresničitev notranje revizijskega načrta. Revizijski programi morajo biti posebej prilagojeni vsakemu notranje revizijskemu pregledu.

Vprašalnik za testiranje notranjega kontrolnega sistema revidiranega področja je poleg ciljev posameznega notranje revizijskega pregleda ter opredeljenih revizijskih postopkov del revizijskega programa.

Vsebina vprašanj zajema vse bistvene točke notranjega kontrolnega sistema, ki mora biti vzpostavljen povsod tam, kjer so navzoča tveganja pri poslovanju. Vprašanja naj bodo čim krajša in jasna oziroma razumljiva tako notranjemu revizorju kot revidirancu. Pri sestavljanju vprašanj je potrebno upoštevati definirane cilje revizije ter dejstvo, da ima vprašalnik več namenov:

- Je podlaga za uvodni pogovor z odgovornimi osebami na revidiranem področju (organizacijski enoti). V pogovoru notranji revizor skozi vprašalnik predstavi cilje revizije, hkrati pa preveri, kako dobro odgovorna oseba pozna in obvladuje procese oziroma notranje kontrole v njih. Z vprašalnikom se v bistvu opravi diagnostika notranjih kontrol, ki se z revizijskimi postopki nato preveri in glede na ugotovitve pri testiranju tudi ustrezno korigira ali dopolni. Na uvodnem pogovoru notranji revizor dobi prvo sliko o urejenosti poslovanja z vidika razumevanja in obvladovanja tveganj pri poslovanju.
- Je namenjen za samoocenitev notranjega kontrolnega sistema vodstva revidiranega področja, kadar je z načrtom konkretnega revizijskega pregleda predvideno, da se ta opravi na osnovi samoocenitvenega vprašalnika.
- Je podlaga za pripravo revizijskega poročila, v katerem je potrebno podati oceno delovanja notranjega kontrolnega sistema. V nadaljnjih postopkih služijo odgovori na vprašalnik tudi za oblikovanje primerjalne ocene revidiranja.

Pri oblikovanju vprašanj se upoštevajo veljavni interni in zakonski akti ter predpisi, sprejeti dokumenti strategije in politik ter obstoječa navodila za delovne postopke, v katerih so definirana tveganja in točke notranjega kontrolnega sistema. Prav tako se upoštevajo izkušnje notranjega revizorja pri dosedanjem revidiranju in poznavanje poslovanja, kar pomeni, da revizor skozi vprašalnik sam definira najustreznejši pristop izvajanja notranjih kontrol na področjih, za katera pisnih navodil ali predpisov ni. Pri sestavljanju vprašalnika pa je potrebno upoštevati tudi razpoložljivo tujo in domačo literaturo s področja notranjega revidiranja in obvladovanja poslovnih tveganj, pri čemer je treba rešitve prilagoditi obstoječi notranji organizaciji, procesni in informacijski tehnologiji ter pogojem in zahtevam okolja, zlasti zakonodaje.

Vprašanja v vprašalniku si sledijo v skladu z opredeljeno procesno strukturo programa. Zastavljena so tako, da je na njih mogoče odgovoriti z »da« ali »ne« ali »ni primerno«. Poleg vsakega vprašanja je prostor za komentar. Pri vrstnem redu vprašanj v okviru posameznih procesov se upošteva načelo »od bolj pomembnega oziroma tveganega k manj pomembnemu oziroma tveganemu«.

Dobro izdelan vprašalnik revizorja usmerja k pristopu revidiranja in služi kot kontrolnik točk, ki jih je potrebno pregledati. Prav tako pomaga vodji notranje revizije načrtovati pregled in zagotoviti primerno pokritje. Ko je izpolnjen, predstavlja stalen dokaz o notranjih kontrolah pregledanega področja z vprašalnikom in se ga vloži v revizijski dosje. Je dokument, ki ga ostali notranji revizorji relativno enostavno razumejo ter poenostavlja in pospešuje ocenjevanje sistema. Vprašalnik tudi pomaga neosebno revidirati in kaže na obliko in strukturo revidiranja. To omogoča minimalne primerne

standarde revizijskega dela. Prispeva tudi k večji stopnji strokovnosti revidiranja, tako da je revidiranec na razpolago dalj časa za pomoč pri revidiranju, za sprejem ugotovitev notranje revizije ter za večjo zavzetost pri uspešnem uresničevanju revizijskih priporočil.

4.2 Preiskovanje in vrednotenje informacij

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 zanesti, kar ima za posledico povečanje obsega preverjanja podatkov.

Notranji revizor mora podatke in informacije preveriti in ovrednotiti. Da bi notranji revizor podprl svoje izsledke, mora zbrati podatke in informacije, jih proučiti in obrazložiti ter s tem dokumentirati izsledke. Zbrana informacija je lahko trdna podlaga za revizijske izsledke in priporočila le tedaj, če je zadostna, primerna, bistvena in uporabna (Kodeks notranjerevizijskih načel, 2002, str. 12).

Notranji revizor 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:

- 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 obvezno 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),

- sprehod skozi področja nalog (notranji revizor preizkusi vse faze postopka od začetka do konca),
- opazovanje (notranji revizor neposredno opazuje zaposlene v revidirani enoti v njihovem delovnem okolju).

Ne glede na področje preizkušanja poznamo naslednje načine notranjega revidiranja (Tušek, Žager, 1999, str. 35):

- **Način preverjanja** (»verification approach«); uporaba metod za preverjanje stanja predmeta revidiranja; ugotavlja se usklajenost predstavljenega stanja z dejanskim stanjem, predvsem na področju računovodstva. To pomeni, da če na primer notranji revizor presoja stanje na kontih glavne knjige, lahko preverja premoženje, obveznosti, kapital, prihodke in odhodke. Preverjanje pa lahko opravi, da bi potrdil obstoj, lastništvo, vrednost in učinkovito uporabo dejavnika, ali da bi odgovoril na kakšno drugo pomembno vprašanje v zvezi s posameznimi postavkami.
- **Način ugotavljanja** (»vouching approach«) se pogosteje uporablja pri revidiranju poslovanja, navadno pri presojanju obstoja in delovanja ustroja notranjega kontroliranja. Notranji revizor z uporabo vprašalnikov, narisom poteka ali lastnih zapiskov ugotovi, ali notranje kontrole obstajajo. Način preverjanja in način ugotavljanja se med seboj dopolnjujeta ter imata svoje mesto in vlogo pri izvajanju poslov notranje revizije.
- **Način preučevanja ureditve** (»systems approach«) je temeljni način delovanja notranjega revizorja. Osredotoči se na samo ureditev poslovanja ter njene sestavine in medsebojne povezave. Da bi spoznal ureditev poslovanja, uporablja notranje priročnike in navodila za poslovanje. Način ni usmerjen samo k preizkušanju uresničenega poslovanja v preteklem obdobju, temveč se aktivno vključuje tudi v prihodnost. Prav preprečevalno delovanje daje notranjemu revidiranju kakovostno vlogo, saj ne gre le za odkrivanje napak, temveč tudi za preprečevanje novih napak v prihodnosti.

Notranji revizorji med revidiranjem zbirajo, analizirajo, pojasnjujejo in dokumentirajo informacije, s katerimi dokazujejo izvide revizije. Dokazi imajo lahko obliko seznamov pregledanih informacij, zapisov razgovorov ter kopij dokumentov, vse skupaj pa predstavlja 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).

Med revidiranjem notranji revizorji zbirajo dokaze, pri tem pa morajo biti pozorni na odmike od postavljenih ciljev ter (ne)uspešno delovanje revidirane enote. Odmiki od poslovnih ciljev morajo biti dokumentirani v revizorjevem gradivu, ker so osnova za oblikovanje priporočil za izboljšanje delovanja. Pri oblikovanju priporočil je potrebno upoštevati razmerje med koristmi in stroški posameznega priporočila.

Revizorjevo delovno gradivo mora biti popolno ter 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 odgovore posloводства;
- dopisovanje o poslih, če olistini dosežene sklepe pri poslu.

4.3 Sporočanje izidov

Sporočanje izidov revidiranja je najpomembnejši del revizijskih postopkov. Poročanje mora biti v pisni obliki in po možnosti standardizirano. Predstojnik notranjerevizijske službe določi kako, kdaj in komu se sporočijo izidi revizije in v kakšnem obsegu. Cilji sporočanja izidov 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).

Revizorska 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 banke. Zato so nepogrešljiva opora pri opravljanju nalog tistih, ki so jim namenjena (Turk, 1995, str.251).

Revizijska sporočila 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 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.

Praviloma se osnutek poročila obravnava na ustrezni ravni posloводства, kjer se priporočila uskladijo. Končno poročilo ima običajno naslednje sestavine: cilje in področja revidiranja, ugotovitve po pomembnosti, priporočila za izboljšanje poslovanja ter stališča revidirane enote do revizijskih ugotovitev (Lešnik Korbar, 2002, str. 12-13).

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 ter so vodilo poslovodstvu pri doseganju želenih 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 ter
- 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.

4.4 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 oz. ukrepe, vključno z domnevo tveganja, na ustrezno raven poslovodstva.

Določena sporočena opažanja in priporočila so lahko tako pomembna, da zahtevajo takojšnje ukrepanje poslovodstva. Takšne okoliščine mora notranji revizor spremljati, dokler ni popravkov, ker lahko vplivajo na organizacijo.

Priporočila, ki zahtevajo takojšnje ukrepanje poslovodstva, morajo notranji revizorji spremljati, dokler niso izvršena. Prav tako pa 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 oz. ali poslovodstvo prevzema tveganja, če se ne ukrepa na podlagi sporočenih ugotovitev. Tako notranji revizor ugotavlja ustreznost, uspešnost in pravočasnost ukrepov. Vrednoti pojasnila vodstev revidirane enote in preverja dokumente, ki dokazujejo izvedene aktivnosti. Najpomembnejše pri spremljanju

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

5 NOTRANJE REVIDIRANJE NABAVE V PODJETJU X

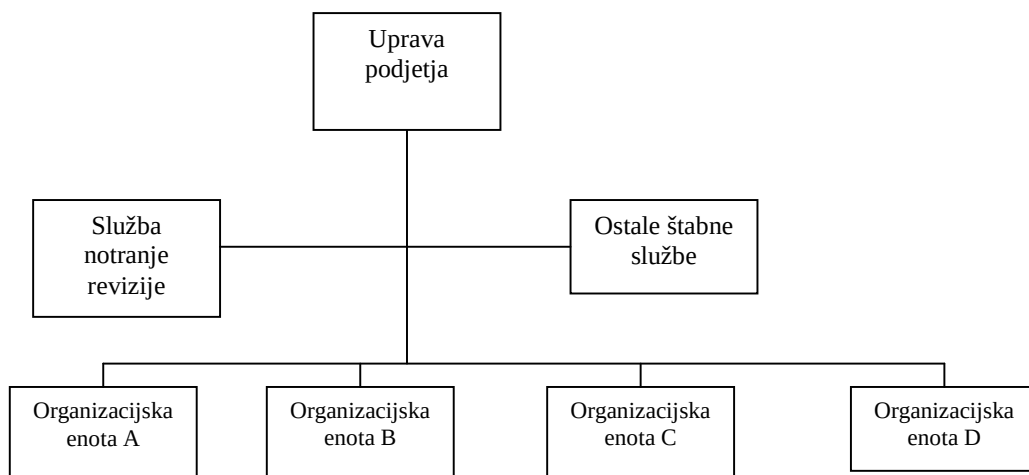
5.1 Služba notranje revizije v podjetju X

5.1.1 Organiziranost službe notranje revizije

V proučevanem podjetju X je služba notranje revizije organizirana na način, da je neposredno podrejena upravi, kar je razvidno tudi iz prikazane organizacijske sheme na Sliki 5.

V podjetju X je služba notranje revizije organizacijsko in funkcionalno ločena od ostalih organizacijskih enot in je neposredno podrejena predsedniku uprave. Zaposleni v službi imajo neomejen dostop do vse dokumentacije, prostorov, opreme in zaposlenih v vseh organizacijskih enotah družbe ter v odvisnih družbah, ki jih ima podjetje X tako doma kot v tujini.

Slika 5: Položaj službe notranje revizije v organizacijski shemi podjetja X



Vir: Interna gradiva podjetja X

V pravilih organiziranosti podjetja X so opredeljene tudi naloge službe notranje revizije, in sicer:

- razvoj funkcije notranje revizije na osnovi usmeritve uprave oziroma definiranja področij, ki so predmet notranjega revidiranja (za podjetje X in podjetja, ki so v večinski lasti le tega),
- opredelitev tveganosti posameznih organizacijskih enot oziroma funkcij in rangiranje,
- določitev revizijskih ciklov funkcij oziroma organizacijskih enot,
- letno načrtovanje izvedbe notranjih revizij po organizacijskih enotah oziroma funkcijah,
- izvedba rednih revizijskih pregledov na osnovi plana, ki ga potrdi uprava družbe,
- izvedba izrednih revizijskih pregledov na osnovi zahtev uprave,
- vodenje zapisnikov in poročil s pregledom odstopanj in predlogov sprememb oziroma korektivnih ukrepov,
- svetovanje pri uvajanju sprememb oziroma korektivnih ukrepov,
- sodelovanje z zunanjimi revizorji oziroma nadzornimi organi.

5.1.2 Akt o ustanovitvi službe notranje revizije

Akt o ustanovitvi službe notranje revizije mora odobriti organ v podjetju, ki je pristojen za notranje revizijska vprašanja, v podjetju X sta ustanovno listino sprejela uprava ter nadzorni svet.

V ustanovni listini službe notranje revizije v podjetju X je opredeljen osnovni namen, veljava in naloge službe notranje revizije. Podrobnosti so opredeljene v Pravilniku o delovanju službe notranje revizije v podjetju X, ki je sestavni del ustanovne listine.

Služba notranje revizije opravlja notranjo revizijo v podjetju X in v odvisnih družbah v okviru skupine v Sloveniji in tujini v skladu s standardi notranjega revidiranja, usmeritvami uprave, srednjeročnim in letnim poslovnim načrtom podjetja ter srednjeročnim in letnim programom dela službe notranje revizije.

Področja notranjega revidiranja v podjetju X so:

- vse funkcije podjetja (funkcijsko načelo revidiranja),
- vse organizacijske enote (organizacijsko načelo revidiranja) in
- vse odvisne družbe v Sloveniji in v tujini.

Osnovne naloge službe notranje revizije v podjetju X so:

- razvoj funkcije notranje revizije v podjetju,
- opredelitev tveganosti posameznih organizacijskih enot, funkcij in odvisnih podjetij, ter rangiranje na osnovi teh ugotovitev,
- izdelava srednjeročnega programa dela (štiri leta),
- izdelava letnega programa dela,
- izvajanje rednih in izrednih notranjih revizij,
- izdelava revizijskih poročil,
- svetovanje upravi,
- sodelovanje z zunanjimi revizorji in nadzornimi organi.

Poleg ustanovne listine službe notranje revizije v podjetju X sta uprava in prav tako 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: odgovornost, neodvisnost, naloge in pooblastila službe notranje revizije.

5.1.3 Program dela službe notranje revizije

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 tudi s cilji lastnikov družbe, je potrebno (povzeto po programu dela službe notranje revizije v podjetju X):

- razviti funkcijo notranje revizije na osnovi usmeritve uprave oziroma definirati področja, ki so predmet notranjega revidiranja;
- opredeliti tveganost posameznih organizacijskih enot oziroma funkcij in rangirati le te glede na oceno tveganosti;
- določiti revizijski cikel funkcij oziroma organizacijskih enot, ki naj bi bil usklajen s strategijo razvoja podjetja oz. skupine;
- letno načrtovati izvedbo notranjih revizij po organizacijskih enotah oziroma funkcijah;
- 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 z notranjimi pravili, ki urejajo

poslovanje podjetja; obstoj, delovanje in učinkovitost notranjih kontrol, vgrajenih v poslovne procese; zanesljivost, varnost, stabilnost in učinkovitost informacijskega sistema; zanesljivost, pravilnost, ažurnost, točnost, popolnost in skladnost vodenja poslovnih knjig s predpisi in standardi, sestavljanje knjigovodskih listin, vrednotenje knjigovodskih postavk in sestavljanje računovodskih izkazov ter drugih poročil z zakonskimi predpisi, standardi in notranjimi pravili, ki urejajo poslovanje družbe; ustreznost varovanja premoženja; ustreznost krogotokov dokumentov v družbi z odgovornostjo in nalogami posameznih organizacijskih enot;

- izvajati izredne revizijske preglede na osnovi zahtev uprave;
- nadzorovati potek rednega letnega popisa;
- voditi zapisnike in poročila s pregledom odstopanj in predlogov sprememb oziroma korektivnih ukrepov;
- preverjati uresničevanje sklepov uprave na podlagi izvedenih revizij;
- svetovati pri uvajanju sprememb oziroma korektivnih ukrepov;
- sodelovati z zunanjimi revizorji oziroma nadzornimi organi;
- sodelovati s stanovskimi združenji in institucijami, ki delujejo na področju razvoja stroke notranjega revidiranja.

V srednjeročnem programu dela službe notranje revizije podjetja X so zapisani tudi cilji službe ter način ugotavljanja uspešnosti oziroma doseganje ciljev in izpolnjevanje zastavljenih nalog, kot je razvidno iz Tabele 1.

Tabela 1: Merila uspešnosti službe notranje revizije

KLJUČNI CILJI	MERILA USPEŠNOSTI
<i>Pomoč družbi pri uresničevanju njene poslovne politike</i>	UČINKOVITOST IZVAJANJA RAZVOJNIH NALOG (SREDNJEROČNI, LETNI, TERMINSKI PLANI DELA)
<i>Podajanje zagotovil – ocenjevanje ustreznosti postopkov ravnanja, obvladovanja in upravljanja s tveganji</i>	ŠTEVILO IZVEDENIH REVIZIJ GLEDE NA ŠTEVILO PLANIRANIH REVIZIJ
<i>Podajanje priporočil za izboljšanje postopkov za učinkovito obvladovanje tveganj</i>	ŠTEVILO SPREJETIH SKLEPOV UPRAVE NA PODLAGI PRIPOROČIL NOTRANJE REVIZIJE GLEDE NA PREDLAGANE UKREPE NOTRANJE REVIZIJE

Vir: Interna gradiva podjetja X

5.1.4 Ocenjevanje tveganj v podjetju X

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.

V podjetju X smo si tudi s pomočjo že obstoječih modelov s prilagoditvami izdelali model ocenitve tveganj, ki deluje tako, da kvantificira tri kriterije, ki morajo biti upoštevani pri določanju potrebe po revidiranju za konkretno organizacijsko enoto, področje ali funkcijo, in sicer izpostavljenost, tveganost in nivo zanesljivosti (da se med dvema revizijskima pregledoma situacija ne bo bistveno poslabšala). Končni rezultat se izračuna za vsako enoto, področje, funkcijo, medsebojna primerjava pa pokaže vrstni red prioritet za revidiranje. V nadaljevanju je omenjeni model kratko predstavljen.

5.1.4.1 Kvantifikacija izpostavljenosti

Pri izračunu kvantifikacije izpostavljenosti se upoštevajo trije dejavniki, in sicer: ocena obsega aktive in pasive, ocena frekvenca aktivnosti ter ocena odmevnosti.

Pri oceni obsega aktive in pasive se prouči, ali na revidirano področje odpade visok (3), srednji (1,5) ali nizek (0) delež v skupnem poslovanju podjetja. Pri tem se izpostavljenost organizacijske enote, predstavništva, odvisnega podjetja, drugega področja revidiranja, neposredno navezuje na obseg poslovanja. Primer: investicijska aktivnost bo ocenjena kot visoka, ker obsega pomemben del aktive, na drugi strani bo npr. odvisno podjetje v tujini ocenjeno z nizko, ker ne obsega tolikšnega dela uskupinjene aktive.

Pri oceni frekvenca aktivnosti se ocenjuje pogostost (frekvenca) transakcij: visoka (3), srednja (1,5), nizka (0). Pri tem ocenjevanju si postavimo vprašanje: v kolikšnem času bi nas transakcije »zasule«, če bi prišlo do izpada računalniške podpore.

Pri oceni odmevnosti se ocenjuje vidik, koliko ljudi bi bilo prizadetih, če bi v obravnavani organizacijski enoti (procesu) nastali določeni problemi. Odmevnost se nanaša tako na notranje zaposlene kot na zunanje javnosti (kupci, dobavitelji, itd.). Odmevnost ocenjujemo z: visoka (3), srednja (1,5) in nizka (0).

Za izračun koeficienta celotne izpostavljenosti se posamezne organizacijske enote, področja, funkcije ocenijo z ocenami: visok (3), srednji (1,5) in nizek (0). Končna ocena izpostavljenosti je seštevek ocen, povečan za 1.

5.1.4.2 Kvantifikacija tveganja

Pri izračunu kvantifikacije tveganja se upošteva pet dejavnikov, in sicer: ugotovitve iz predhodnih revizijskih pregledov, sredstva, s katerimi razpolaga organizacijska enota, utečenost poslovanja, izboljšave in spremembe ter kompleksnost poslovanja.

Ugotovitve iz predhodnih revizijskih pregledov se ocenijo kot: nepomembne ugotovitve (0), srednje pomembne ugotovitve (1), zelo pomembne ugotovitve (2), še nerevidirana enota (2).

Sredstva, s katerimi razpolaga organizacijska enota so ocenjena na naslednji način: osnovna sredstva (0), zaupni podatki (1), lahko vnovčljiva sredstva (1), finančna sredstva (2).

Pri utečenosti poslovanja ločimo: poslovanje, starejše od štirih let (0), poslovanje, staro od 2 do 4 let (1) ter poslovanje, staro manj kot 2 leti (2).

Izboljšave in spremembe vplivajo na kvantifikacijo tveganja z naslednjimi ocenami: redke (0), povprečno pogoste (1), pogoste (2).

Vpliv na kvantifikacijo tveganja ima tudi kompleksnost poslovanja, in sicer: nizka - enostavno poslovanje (0), srednja - zmerna kompleksnost (1), veliki sistemi - visoka kompleksnost (2), komplicirane podatkovne baze (2).

5.1.4.3 Kvantifikacija nivoja zanesljivosti

Kvantifikacija nivoja zanesljivosti se opravi na način, da se vnašajo datumi zadnjih revizijskih pregledov, točkovanje poteka na osnovi pretečenega časa od zadnjega pregleda.

5.1.4.4 Skupna ocena in izračun ranga

Skupna ocena je rezultat množenja zbranih točk iz kvantifikacije izpostavljenosti, kvantifikacije tveganja in kvantifikacije nivoja zanesljivosti. Rang se določi glede na število zbranih točk. Večje število zbranih točk pomeni, da je področje revidiranja bolj prioritarno (višje na rangi) od področja z manjšim številom točk (nižje na rangi).

Glede na kriterije, ki opredeljujejo model ocenitve tveganj v podjetju X in pa glede na njegovo pomembnost v celotnem poslovanju podjetja, je proces nabave eden ključnih procesov v proizvodnem podjetju in kot tak na rangi prioritete revidiranja zelo visoko.

5.1.5 Pomen notranjega revidiranja

Služba notranje revizije v podjetju X 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 sklep, 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 podjetja X.

5.2 Služba nabave v podjetju X

Za boljše razumevanje notranjega revidiranja nabave bom najprej predstavila še položaj Službe nabave v proučevanem podjetju X.

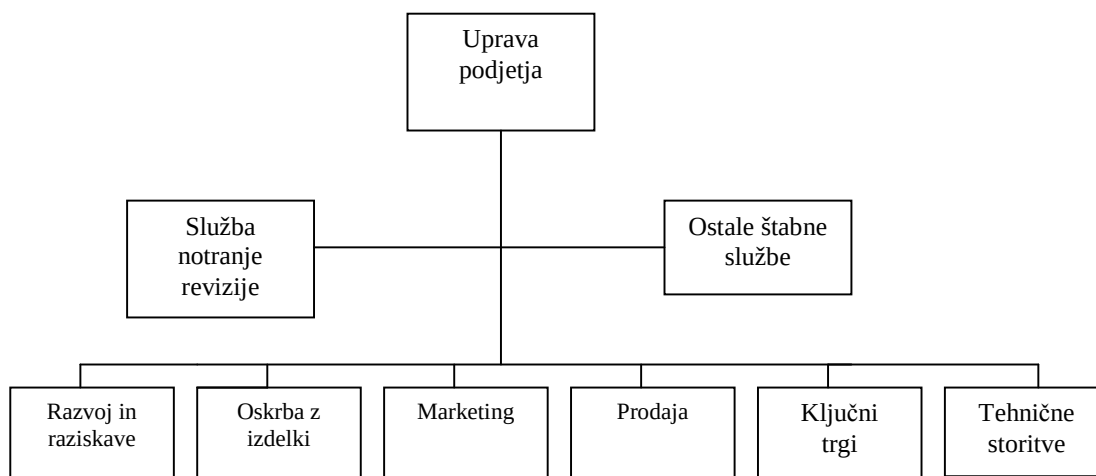
5.2.1 Predstavitev podjetja X

Podjetje X sodi med največja proizvodna podjetja v Sloveniji in je zadnja leta med najbolj ocenjenimi v svoji panogi. V tujini ima odvisna podjetja in predstavništva, v letu 2004 je prodaja na tujih tržiščih predstavljala 80% celotne prodaje. Za panogo, v katero spada proučevano podjetje, je značilno, da so učinki globalizacije tako na proizvodnem kot na prodajnem področju izjemno izraziti. Konkurenca na svetovnem tržišču je iz leta v leto večja. Rezultati podjetja kažejo na visoko stopnjo kakovosti, poslovne

prilagodljivosti, inovativnosti, odločnosti in posledično tudi učinkovitosti. Zaradi doslednega upoštevanja tajnosti vseh podatkov bo v nadaljevanju s podjetjem X mišljeno proučevano podjetje.

Služba nabave je v podjetju X organizirana v okviru področja Oskrbe z izdelki, skupaj z Logističnim centrom, Proizvodnjo, Službo skladišč in transporta ter Službo za kontrolo kakovosti, kot je razvidno iz organizacijske sheme podjetja X, ki je prikazana na Sliki 6.

Slika 6: Organizacijska shema podjetja X

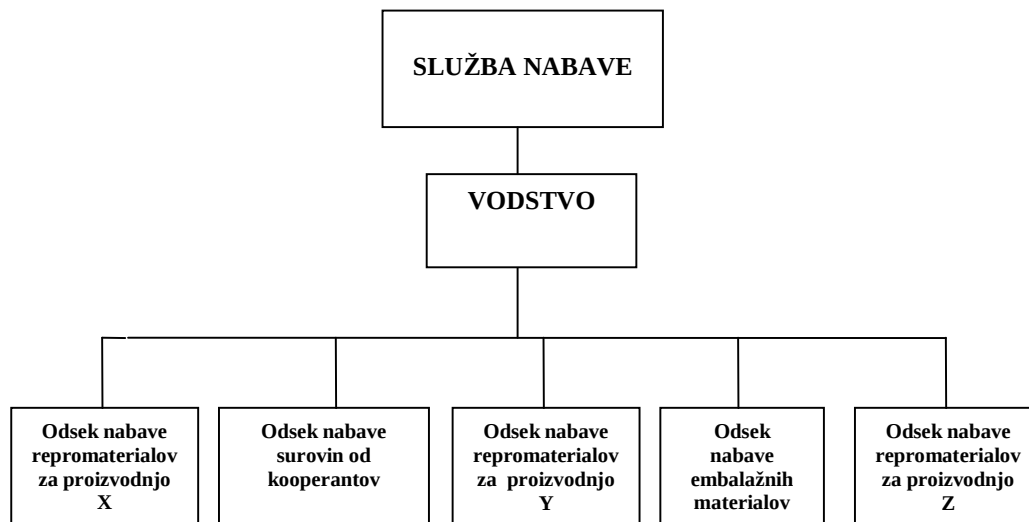


Vir: Poslovno poročilo podjetja X za leto 2004

5.2.2 Obvladovanje nabavnega procesa v podjetju X

V podjetju X se nabava vrši preko ene nabavne organizacije – centralne nabave. Centralna nabavna služba je razdeljena na več enot (glej Sliko 7, na str. 58). Interna delitev na enote je podprta s številčenjem nabavnih skupin (nabavnih referentov) glede na vrste nabave, in sicer nabava surovin, nabava embalaže, nabava drugih materialov ali storitev.

Slika 7: Organizacija nabave v podjetju X



Vir: Interna gradiva podjetja X

Naloga Službe nabave je zagotoviti plansko preskrbo proizvodnje z ustreznimi količinami in kakovostjo vhodnega materiala ob planskih časovnih terminih in pri tem upoštevati čim večjo gospodarnost oskrbe.

Uprava podjetja pred koncem poslovnega leta za naslednje leto določi strateške usmeritve na področju nabave. Določi obseg finančnih sredstev, ki bodo namenjena za nabavo vhodnih materialov v naslednjem letu.

V podjetju X se na nabavnem področju klasični kupoprodajni odnos vse bolj nadomešča s partnerstvom z dobavitelji. Prizadevajo si, da imajo za vsak ključni vhodni material po dva ali tri dobavitelje, kar na eni strani omogoča trdnejšo partnersko povezavo, na drugi pa zagotavlja varnost, zanesljivost in konkurenčnost dobav.

V celoviti strategiji podjetja X za obdobje do leta 2008 je opredeljena tudi strategija nabave, in sicer:

- večji del nabave strateških surovin se bo prenesel na trge s cenejšo delovno silo,
- za vse ključne izdelke bo podjetje v stalnih kontaktih z dobavitelji in proizvajalci polizdelkov ter embalaže, z namenom zagotoviti ciljne cene izdelkov,
- za vhodne materiale, ki vstopajo v najpomembnejše izdelke, bo podjetje še naprej iskalo alternativne vire z namenom kontinuiranega zniževanja cen in nemotene oskrbe,

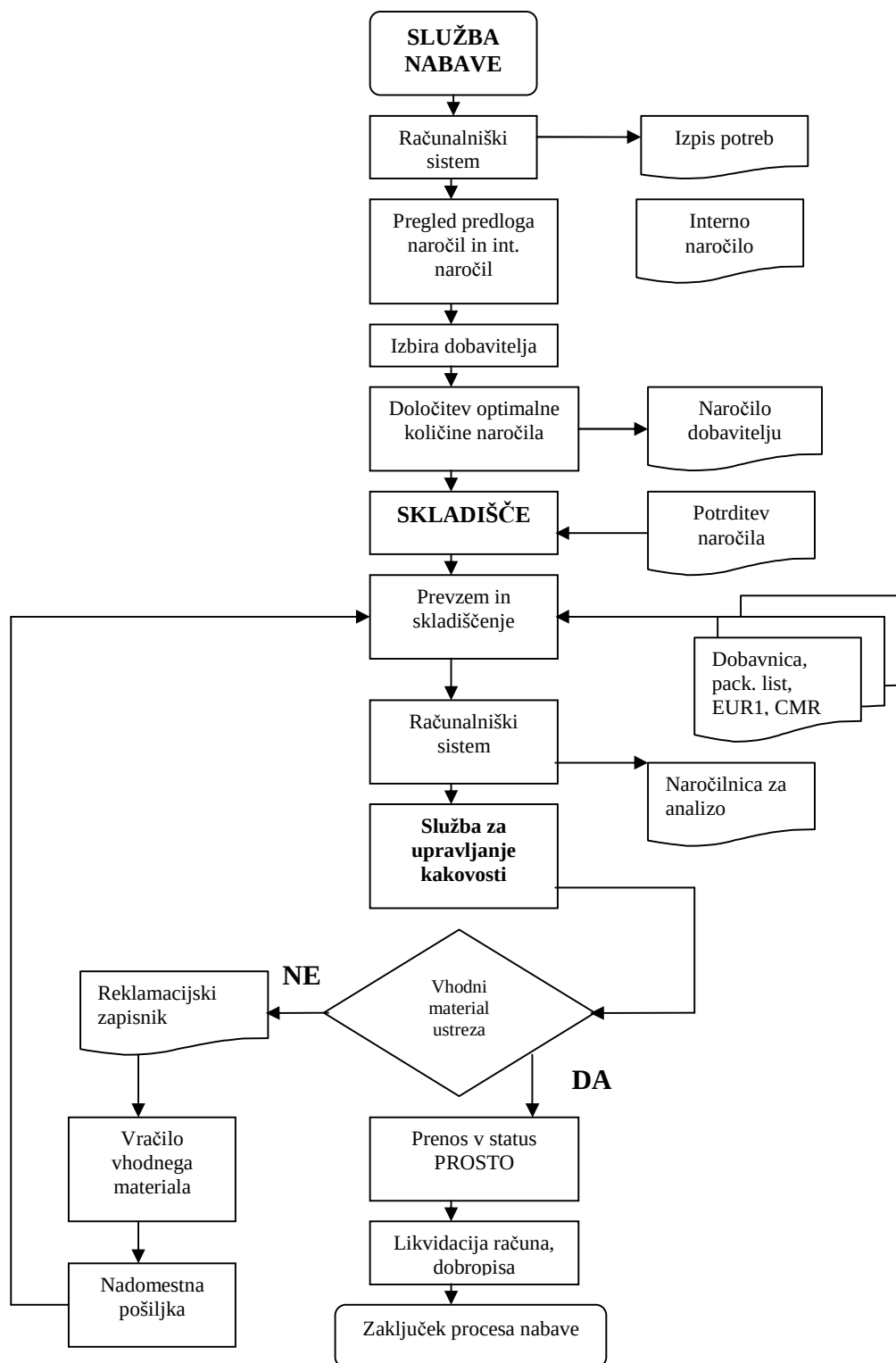
- nabava surovin in osnovne embalaže bo za odvisna podjetja v tujini potekala centralno,
- z dobavitelji se bodo vzpostavili partnerski odnosi z namenom pridobitve konkurenčnih prednosti,
- dobavitelji, katerih kvaliteta dobavljenega materiala ne dosega zahtev podjetja X, se bodo nadomestili z ustrežnejšimi,
- z domačimi dobavitelji bodo organizirani letni sestanki, na katerih bodo opozorjeni na kvaliteto ter seznanjeni z nabavno politiko podjetja X,
- krepilo se bo elektronsko poslovanje z dobavitelji.

Cilj, ki je določen v strategiji podjetja X, je izboljšanje stroškovne konkurenčnosti izdelkov, merilo uspešnosti doseganja zastavljenega cilja pa je zniževanje vstopnih cen.

Proces nabave v podjetju X poteka na naslednji način (glej Sliko 8, na str. 60). Na osnovi normativov porabe materiala, planov proizvodnje in varnostnih zalog računalniški program zagotavlja izpis materialnih potreb za posamezne materiale po posameznih planskih obdobjih. 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), optimalne prevozne stroške, potrebe v prihodnjih planskih obdobjih. Tudi za potrebe stroškovnih mest (na primer razvoj, ti materiali se ne evidentirajo kot zaloge, ampak bremenijo neposredno stroškovno mesto) Služba nabave prejme interno naročilo, ki mora vsebovati vse potrebne materiale o želenem vhodnem materialu in mora biti podpisano s strani pooblaščen osebe stroškovnega mesta. Po analizi zbranih ponudb ali obstoječega cenika se nabavni referent odloči, pri katerem od odobrenih dobaviteljev bo material naročil. Razen cene upošteva še zanesljivost dobavitelja, rok dobave, pariteto, plačilne pogoje in morebitne rabate. Naročilo mora vsebovati sledeče podatke: šifro in naziv materiala, količino, ceno, kvaliteto, rok dobave, plačilne pogoje, 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, ažurirati v računalniški sistem in sporočiti planerjem proizvodnje. Sledi spremljanje naročila (roka dobave) s strani nabavnega referenta do prejema v skladišču in sprostitve materiala s strani Službe za upravljanje kakovosti ter likvidiranje računov.

S ciljem, da bi izboljšali nabavni proces, naj bi v Službi nabave spremljali število opozoril in reklamacij vhodnih materialov, koeficient obračanja zalog, število prejemov, število izdanih načrtov in specifikacij (Služba nabave pošlje specifikacije dobaviteljem z namenom le te seznaniti z zahtevami podjetja X).

Slika 8: Proces nabave v podjetju X



Vir: Intervjuji, metoda opazovanja, pregled dokumentacije v Službi nabave podjetja X

Eden izmed ključnih dejavnikov obvladovanja nabavnega procesa v vsakem podjetju kot tudi v podjetju X je prav gotovo učinkovit informacijski sistem kot podpora nabavnemu procesu tako pri samem izvajanju nabave kot tudi pri spremljanju učinkovitosti nabavne funkcije in pri sprejemanju odločitev. V podjetju X so z začetkom leta 2005 pričeli z uvajanjem informacijskega sistema SAP, ki je v svetu najbolj razširjen integriran informacijski sistem, ki ponuja svojo izvedbo elektronskega nabavljanja in navaja konkretne prednosti (<http://www.sap.com/germany/solutions/industry/machinery/businessbenefits.asp>):

- Znatno znižanje nabavnih stroškov pri povpraševanju in nabavi neproizvodnega blaga in storitev, na primer pisarniškega materiala in pri popravilu strojev. Neodvisne raziskave kažejo, da je donos na investicijo od 245% do 400%.
- Stopnjuje učinkovitost na vseh stopnjah. Pri nakupu vseh vrst blaga in materiala lahko drastično znižamo stroške nabave, zamude pri dobavah in stare, nekurantne zaloge ter druge napake.
- Vzpostavlja prilagodljive, učinkovite, dolgoročne odnose z dobavitelji. Podjetje lahko poveže svoj informacijski sistem in procese direktno z dobaviteljem v relativno kratkem času. To mu nato jamči natančne in točne informacije o stanju naročenega blaga pri dobavitelju, vpogled v dobavne roke, cene in drugo, o čemer se partnerja dogovarjata.
- Usmerja in nadzoruje navade nabavnikov. Podjetje lahko zmanjša potratne izdatke s kontrolo končnih porabnikov blaga in preprečuje nepotrebne nakupe.
- Omogoča odkrivanje novih virov dobav, novih dobaviteljev. Povezava z internetom omogoča iskanje vseh možnih virov in dobaviteljev, kar zagotavlja v večji meri najboljšo izbiro blaga in nabavnih pogojev, kot na primer kvaliteto, ceno, dobavne roke in servis.
- Zagotavlja vedno pravočasne dobave. Omogočena je lahka in hitra nabava ponavljajočih se materialnih potreb ter v določenih kritičnih trenutkih. Rezultat je krajši proizvodni cikel, nižji proizvodni stroški in hitrejša odzivnost trga.
- Sprostitev usposobljenih nabavnikov. Avtomatizacija nabavnih procesov omogoča nabavnim strokovnjakom, da imajo več časa za strateške naloge nabave, pogajanja z dobavitelji in druge aktivnosti, ki prinašajo dodano vrednost in večji pomen nabave.
- Manj zahtev po dodatnem usposabljanju za obvladovanje nabavnih procesov. Uporabniki relativno hitro lahko obvladajo celoten nabavni proces.
- Dovoljuje fleksibilen dostop kadarkoli in kjerkoli. Lahko se povežemo in imamo dostop do e-nabavljanja preko prenosnih računalnikov in naprav kjerkoli v svetu.
- Upravljanje s pogodbami. Podjetju omogoča, da ima vse nabavne pogodbe z dobavitelji shranjene v posebnem sistemu.

- Omogoča iskanje po upravljaljskih funkcijah. Preko vnesenega kataloga omogoča iskanje različnih podatkov iz vseh poslovnih procesov podjetja.

Kot vidimo, informacijski sistem SAP prinaša podjetju številne prednosti, vendar pa se v fazi uvajanja pojavljajo tudi številne težave, o čemer govorijo tudi izsledki notranje revizijskega pregleda nabave, ki pa bodo predstavljeni v naslednjem poglavju.

5.2.3 Izbira in odobritev ter potrditev dobavitelja

V skladu s strategijo in s politikami podjetja X je relacija dobavitelj – kupec obravnavana v več poslovnih funkcijah. S prenosom znanja (skupni izobraževalni sestanki, prenos tehnologije in pomoč pri večjih investicijah) razvijajo v podjetju X strategijo partnerskih odnosov, ki jih nenehno izboljšujejo. Določene dobavitelje vključujejo že v fazi razvoja novega izdelka. Kjer je potrebno, dobavitelje seznanjajo z razvojnimi usmeritvami ter jih izobražujejo. Z vsemi večjimi dobavitelji organizirajo tudi letne sestanke. Dobavitelji morajo poznati zahteve podjetja X, med katerimi so zahteve za kakovost materialov definirane v specifikaciji kakovosti.

Vsi dobavitelji podjetja X so vključeni v sistem odobravanja in potrjevanja dobaviteljev (glej Sliko 9, na str. 65). Izbiro dobaviteljev novih materialov predvidoma predlaga Razvojna služba skupaj s Službo nabave. Za odobritev in potrditev posameznega dobavitelja in proizvajalca vhodnega materiala je odgovorna Služba za upravljanje kakovosti. Odobrena morata biti tako dobavitelj kot vhodni material, šele nato lahko Služba nabave določen material naroča pri določenem dobavitelju.

Cilj izbire in odobritve ter potrditve dobavitelja je zagotoviti, da vse nabave vhodnih materialov potekajo le od odobrenih in potrjenih dobaviteljev.

Ocena dobavitelja poteka v dveh stopnjah, in sicer postopek izbire in odobritve ter postopek potrditve dobavitelja.

5.2.3.1 Izbira in odobritev dobavitelja

Razvojna služba v sodelovanju s Službo nabave izbere dobavitelja vhodnega materiala. Izbor se vrši na osnovi analizo tehnološke ocene vzorca materiala. Služba nabave nadaljuje ocenjevanje na osnovi vse predhodno zbrane dokumentacije, oceni dobavitelja s komercialnega vidika in sklene z dobaviteljem nabavno pogodbo, katere sestavni del je

tudi specifikacija kakovosti. V primeru, da sklenitev nabavne pogodbe ni možna, je Služba nabave dolžna na naročila navajati natančen opis vhodnega materiala s kakovostnimi zahtevami (specifikacija). Na naročilu mora biti navedena tudi zahteva, da dobavitelj k spremni dokumentaciji pošiljke priloži tudi ustrezno dokazilo o kakovosti vsake serije (certifikat), s katerim potrjuje skladnost serije z zahtevami, ki so navedene na naročilu podjetja X. Oceno dobavitelja zaključi Služba za upravljanje kakovosti. Na osnovi vseh treh ocen Služba za upravljanje kakovosti zavrne ali potrdi odobritev novega dobavitelja in ga vnese v Seznam (datoteko) odobrenih dobaviteljev.

Služba nabave lahko naroča vhodne materiale za proizvodnjo izdelkov le od odobrenih dobaviteljev, za katere je izvedena odobritev s strani Službe za upravljanje kakovosti. V postopku izbire in odobritve ter potrditve dobavitelja imajo prednost tisti dobavitelji, ki imajo uveden sistem ravnanja z okoljem (na primer ISO 14001). Za vhodne materiale, ki se nabavljajo od odobrenih dobaviteljev, se izvaja vhodna kontrola prejetega materiala, razen če ni že s specifikacijo drugače določeno.

5.2.3.2 Potrditev dobavitelja

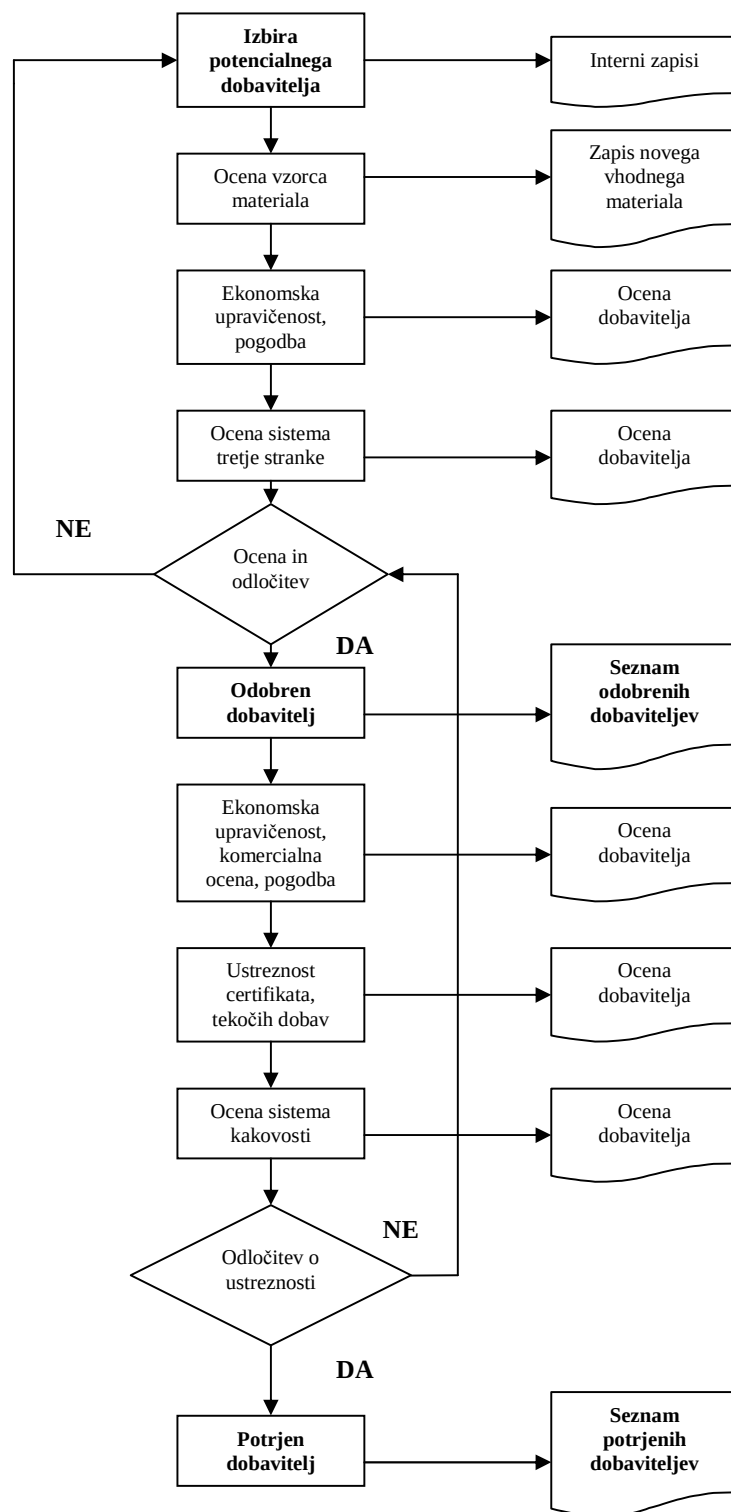
Potrditev dobavitelja je namenjena predvsem za tiste vhodne materiale, za katere je značilna velika pogostost dobav. Potrditev dobavitelja je logično nadaljevanje postopka odobritve. Nanaša se na dobavitelja vhodnega materiala. Potrditev dobavitelja brez predhodne odobritve ni možna.

Služba nabave spremlja kakovost dobavljenih pošiljk s komercialnega vidika in ekonomske upravičenosti. Z dobaviteljem mora biti podpisana pogodba o nabavi vhodnega materiala, ki mora vsebovati člen o odgovornosti dobavitelja v primeru neustrezne pošiljke. Ocena je torej namenjena dobavitelju, kajti z njim je ustvarjeno pogodbeno razmerje. Služba za upravljanje kakovosti vhodnih materialov tudi tekoče spremlja kakovost dobavljenih vhodnih materialov. Rezultati se zapisujejo v analizne razvide ter mesečna in letna poročila. Za vhodni material, za katerega se želi izvesti potrditev dobavitelja, mora biti podana ocena za kriterija tekočih dobav vhodnega materiala in ustreznosti certifikata vhodnega materiala. Ocena tekočih dobav vhodnega materiala mora obsegati najmanj zadnjih deset zaporednih dobav in velja za dobavitelja (proizvajalca). Potrebno je izpolniti še oceno sistema kakovosti. Kriterij zahteva oceno sistema kakovosti pri dobavitelju (ocena tretje stranke, presoja). Potrditev vhodnega materiala brez ustreznih dokazil deklariranega sistema kakovosti ni možna. Na osnovi vseh treh ocen Služba za upravljanje kakovosti izvede potrditev dobavitelja in jo vnese v Seznam (datoteko) potrjenih dobaviteljev.

Le pri potrjenih dobaviteljih vhodnih materialov se lahko izvaja reducirani program vhodne kontrole.

Odgovorna oseba v Službi za upravljanje kakovosti tekoče pregleduje in ažurira Seznam odobrenih / potrjenih dobaviteljev, ki je na voljo vsem sodelujočim organizacijskim enotam ter odgovornim osebam.

Slika 9: Postopek izbire in odobritve ter potrditve dobavitelja



Vir: Intervjuji, pregled dokumentacije podjetja X

5.2.4 *Odobritev / zavrnitev vhodnega materiala*

Sistem kontrole in preizkušanja vhodnih materialov v podjetju X zagotavljajo z doslednim izvajanjem dogovorjenih postopkov.

Vhodne materiale primerno shranijo, nadzorujejo in ocenijo njihovo primernost za uporabo v proizvodnih procesih. Kontrola kakovosti vhodnega materiala vključuje kontrolo prejema, vzorčenje, testiranje in oceno ustreznosti. Kadar rezultati analiz ne ustrezajo zahtevam, se sproži postopek reklamacije dobaviteljem. Po ustrezni oceni kakovosti odobrene vhodne materiale izdajo v proizvodnjo skladno z razpisano proizvodno dokumentacijo. Do uporabe v proizvodnem procesu se material hrani v priročnem skladišču in ostalih skladiščih vhodnih materialov, kamor je dostop omejen.

Namen postopka odobritve / zavrnitve vhodnega materiala je ocena in odobritev ali zavrnitev vhodnega materiala, to je prenos zaloge vhodnega materiala iz računalniškega statusa »kontrola« v računalniški status »ustrezno« ali »neustrezno«. Osnova za oceno in odobritev ali zavrnitev vhodnega materiala je naslednja dokumentacija:

- naročilnica za vzorčenje in analizo z vsemi podatki o vhodnem materialu in z opombami, ugotovljenimi ob vzorčenju,
- analizni izvid z rezultati vseh opravljenih kontrol,
- specifikacija kakovosti – zahteve za kvaliteto za posamezno šifro vhodnega materiala,
- certifikat dobavitelja,
- seznam odobrenih dobaviteljev.

Po pregledu in ustrezni oceni vseh dokumentov odgovorna oseba Službe za upravljanje kakovosti vhodnih materialov odobri vhodni material za proizvodnjo s spremembo računalniškega statusa zaloge iz računalniškega statusa »kontrola« v računalniški status »ustrezno« ali »neustrezno«. Dokler zaloge nima računalniškega statusa »ustrezno«, je ni mogoče uporabiti v proizvodnem procesu.

V primeru neustrezne ocene odgovorna oseba Službe za upravljanje kakovosti zavrne vhodni material s spremembo računalniškega statusa v »neustrezno«. Za vsak neustrezen vhodni material odgovorna oseba Službe za upravljanje kakovosti izda pisno obvestilo z obrazložitvijo Službi nabave. Služba nabave po prejetju obvestila o neustreznem vhodnem materialu obvestilo posreduje dobavitelju in z njim reši reklamacijo v roku, določenem v nabavni pogodbi. O rešitvi – zaključku reklamacije obvesti Službo za upravljanje kakovosti.

Vsi neustrezni vhodni materiali se po zaključitvi reklamacije z dobaviteljem odstranijo iz skladišča (vrnejo dobavitelju ali uničijo).

O rezultatih testiranj nabavljenih vhodnih materialov se vodijo zapisi, ki se hranijo v ustreznih organizacijskih enotah. Osebe, ki so odgovorne za ocenjevanje vhodnih materialov, vodijo statistiko o nabavljenih materialih. Statistika o kakovosti vhodnih materialov je namenjena izboljševanju kakovosti.

5.3 Notranje revidiranje nabave

V podjetju X 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, pa tudi učinkovitost izvajanja posameznih procesov, nalog, odnosov z dobavitelji ter povezanimi službami znotraj podjetja in drugo. Za revizijo nabave lahko rečemo, da je oblika samoraziskave, katere uspešnost je odvisna od strokovnosti izvedbe. Najpomembnejši so prav gotovo ukrepi, ki jih uprava podjetja sprejme 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 ogroženi in da se ustvari zaupanje ter da se razvije strokovnost.

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

- pridobitev izhodiščnih podatkov, ki so potrebni za izdelavo programa revizije (gre za seznanjanje 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: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, vzorčenje, preizkušanje, zbiranje revizijskih dokazov s pomočjo ustreznih strokovnjakov: t.i. veščakov (nap. za področje informacijske tehnologije),
- 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 revizijskega 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.

V Kodeksu notranjerevizijskih načel so podana le izhodišča za opredelitev postopkov notranjega revidiranja, zato si mora podrobno metodologijo notranjega revidiranja za posamezna področja poslovanja podjetja sestaviti služba notranje revizije sama.

Ker v podjetju X v službi notranje revizije ni zaposlenega strokovnjaka za področje informacijske tehnologije, je za pregled področja informacijske tehnologije, varnosti, celotnega delovanja sistema informacijske tehnologije, bila uporabljena metodologija za revidiranje informacijskega sistema SAP, področje pa je bilo pregledano s strani strokovnjaka, zunanega veččaka za področje informacijske tehnologije. Preveritev delovanja notranjih kontrol, učinkovitosti delovanja le teh, samega procesa nabave in njegove učinkovitosti, ki je tudi predmet magistrskega dela, pa je bila opravljena s pomočjo metodologije, ki je bila postavljena v službi notranje revizije podjetja X, kjer sem tudi sama zaposlena, prav tako pa sem bila izvajalka notranje revizijskega pregleda nabave v podjetju X. Zato smatram metodiko notranjega revidiranja nabave ter izsledke samega notranje revizijskega pregleda nabave v podjetju X, ki so predstavljeni v nadaljevanju, kot lasten avtorski prispevek.

5.3.1 Načrtovanje notranje revizije

Za vsako notranje revizijsko nalogo je potrebno izdelati tako imenovani izvedbeni načrt revidiranja. Načrtovanje mora biti dokumentirano. Zajema opredelitev ciljev in obsega dela ter potrebnih prvin 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 seznani z dejavnostmi in kontrolami, ki bodo revidirane ter s pripombami in predlogi revidirane osebe, določi pa se tudi področja, na katerih bo revidiranje intenzivnejše.

5.3.1.1 Vprašalnik za notranje revidiranje procesa nabave

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.

Vprašalnik preveritve delovanja notranjih kontrol v procesu nabave, ki je predstavljen v Prilogi 6, je izdelan na osnovi večletnega opravljanja revizijskih pregledov v različnih proizvodnih podjetjih, kot tudi v podjetju X. Sestavljen je iz osmih delov, vsak del pa predstavlja določen revizijski cilj.

Prvi del se nanaša na organizacijski ustroj procesa nabave, pooblastila ter razmejitev dolžnosti. Eden od načinov obvladovanja tveganj je prav gotovo 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, povezana z nabavo, do katerih lahko pride zaradi nezadostnega poznavanja specifičnih vrst oziroma narave nabavljenega blaga. Pomemben revizijski cilj je tudi 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, predvsem notranji revizor 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 obstaja tveganje izpada proizvodnje in s tem tudi prihodkov. Smiselno je, da v nabavi spremljajo tudi dejanski prejem blaga v smislu kontrole prejetih količin z naročenimi ter da se morebiti ne pojavljajo prejem blaga, ki sploh ni bilo naročeno. Šesti del vprašalnika obravnava obdelavo dobaviteljevih računov, in sicer je poudarek na razmejitvi dolžnosti med osebami, ki so zadolžene za izdajanje naročil, izdajanje prejemnic ter kontroliranje računov dobaviteljev. Nabavni proces pa se ne konča s prejemom blaga v skladišče, pač pa s plačilom obveznosti, zato se sedmi del vprašalnika nanaša na plačila obveznosti do 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. Zadnji del vprašalnika je namenjen računovodskemu evidentiranju, saj je potrebno zagotoviti, da so vsi poslovni dogodki, ki so nastali v procesu nabave, pravočasno, popolno in pravilno evidentirani v računovodskih evidencah.

Vprašalnik mora biti sestavljen za vsako revidirano področje posebej. V notranje revizijskem pregledu nabave je opisan vprašalnik 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. Vprašalnik tudi vodi notranjega revizorja pri sami izvedbi revizije skozi preizkušanje in vrednotenje informacij. Prav tako je vprašalnik podlaga za pripravo revizijskega poročila, v katerem je potrebno podati oceno delovanja notranjega kontrolnega sistema.

5.3.1.2 Najava v notranjo revizijo

Služba notranje revizije v podjetju X izvaja redne in izredne notranje revizije, ki so lahko celovite ali delne, vendar so napovedane vnaprej, le v izjemnih primerih, ob pisnem soglasju ali nalogu uprave, nenapovedane. Celovite notranje revizije zajemajo celotno delovanje organizacijske enote ali področja poslovanja. Delne notranje revizije vključujejo revidiranje poslovanja posameznih delov organizacijskih enot ali posameznih delovnih procesov v eni ali več organizacijskih enotah ali posameznih funkcijah.

Napovedane notranje revizije najavi vodja službe notranje revizije in/ali odgovorna oseba za posamezno področje revidiranja praviloma pisno najmanj sedem dni pred pričetkom. V najavi se opredeli vrsta notranje revizije, vsebina, izvajalci in predviden čas trajanja notranje revizije.

Izredne notranje revizije se izvajajo v primeru suma večjih nepravilnosti, prevar ali zaradi ocene povečanja tveganj. Lahko jih predlaga uprava in/ali vodja službe notranje revizije na osnovi ocene tveganj.

Redne notranje revizije, kamor spada tudi notranja revizija nabave, so določene z letnim programom dela službe notranje revizije.

Obvestilo revidirani enoti mora biti pisno – Nalog za redni notranje revizijski pregled (Priloga 1) in vsebuje:

- področje revidiranja, v konkretnem primeru je to Služba nabave,
- odgovorno osebo področja revidiranja,
- odgovornega notranjega revizorja,
- predvideni 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,
- predlog datuma uvodnega sestanka pred začetkom revizije,
- 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 standardne dokumente, da se notranji revizor čim bolje pripravi na uvodni informativni sestanek. Ta obrazec se spreminja od revidiranega področja do področja, za revidiranje Službe nabave pa je zahtevana dokumentacija naslednja (Priloga 2):

- organigram organizacijske enote (v nadaljevanju: OE) na mikro nivoju (z imeni in priimki zaposlenih),
- pisna pooblastila za OE in posameznike,
- sistematizacija delovnih mest za OE (ime in priimek, naziv delovnega mesta oziroma vrste del),
- navodila za delo (pravilniki, priročniki),
- strateški načrti za OE,
- operativni načrti za OE za leto 2005,
- seznam odobrenih dobaviteljev po velikosti prometa v letu 2004 in po odsekih (posebej seznam odobrenih dobaviteljev po stanju na dan 31. 12. 2004 in posebej promet po dobaviteljih po odsekih za leto 2004 po velikosti),
- poročila o delu OE (službe kot celote in odsekov) za leto 2005 in tekoče obdobje, v kolikor obstajajo,
- seznam reklamacij in opozoril po stanju na dan 31. 12. 2004 z opisom trenutnega stanja (rešeno, nerešeno),
- ugotovitve drugih pregledov za zadnji dve leti (priložiti zapisnike).

Zbrati je potrebno tudi vse informacije, ki jih ima služba notranje revizije sama na voljo. V kolikor se revidirana enota ne odzove, je potrebno o tem obvestiti upravo, najprej pa je potrebno poskusiti navezati stik z njimi in jih povprašati za razloge. Obveščanje uprave je zadnji korak, prizadevati si je potrebno, da do tega ne pride.

Pri napovedi notranje revizije se lahko pojavi kar nekaj težav, katere pa se delno odpravijo z navedbo roka za uvodni informativni sestanek od 1 do 2 tedna po dostavi zaprosene dokumentacije. Omenjeni sestanek se izvede največ 3 tedne pred pričetkom revidiranja, odvisno od zahtevnosti revidiranega področja in obsega revidiranja.

Vodja revidirane enote je dolžan določiti kontaktne osebe, ki bodo med izvajanjem notranje revizije sodelovale z izvajalci notranje revizijske dejavnosti. Slednji imajo pravico sodelovati tudi z drugimi zaposlenimi v revidirani enoti, ki jih izberejo po lastni presoji, če je to pomembno za uresničitev namena notranje revizije. Prav tako imajo pravico sodelovati z drugimi organizacijskimi enotami in službami, ki so kakorkoli povezane s predmetom revidiranega področja.

5.3.1.3 Uvodni sestanek z odgovornimi osebami za revidirano področje

Pred prvim sestankom s predstavniki – običajno z vodstvom revidiranega področja je potrebno to področje čim bolj spoznati, da se na prvem sestanku po nepotrebnem ne zapravlja časa. Razgovor je tako smiseln in spodbudi k sodelovanju tako izvajalce kot revidirance, ki tako bolj razumejo pomen in cilje revizije. Lažje se identificirajo tveganja ter se ugotovi, ali obstaja dovolj mehanizmov za njihovo obvladovanje (učinkovit sistem notranjih kontrol).

Takšen sestanek daje notranjemu revizorju priložnost, da bolje določi cilje svoje naloge, njen začetek in razpoložljivost osebja na revidiranem področju. Ta sestanek je namenjen tudi temu, da revidiranca – predvsem vodstvo pritegne, da v njem ne vidi nasprotnika, ampak partnerja, ki mu pomaga obvladovati tveganja.

Po opravljenem informativnem sestanku in pregledu dokumentov, ki jih notranji revizor prejme od revidirane enote ter na osnovi začetne ocene tveganja, ki bo predstavljena v naslednjem podpoglavju, v zabeležki o načrtovanju revizije notranji revizor podrobneje opredeli področje in cilje revidiranja, način dela in časovni razpored revizijskega pregleda (Priloga 3 – Zabeležka o načrtovanju izvedbe naloga o notranji reviziji). V zabeležki o načrtovanju izvedbe naloga o notranji reviziji so navedena tudi ključna potencialna tveganja revidiranega področja. Na osnovi predhodnega pregleda dokumentov ter začetne ocene tveganja so bila v Službi nabave identificirana naslednja potencialna tveganja:

- vzpostavljenost sistema notranjih kontrol ter delovanje le teh (v krogotoku procesa nabave ter pri dograjevanju notranjih kontrol v SAP-u),
- ustreznost organizacijskega ustroja ter kadrovske strukture,
- pooblastila ter razmejitve odgovornosti,
- učinkovitost ter uspešnost poslovanja Službe nabave (spremljanje z merljivimi kazalniki),

- umeščenost organizacijske enote v krogotok celovitega poslovanja družbe,
- dobava v okviru odobrenih dobaviteljev, direktna dobava ali dobava prek posrednikov,
- optimiranje izbora dobavitelja,
- pravočasnost in zagotavljanje kakovosti dobav,
- varovanje premoženja (gospodarjenje s sredstvi),
- nekurantnost zalog, odpisi zalog,
- skladnost poslovanja službe s strategijo organizacijske enote in družbe kot celote,
- poslovanje službe v okviru odobrenih investicij, indirektnih stroškov,
- pravilnost izračuna nabavnih kalkulacij,
- opremljenost zaključkov z verodostojno dokumentacijo.

Da bi bilo načrtovanje prihodnjih revizij olajšano, je potrebno vse revizijske dni razčleniti po posameznikih, vključenih v revizijo (Priloga 4 – Predračun / obračun delovnih dni pri nalogu o notranji reviziji). V obrazec se vpisuje tudi dejansko število revizijskih dni, potrebnih za dokončanje vsakega področja revizije ter se ga priloži zabeležki o načrtovanju revizije.

Preden notranji revizor prične z revidiranjem, pošlje vodstvu (predsedniku uprave in članu uprave, ki pokriva področje poslovanja revidirane enote) in revidirani enoti zabeležko (Priloga 3), ki potrjuje način revidiranja, ne vsebuje pa predračunske informacije delovnih dni. Predsedniku in članu uprave se pošlje le prve tri točke iz zabeležke o načrtovanju revizije (področje revizije, cilji revizije in ključna področja povečanega tveganja), revidirani enoti pa se pošlje izvlečke iz celotne zabeležke o načrtovanju revizije.

5.3.1.4 Začetna ocena tveganj v procesu nabave

Na osnovi pridobljenih spoznanj po informativnem sestanku in pregledu dokumentacije notranji revizor pripravi začetno oceno tveganj revidiranega področja. Tveganje je verjetnost, da bo nekaj potekalo napačno in bo zmanjševalo možnosti doseganja zastavljenih ciljev. Ocena tveganja je izračun vrednostno izražene možne izgube, če bi prišlo do določenega pojava.

V začetni oceni tveganj se opredelijo tveganja oziroma možne napake / nepravilnosti, ki izhajajo iz revidiranega področja. Oceni se verjetnost, da se tveganje oz. napaka uresniči, opredeli se morebitne posledice (npr. izguba sredstev, prihodkov, napačno vrednotenje, neskladnost z zakoni / internimi predpisi ipd.) ter začetno oceno učinkovitosti

vzpostavljenih kontrolnih mehanizmov. V zadnji koloni obrazca, ki služi za opredelitev začetne ocene tveganj (Priloga 5), se nakaže tudi revizijski pristop, kako preveriti vzpostavljene kontrole oz. razloge, zakaj se jih ne preizkuša.

V Prilogi 5 je predstavljena začetna ocena tveganj za revidirano področje Služba nabave v podjetju X.

5.3.2 Preiskovanje in vrednotenje informacij pri revidiranju nabave

Izvajanje notranje revizije temelji na uporabi različnih metod, ki so bile že predhodno opisane. Najpogostejše uporabljene predvsem pri proučevanju notranje revizijskega pregledu procesa nabave so: intervjuji, opazovanje, ponovna izvedba, vzorčenje, preizkušanje, pregledovanje obstoječe dokumentacije.

V podjetju X služba notranje revizije v okviru posameznega rednega notranje revizijskega pregleda določene organizacijske enote glede na značilnosti le te, kar pa velja za revidirano področje organizacijske enote Služba nabave, opravi revizijo vzpostavljenosti, delovanja in poda oceno učinkovitosti delovanja notranjih kontrol v procesu, v konkretnem primeru v procesu nabave za proizvodnjo. Prav tako notranja revizija v omejenem obsegu ugotavlja uspešnost in preverja učinkovitost revidirane organizacijske enote (revizija poslovanja).

Začetna ocena tveganj (Priloga 5) služi tudi 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. Taka področja sta v Službi nabave predvsem dva: nabava embalažnega materiala in nabava repromateriala za proizvodnjo Z.

V nadaljevanju podajam najprej opis organizacijskega ustroja organizacijske enote Služba nabave za proizvodnjo, nato pa opis procesa nabave po posameznih odsekih Službe nabave v podjetju X s posameznimi ugotovitvami in ocenami. Konkretnih podatkov in primerov žal ne morem navajati zaradi obstoječe politike v podjetju X, ki ne želi razkrivati za poslovanje pomembnih podatkov in informacij.

5.3.2.1 Organizacijski ustroj organizacijske enote Služba nabave

V organizacijski enoti Služba nabave je najprej potrebno pregledati organizacijsko shemo na mikro nivoju (do posameznih zaposlenih) in do najnižjih organizacijskih oblik. Na dan

31. 12. 2004 je bilo v SN zaposlenih 27 sodelavcev, od tega šest oziroma 22,2% v vodstvu Službe nabave, ostali pa so razporejeni po petih odsekih:

- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo X,
- Odsek nabave surovin od kooperantov,
- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo Y,
- Odsek nabave embalažnih materialov,
- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo Z.

V sklopu vodstva Službe nabave poteka še nabava propagandnega materiala in poslovnih daril, za katero skrbita dve sodelavki.

Števila zaposlenih po posameznih odsekih ne bom navajala, ker so zadeve zelo prepletene in pripravljeni organigram na mikro nivoju ne ustreza dejanskemu stanju, zato bom v nadaljevanju predstavila dejansko stanje in predlagala drugačno organiziranost, ki bi bila ustreznejša glede na samo vsebino dela.

5.3.2.2 Politika nabave

Z metodo intervjujev ter pregledom obstoječih pisnih dokumentov v Službi nabave notranji revizor izvede revizijo politike nabave. Politika nabave je opredeljena v Strategiji razvoja podjetja X za obdobje 2005 do 2008 in konkretizirana v letnih poslovnih načrtih podjetja X, sprejetih na upravi v postavkah stroškov materiala za proizvodnjo in stroškov embalažnih materialov ter stroškov propagandnega materiala. Uprava vsako leto odobri nabavne pogoje. V poročilu o poslovanju Službe nabave za leto 2004 ni podatkov o doslednem merjenju učinkovitosti dela, kot to narekujejo interna navodila v podjetju X, pri preverjanju delovanja notranjih kontrol pa manjkajo analize na vodstvenih in operativnih nivojih dela in spremljanje kazalnikov učinkovitosti in uspešnosti dela.

Za politiko nabave je tudi pomembno, kakšni so cilji pri nabavi embalažnih materialov in kakšna je strategija za doseg teh ciljev. Revizijska vprašanja na tem področju so: po kakšnem sistemu oz. principu se določajo okvirni načrti, koliko posameznih embalažnih materialov se bo naročilo pri konkretnem odobrenem dobavitelju. Posebnih načrtov, razen tistih, ki so za Službo nabave zapisani v strategiji razvoja podjetja X za obdobje 2005 do 2008, Služba nabave nima. Prav tako še niso izdelani in spremljani kakšni reprezentativni kazalniki.

Odgovorni v Službi nabave so mnenja, da se »učinkovitosti in uspešnosti nabave ne da ugotoviti v procentih ali številčno«, zato so zaprosili za dodatne nasvete s področja

vrednotenja nabave. Ker je ena od ključnih nalog Službe notranje revizije tudi svetovanje, bi v tem primeru Službi nabave pripravila nekatera izhodišča za vrednotenje nabave (Priloga 7).

5.3.2.3 Nabava repromateriala za proizvodnjo Y

Večji del nabave repromateriala za proizvodnjo Y poteka v dislociranih odsekih, delno tudi na sedežu podjetja X. V letu 2004 je večji del nabave potekal preko dveh odvisnih podjetij v tujini. Drugi večji dobavitelji so tuji. V posameznih primerih se nabava vrši direktno od proizvajalcev, v drugih 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 repromateriala, notranji revizor opravi vzorčni pregled pogodb, sklenjenih s posameznimi dobavitelji ter dokumentacijo, vezano na posamezna naročila repromateriala.

Z večino dobaviteljev za nabavo repromateriala za proizvodnjo Y nabava v podjetju X nima sklenjenih posebnih pogodb. Izmed prvih štirinajstih največjih tujih dobaviteljev je bilo pregledanih naključno izbranih osem dobaviteljev. Izmed osmih izbranih so v dveh primerih v ozadju pogodbe, v ostalih pa jih ni, gre pa za t.i. posrednike – agente in za proizvajalce. Zaradi večje transparentnosti poslovanja je potrebno skleniti pogodbe tudi s posredniki.

V primeru nabave repromateriala za proizvodnjo Y ne gre za klasično nabavo v smislu zbiranja ponudb, ampak so stvari na tem področju zelo kompleksne in trajajo daljše časovno obdobje. V sam proces nabave so vključeni daljše časovno obdobje različni sektorji v podjetju X (R&R, Proizvodnja, Marketing, Prodaja, Služba za upravljanje kakovosti, itn.) in le usklajeno delovanje vseh lahko pripelje do rezultatov (tudi do alternativnih dobaviteljev, itn.). Večinoma se nabave za proizvodnjo Y vršijo preko dogovorov na nivoju vodstva področja Oskrbe z izdelki in zbiranja ponudb za posamezna naročila (če že obstajajo odobreni alternativni dobavitelji), pre-shipment vzorcev, ki jih pregleda Služba za upravljanje kakovosti.

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 (pogodbe, naročila).

Podpisovanje naročil poteka v skladu s pisnimi pooblastili (Pregled podpisnikov dokumentov, 2002) in jih je potrebno ažurirati, saj so bila medtem izdana nova Pravila organiziranosti. Pooblastila so namenjena temu, da se na ta način vzdržuje del notranjih kontrol in da posameznik ne more imeti prevelikih pooblastil, zato ne more biti v primeru podpisovanja eksternih naročil pri osebah, pooblaščenih za podpisovanje posameznih dokumentov, navedeno, da lahko podpisujejo v »okviru plana«, kar pomeni celotnega krovnega plana nabave reprodukcijskega materiala.

Z metodo vzorčenja in preizkušanja podatkov notranji revizor opravi tudi test, s kateri želi zbrati ustrezna zagotovila, da je pri izboru alternativnih dobaviteljev vedno izbran najugodnejši. V primeru dobaviteljev za nabavo repromateriala za proizvodnjo Y je ocenjevanje, ali so vedno izbrani najugodnejši dobavitelji, ki seveda tudi zadovoljujejo vsem kriterijem kvalitete in imajo vedno urejeno dokumentacijo (nap. o izvoru blaga), strokovno zelo zahtevno, saj je potrebno poznavanje svetovnih trgov, gibanja cen, tržnih deležev, kapacitet posameznih dobaviteljev.

V procesu nabave so zelo pomembni dejavniki tudi roki dobave in plačilni roki. Pri vzročnih pregledih za naročila notranji revizor lahko zasledi, da se dobavni roki zelo pogosto spreminjajo – podaljšujejo, kar ni le dodatna težava glede spremljanja za nabavne referente, ampak je zadeva vezana tudi na nepravočasno izdobavo končnih izdelkov. Notranji revizor pri revidiranju procesa nabave preverja tudi sodelovanje Službe nabave z drugimi službami v podjetju. Pri usklajevanju plačilnih rokov in drugih pogojev nabave (morebitna zavarovanja) je pomembno sodelovanje s finančnim sektorjem. Predvsem je pomembna usklajenost nabavnih in prodajnih plačilnih rokov, saj v primeru neusklajenosti krajši plačilni roki pri nabavi pomenijo, da je potrebno iskati viro na finančnem trgu, kar pa ima tudi svojo, trenutno res da nizko ceno.

Operativno nabava repromaterialov za proizvodnjo Y poteka dislocirano od sedeža podjetja X. Zaradi same specifičnosti tovrstne nabave poteka delo v primerjavi z nabavo nap. embalažnih materialov, ki bo predstavljena v nadaljevanju, na drugačen način. Vsaka referentka si enkrat tedensko izpiše seznam potreb, vendar vedno tudi po posamezni šifri materiala, kjer so vidni tudi drugi podatki o gibanju tega materiala, cenah, zalogi, odprtih internih naročilih, razpisanih proizvodnih nalogih, varnostni zalogi itd., na osnovi česar potem referent – skrbnik za ta material predlaga nabavo posameznih materialov. V ta namen predlaga količino, dobavitelja in ceno, ki jo običajno izbere na osnovi ponudb, ki jih je pridobil ali za konkretni posel ali pa pri predhodnih naročilih. Tak predlog potem podpiše in odobri direktor Službe nabave. V kolikor je zadeva podpisana, se pripravi eksterno naročilo z vsemi potrebnimi podatki, tudi s predvidenim

datumom dobave. Naročilo se pošlje dobavitelju, pogosto po faksu in/ali po pošti. Naročilo podpišeta referent in direktor Službe nabave.

Za vsako naročilo in kasnejšo dobavo se odpre posebna mapa, imenovana zaključek, kamor se shranijo vsi dokumenti, ki so vezani na to dobavo po konkretnem naročilu. Podobna mapa se oblikuje in arhivira tudi v računovodstvu. Za boljše spremljanje nabave, rokov dobave posamezna referentka vodi še ročno evidenco, kamor si vpisuje vse potrebne podatke, ki so ji v pomoč pri realizaciji posla. Z revizijskega vidika je to primerna dodatna kontrola, posebej še v času, ko je bil nov informacijski sistem SAP šele dobro implementiran in se pojavljajo še določene težave.

Operativni potek procesa nabave notranji revizor spozna z metodo opazovanja, intervjuji ter z metodo vzorčnega preizkusa in pregleda posameznih konkretnih naročil.

5.3.2.4 Nabava repromateriala za proizvodnjo X

Odsek nabave repromateriala za proizvodnjo X je lociran na sedežu podjetja X.

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 in vzorčno izbranimi primeri naročanja. Cilj takšnega pregleda je ugotoviti usklajenost s sprejetimi internimi navodili in pravilniki, obstoj ustreznih notranjih kontrol v organiziranosti dela ter učinkovitost dejanskega stanja organiziranosti revidirane enote. V podjetju X v Službi nabave v praksi odseki ne funkcionirajo tako, kot je to razvidno iz obstoječega organigrama. Tako v odseku nabave repromateriala za proizvodnjo X referentke opravljajo tudi dela, ki se nanašajo na druge odseke, kot so naročanje embalaže, kooperacija, nabava surovin tudi za proizvodnjo Y in nabava repromateriala za proizvodnjo Z.

Sam operativni postopek nabave poteka podobno kot zgoraj opisana nabava materiala za proizvodnjo Y, zato ga ne bom še enkrat opisovala. Tudi tu se iščejo alternativni dobavitelji, nabava poteka direktno od proizvajalcev, kar pa vedno ni možno zaradi več razlogov: količine, ki se nabavljajo, so premajhne, proizvajalci se s samo prodajo ne ukvarjajo, ampak imajo za to ali odvisne družbe ali pa zastopnike, ki opravljajo samo prodajo.

Z večjim delom dobaviteljev ni sklenjenih pogodb in poteka nabava preko ponudb in eksternih naročil. Priporočilo notranje revizije je, da se pogodbe sklenejo ter da se definirajo splošni nabavni pogoji.

Primer tega odseka jasno kaže, da je obstoječa organiziranost na vodstvo in odseke slaba in bi bila veliko boljša glede na samo vsebino dela in izkušnost ter znanja posameznih zaposlenih (tudi po dobaviteljih, saj ne bi prihajalo do tega, da več referentov komunicira z istim dobaviteljem). Na osnovi revizijskega pregleda bi notranji revizor priporočal delitev nabave na tri skupine (odseke), in sicer:

- embalaža (domača in tuja);
- surovine, polproizvodi, gotovi proizvodi pri licenčnih partnerjih in
- ostali repromaterial.

5.3.2.5 Nabava surovin od kooperantov

Odsek nabave surovin od kooperantov je dislociran od sedeža podjetja X. Naziv odseka izhaja še iz prejšnjih let, ko je bil to dejansko le odsek licenc (kooperacij). Sedaj pa predstavlja licenčna proizvodnja gotovih proizvodov pri licenčnih partnerjih le še cca. 20% poslov v odseku, ostalo pa so naročila surovin. To je torej še en argument za spremembo obstoječe organiziranosti Službe nabave.

Enkrat tedensko referentke izpišejo sezname »manjkov« oziroma sezname potreb, ki se oblikujejo na osnovi vnesenih nalogov za proizvodnjo oz. prodajo s strani Logističnega centra. »Manjki« se razlikujejo od tistih, ki jih izpisujejo referenti pri nabavi na primer embalažnega materiala. Gre za »Seznam potreb« s »semaforjem prioritet« (najbolj nujna naročila – rdeča, sledi rumena, najmanj nujna naročila so zelena), ki se kreira glede na stopnjo pokritja zalog in interna naročila (razpisane potrebe). Referenti podrobno preverijo vsako šifro posebej, kakšne so zaloge in dejanske potrebe. To je potrebno, ker podatki v SAP-u še niso povsem zanesljivi, predvsem na strani potreb. Potem referenti »Seznam potreb« pregledajo še skupaj z vodjo odseka, ki predlaga naročene količine, končno pa količine, ki se bodo naročile, potrdi direktor Službe nabave. Določene notranje kontrole torej obstajajo že s tem, ko so naročene količine preverjene in potrjene na različnih nivojih.

Cene so pri poslovanju z licenčnimi partnerji določene v pogodbi, zato se ne pošilja dobaviteljem povpraševanj, ampak se pošlje naročila s cenami iz pogodb.

Z ostalimi nelicenčnimi partnerji so dogovori glede cen pogostejši, opravlja jih predvsem direktor Službe nabave, tudi referentke pri posameznih naročilih najprej pošljejo dobavitelju (proizvajalcu) povpraševanje, da se dogovorijo o ceni. Tudi z nelicenčnimi partnerji so sklenjene dolgoročne pogodbe, v katerih so določbe, da se cene povečini dogovarjajo letno, dogovorjeni so tudi 6 mesečni odpovedni roki ob prekinitvi pogodb.

Notranji revizor preverja obstoj notranjih kontrol ter učinkovitost le teh in učinkovitost samega nabavnega procesa s pomočjo metode opazovanja, z intervjuji ter z metodo vzorčnega preizkusa in pregleda posameznih konkretnih naročil in pogodb. Vzorčno izbere nekatere postavke iz »seznama potreb« na določen dan, za katere preverja, ali so bile v seznamu točno zajete, ali so bile naročene dejansko potrebne količine, ali je bil izbran najugodnejši dobavitelj, ali so bile cene ter dobavni in plačilni roki optimalni.

Poglaviten problem pri nabavi so lahko netočne potrebe, saj je možno, da »seznam potrebe« ne podajo točnih in zanesljivih informacij o dejanskih potrebah po posameznih materialih. Referenti podrobno preverjajo dejansko stanje zalog in dejanske potrebe za posamezne šifre, šele potem se odločajo o posameznih naročilih. Potrebno je ugotoviti vzroke za netočne podatke o potrebah, v kolikor le te obstajajo (jih notranji revizor odkrije) in jih v čim krajšem možnem času odpraviti.

V odseku se tudi mesečno, kvartalno, polletno in letno izdeluje poročila za spremljanje in analiziranje sodelovanja s posameznimi dobavitelji (partnerji) – npr. kvartalna poročila o uvoženih in odprtih postavkah za licenčne partnerje, letni pregled uvoza, uvoz in prodaja po licenčnih partnerjih. V okviru revizije poslovanja notranji revizor preverja tudi, kako vodstvo Službe nabave spremlja učinkovitost nabave.

5.3.2.6 Nabava embalažnih materialov

Pri primerjavi dejanskega števila zaposlenih v odseku z organizacijsko shemo je bilo ugotovljeno, da je ena od zaposlenih fizično dislocirana in opravlja naloge nabave promocijskega materiala in poslovnih daril. Dodatna pomoč v odseku pa je študentka. Kot sem že omenila, del nabave embalažnih materialov, zlasti iz tujine, poteka tudi v odseku nabave repromaterialov za proizvodnjo X. V odseku skrbijo za okoli 9.000 aktivnih šifer, v povprečju odpade na posameznega referenta 1200 šifer. Priporočilo SAP svetovalcev je bilo, da je obvladljivo število šifer 300 (za toliko šifer bi lahko imel referent urejene vse podatke, kot jih zahteva SAP; lahko bi material spremljal in bil polno odgovoren zanj, imel ažurirane cene na info zapisih, razlike v ceni, izjave, odpise, itn.). Glede na obremenitev posameznih referentov in glede na ugotovitve v odseku nabave

repromateriala za proizvodnjo Z (kjer se večji del nabave nanaša na embalažo), ki bodo podane v nadaljevanju, bi bila optimalna rešitev fizična združitev obeh odsekov, saj bi se tako obremenjenost po referentih prerazporedila.

Sam postopek nabave poteka podobno kot že opisana nabava materiala za proizvodnjo Y, zato ga ne bom še enkrat opisovala. Pri nabavi embalaže obstajata običajno vsaj dva možna dobavitelja in vsaka referentka se sama odloča, katerega bo izbrala. Pri tem je seveda odločilno tudi to, ali je bila potencialnim dobaviteljem poslana ustrezna specifikacija za tisti material. Pri tem zasleduje ceno, ki je vnešena v sistem iz veljavnega cenika za posameznega dobavitelja. Drugi faktor, na osnovi katerega se odločajo, je poznavanje dobavitelja in njegovih kapacitet. Odločajo se tudi na osnovi preteklih izkušenj, glede na to, kako pogoste so reklamacije. Tu gre za subjektivne odločitve. Referenti združujejo lahko več internih naročil oziroma kreirajo naročilo za več mesecev skupaj. Izpisano naročilo podpišeta referent in vodja odseka. Običajno se tako naročilo pošlje dobavitelju po faksu in/ali po pošti, ter se počaka na potrditev naročila, ki običajno pride po faksu. Pri vzorčnem pregledu potrjenih naročil je bilo opaziti, da dobavitelj včasih korigira ceno, ki naj bi jo referent takoj popravil v sistemu, seveda če se z njo strinja (je v skladu s cenikom), sicer se razlika ugotovi šele pri računovodskem preverjanju skladnosti eksternih naročil s prejetimi fakturami in dobavljenimi količinami materiala. V računovodstvu namreč ne morejo zaključiti z likvidacijo fakture v sistem, če se vrednost na posameznem naročilu ne ujema s fakturo. Tako vnesene fakture, opremljene z datumom prejema in likvidacijskim žigom, dobijo referenti v podpis in odobritev. V računalniški program SAP referent pogleda številko naročila in prejem za to naročilo, če se ujema z navedbo na fakturi (naročilo, količina in znesek).

Z odobrenimi dobavitelji za embalažni material se sestavljajo dolgoročne pogodbe brez sodelovanja pravne službe in finančnega sektorja. V računovodstvu imajo seznam pogodb (centralni register), ki je urejen po letih izdelave in prejema podpisane pogodbe v računovodstvo. Ceniki naj bi bili sestavni del pogodb, vendar jih v računovodstvu nimajo, tudi v Službi nabave niso ravno v pomoč referentom, saj se iz njih zelo težko znajdejo, ker vsi niso opremljeni s šiframi materialov, ampak je večina urejena na primer po dimenzijah posameznih vrst embalažnega materiala. Kljub temu, da večina pogodb določa, da bi morali biti ceniki sestavni del pogodb in podpisani z obeh strani, je bilo na pregledanem vzorcu kar nekaj nepodpisanih.

Glede na dejstvo, da se sestavljajo dolgoročne pogodbe brez sodelovanja pravne službe in finančnega sektorja, bi po vzorčnem pregledu posameznih pogodb, katerih vsebine zaradi poslovnih skrivnosti ne morem navajati, priporočala, da se za dobavitelje embalažnih

materialov ponovno definirajo pogodbeni določila, ugodnejši nabavni pogoji, uveljavitev superrabatov, ki ne bodo odvisni od povečanja obsega prometa, ampak na fiksni znesek in v večji višini (%), vpeljavo pogodbenih kazni za morebitno nepravočasno dobavo in drugo. Prav tako bi bilo potrebno pogodbam priložiti podpisane cenike, ki bi bili opremljeni s posameznimi šiframi materialov.

5.3.2.7 Nabava repromateriala za proizvodnjo Z

Kot sem že uvodoma pojasnila, naj bi na osnovi začetne ocene tveganj in zaradi skrčenja asortimana v letu 2004, notranji revizor temu področju posvetil večjo pozornost, kar pomeni tudi, da bi uporabil večji vzorec pregledane dokumentacije in drugih testiranj v sami izvedbi notranje revizijskega pregleda.

Glede na posamezne ugotovitve, ki so predstavljene v nadaljevanju, ocenjujem, da bi se že v preteklosti z določenimi vodstvenimi aktivnostmi lahko dosegla boljša stroškovna učinkovitost in uspešnost odseka, in sicer:

- z doslednim in celovitim (embalaža in surovine z domačega in tujega trga) analiziranjem uspešnosti naročanja z vidika reklamacij in opozoril dobaviteljem (v skladu z internimi navodili) ter z vidika stroškovne učinkovitosti in zniževanja cen;
- z boljšo komunikacijo z dobavitelji v smislu dobrega sodelovanja, zniževanja cen, izpolnjevanja pogodbenih določb;
- s stalnim iskanjem alternativnih virov (dobaviteljev);
- s tekočim spremljanjem prometov po dobaviteljih ter z optimiziranjem naročil glede na pogodbene določbe o rabatih in superrabatih;
- z rednim opravljanjem vsebinske kontrole naročil, ne le podpisovanjem le teh (kot je bilo z metodo opazovanja ugotovljeno pri konkretnem naročilu);
- z aktivnim spremljanjem nabavljenih količin, preden pride do predlogov za odpis v smislu iskanja rešitev preden »je prepozno«;
- z boljšo komunikacijo znotraj odseka, znotraj same Službe nabave ter z drugimi službami in sektorji.

Fizično je odsek ločen od ostalih odsekov Službe nabave, kar menim, da je slabost, saj tako ni povezanosti oz. pripadnosti z ostalim delom službe, pa tudi boljša učinkovitost oz. uspešnost bi bila dosežena, če bi bili vsi na eni lokaciji, saj bi si lahko med seboj izmenjali izkušnje, reševali probleme, pa tudi porazdelili delo v konicah. Referenti so zadolženi za nabavo repromaterialov po posamezni liniji izdelkov, v glavnem za

embalažo, surovine se večinoma naročajo v drugih odsekih, ker se uporabljajo tudi v proizvodnji Y. Ker se naroča po linijah skupin izdelkov, prihaja do tega, da več referentov sodeluje z enim dobaviteljem (naročajo se istočasno razdrobljene količine pri istem dobavitelju). Predlagala bi, da se odsek fizično pridruži ostalim odsekom nabave ter da se sistem dela poenoti, torej da so referenti skrbniki posameznih šifer repromaterialov glede na dobavitelje in ne več po linijah skupin izdelkov.

Ob primerjavi z drugimi odseki v Službi nabave je tudi očitno, da so količinsko »manjki« v odseku nabave repromateriala za proizvodnjo Z bistveno manj obsežni kot pri referentih ostalih odsekov, predvsem pa odseka nabave embalažnih materialov. S fizično pridružitvijo ostalim odsekom nabave bi lahko prerazporedili omenjenim referentom še dodatne šifre, predvsem tiste, ki se nanašajo na skupne dobavitelje - embalaža.

Sam proces naročanja se tudi v tem odseku ne razlikuje bistveno od naročanja v drugih odsekih, zato ga ne bom posebej opisovala.

V Službi za razvoj ob razvoju novega izdelka iščejo ustrezne materiale. Ob tej priliki Služba nabave (referent) pošlje za posamezen material povpraševanje več dobaviteljem (običajno trem) in na osnovi njihovih ponudb izbere najboljšega. Povpraševanja referenti pošiljajo le ob razvoju novega izdelka, ob naslednjih naročanjih pa ne. Enostavno pošljejo naročilo dobavitelju, ki ga predlaga seznam »manjkov« in ne iščejo ugodnejše ponudbe, tudi zato bi morali biti obstoječi ceniki ažurirani vsaj enkrat letno. Vsa naročila podpiše vodja odseka. Čeprav interna navodila določajo, da morajo dobavitelji potrditi naročilo, to ni ustaljena praksa. Referenti sledijo svojim naročilom s tedenskim pregledom izpisa odprtih naročil, vendar tudi ta seznam še ne vsebuje povsem zanesljivih podatkov (prikazuje naročila, ki so bila stornirana, delovne naloge, katerih roki so že zapadli).

Zaradi že predhodno omenjenih razlogov notranji revizor pri vzorčenju posameznih dokumentov (pogodb, naročil) in transakcij izbere v vzorec večji obseg le teh. Pri pregledu vzorčno izbranih naročil je opaziti, da je glavni problem pri nabavi v netočnih potrebah, saj »manjki« ne podajo točnih in zanesljivih informacij o dejanskih potrebah po posameznih materialih (problemi pri uvajanju novega informacijskega sistema). Glede na to, da so referenti skrbniki obvladljivega števila šifer materialov, lahko preverjajo vsako potrebo iz »manjkov«, kar na primer ne velja za odsek nabave embalažnih materialov.

Pri učinkovitosti naročanja so ugotovljene posamezne pomanjkljivosti:

1. V veliko primerih pogodb z dobavitelji referenti nimajo cenikov (ne tekočih, ne starih), da bi na ta način preverjali cene pri posameznih dobaviteljih, nekatere cene so bile dogovorjene ob podpisu pogodb in so »stare« tudi že po več let. Tudi ceniki, ki obstajajo, so nepregledni, saj so na njih cene posameznih embalažnih materialov določene le po različnih dimenzijah, na cene pa vplivajo tudi barve tiska, kvaliteta papirja, itd., zato bi bilo potrebno z vsemi dobavitelji dogovoriti cenike v obliki, ki bi bila »uporabna« tudi za referente, torej naj vsebuje tudi šifre materialov.
2. Z vidika stroškov naročanja bi bilo potrebno večjo pozornost posvetiti optimiziranju naročil tako z vidika količine naročenih materialov (večja količina, nižja cena), kot tudi z vidika pogostosti naročanja istih materialov pri istem dobavitelju (material, katerega dnevi vezave zaloga so kratki in je obrat zaloge hiter, je smiselno naročati v večjih količinah in manj pogosto –posamezna šifra materiala se v nekaterih primerih naroči trikrat v enem mesecu). Referenti se povsem subjektivno odločajo o optimalni količini naročila. Smiselno bi bilo, da se s tem v zvezi pripravijo pisna navodila.
3. Vsem materialom, ki vstopajo v proizvodnjo ključnih proizvodov, je potrebno določiti varnostno zalogo, da ne bi prišlo do zastoja v proizvodnji zaradi nepravočasnih dobav.

Predlagani ukrepi, ki se nanašajo na vse odseke v Službi nabave:

1. Iskati alternativne dobavitelje ves čas, ne samo v času razvoja izdelka – predvsem vodstvo Službe nabave in posameznih odsekov.
2. Med letom ali vsaj enkrat letno se pogajati z dobavitelji o ugodnejših pogojih, dodatnih popustih – kot je določeno v pogodbah – vodstvo Službe nabave in posameznih odsekov.
3. Na enem mestu v Službi nabave arhivirati vse pogodbe z aneksi in veljavnimi ceniki, seznam vseh pogodb.
4. Spremljanje doseženih letnih prometov in rabatov po posameznih dobaviteljih v vodstvu Službe nabave in ne samo v računovodstvu, kot do sedaj.

5.3.2.8 Naročanje na stroškovna mesta

Naročanje na stroškovna mesta poteka preko internih naročilnic (obrazcev), ki največkrat pridejo v Službo nabave s strani R&R za razvojne potrebe. Za ta interna naročila obstaja tudi seznam pooblaščenih podpisnikov, ki predstavlja obstoj določenih notranjih kontrol. Postopek samega naročanja, običajno gre za kakšne majhne količine materialov, kjer še

niso izbrani dobavitelji, je podoben kot pri naročanju ostalega materiala, za razliko, da se prejem ne naredi v sistem (materialno knjigovodstvo), ampak se za tako nabavljeni material vodijo ročne evidence (v excelovih tabelah) v R&R.

Ocenjujem, da je sicer na ta način nabava centralizirano vodena, včasih pa pomeni kljub majhnim vrednostim in količinam velik obseg dodatnega dela, določeni problemi pa se pojavljajo pri sami dobavi teh naročenih količin (majhne), saj vedno ni točno določen prejemnik. Zaenkrat iz priloženih tabel še ni bila evidentirana poraba in stanje zaloge, zato bi priporočala, da se to začne dosledno izvajati.

V primerih naročanja brezplačnih vzorcev naročil ne izdaja Služba nabave, ampak neposredno porabniki. Prek nabave gre le postopek uvoza, stroški, ki pri tem nastanejo, pa bremenijo stroškovno mesto, ki je naročnik vzorcev. Menim, da bi vsa naročila morala biti speljana prek Službe nabave, kjer bi morala biti zagotovljena tudi ustrezna centralna evidenca omenjenih naročil. Predlagala bi, da se napišejo navodila in opredelijo postopki za naročanje na stroškovna mesta.

5.3.2.9 Reklamacije

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

Vsako reklamacijo referenti zapisujejo v posebne ročne evidence in dvakrat na leto tudi v excelovo datoteko. Zaradi količinsko majhnega števila reklamacij embalažnega materiala so le te zaenkrat obvladljive. Na drugi strani se pojavljajo še reklamacije za surovine, ki pa so običajno bolj zapletene in se rešujejo dlje časa.

Referenti dobijo dobropis iz računovodstva v podpis in ga vrnejo nazaj v računovodstvo, sami pa ga ne priložijo reklamaciji niti ne vodijo evidence reklamacij na način, kjer bi tudi spremljali zapiranje le teh z dobropisi. Reklamacij nimajo urejenih v arhiviranih mapicah skupaj z ostalo povezano dokumentacijo in dobropisi, zato bi priporočala, da v prihodnje spremljajo reklamacije na predlagani način ter da se izdelujejo mesečne analize opozoril in reklamacij v vseh odsekih nabave in skupno na nivoju Službe nabave.

5.3.2.10 Računovodsko evidentiranje obveznosti

V sklopu notranje revizijskega pregleda Službe nabave je smiselno opraviti tudi pregled zajemanja prejetih računov oz. evidentiranja obveznosti v računovodske evidence z namenom preveritve obstoja zadostnih in učinkovitih notranjih kontrol. Metode, ki jih notranji revizor uporablja pri tem delu revizijskega pregleda, so predvsem: intervjuji, s katerimi se ugotovi proces zajemanja podatkov v evidence, vzorčenje, preizkušanje podatkov, pregledovanje obstoječe dokumentacije (vzorčno pregledani prejeti računi in zaključki ter njihovo evidentiranje, likvidacija, skladnost z naročili ter z davčno zakonodajo).

V podjetju X vsi računi slovenskih dobaviteljev po pošti pridejo v ekspedit, kjer se opremijo z žigom z datumom prejema (predvsem za potrebe DDV), nato pa se razdelijo po oddelkih glede na to, ali gre za nabavo repromateriala v Sloveniji ali v tujini, režijsko porabo, investicije. Računi tujih dobaviteljev običajno pridejo v ekspedit, od koder jih posredujejo v Službo nabave, le ta pa jih nato pošlje (podpisane oz. odobrene) v računovodstvo. Nato se računi vnesejo v računalnik in avtomatsko dobijo zaporedno številko, priloži se jim listek za likvidacijo. Sledi likvidacija računov s strani odgovornih oseb za naročilo. Obstaja računalniška blokada, ki preprečuje, da bi bil račun plačan, preden je likvidiran (učinkovita notranja kontrola). Ob vnosu računa se opravi sklic na dobavnico ali naročilnico. S tem je zagotovljena kontrola cen in količine. V kolikor pride do razlike v ceni med računom in naročilom, je potrebno ugotoviti vzroke, saj sistem ne dovoli zapiranja prevzema z računom.

5.3.2.11 Delovno gradivo

Kot je razvidno iz predstavljenega izvajanja notranje revizije procesa nabave v podjetju X, med revidiranjem notranji revizor zbira dokaze, pri tem pa mora biti pozoren na odmike od postavljenih ciljev ter (ne)uspešno delovanje revidirane enote. Odmiki od postavljenih ciljev morajo biti dokumentirani v revizorjevem gradivu, ker so osnova za oblikovanje ukrepov in priporočil za izboljšanje delovanja revidirane enote.

Revizorjevo delovno gradivo mora biti popolno ter 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 proučevanih postopkov pri revidiranju,
- končno poročanje v zvezi s poslom in odgovore posloводства,
- dopisovanje o poslih.

5.3.3 Poročanje o izledkih notranjega revidiranja procesa nabave

Sporočanje izidov revidiranja je najpomembnejši del revizijskih postopkov. Poročanje mora biti v pisni obliki in po možnosti standardizirano.

Z ugotovitvami in priporočili za izboljšanje poslovanja (na podlagi notranje revizijskega pregleda) seznanja vodja notranje revizijskega pregleda vodjo revidirane enote praviloma že med potekom notranje revizije.

Praviloma (razen če so odkrite večje vsebinske pomanjkljivosti pri notranjem revidiranju enote) pripravi služba notranje revizije osnutek revizijskega poročila v pisni obliki v 15-ih delovnih dneh po končanem notranjem revidiranju in ga pošlje odgovorni osebi revidiranega področja. Vodja revidirane enote oziroma področja poda pisne pripombe in dodatne obrazložitve v roku 7-10 dni po prejemu osnutka revizijskega poročila. Te se proučijo in uskladijo z vodjo revidirane enote ob zaključnem razgovoru.

V kolikor pripomb, dodatnih obrazložitev, ugotovitev in priporočil službe notranje revizije ni mogoče uskladiti z vodjo revidirane enote, se to v končnem poročilu posebej navede.

Po uskladitvi pripomb in dodatnih obrazložitev na osnutek revizijskega poročila pripravi Služba notranje revizije končno revizijsko poročilo v pisni obliki, praviloma v 7-ih dneh od zaključnega razgovora. Revizijsko poročilo odobri vodja službe notranje revizije.

Končna revizijska poročila so poslovna skrivnost (stopnja zaupnosti – strogo zaupno) in je z njimi potrebno v skladu s tem tudi ravnati.

Revizijsko poročilo vsebuje najmanj:

- področje revidiranja,
- namen in obseg ter cilje notranje revizije,
- ugotovitve in mnenja z ocenami službe notranje revizije s posebnim poudarkom na obstoju, delovanju in oceni učinkovitosti notranjih kontrol, morebitnih nepravilnostih in pomanjkljivostih, uresničevanju poslovne politike, načrtovanih ciljev, vpliv na uspešnost in učinkovitost ter izvajanju ukrepov uprave na temelju predhodnih revizijskih poročil,
- 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, vodi revidirane organizacijske enote oziroma odgovornemu za določeno revidirano področje ter vsem njemu nadrejenim vodjem. O pomembnih ugotovitvah vodja službe notranje revizije oziroma od njega pooblaščen oseba poroča na seji uprave in predlaga sprejem revizijskega poročila in predlaganih ukrepov. Uprava omenjeno sprejme v skladu s poslovníkom o delu uprave ter sklepe, vezane na revizijsko poročilo, pošlje odgovornim v realizacijo.

V nadaljevanju je prikazan primer ukrepov in priporočil, ki izhaja iz revidiranja procesa nabave v podjetju X.

5.3.3.1 Predlagani ukrepi v notranje revizijskem poročilu o revidiranju nabave

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

Na osnovi izsledkov in ugotovitev notranjega revidiranja Službe nabave predlagam naslednje ukrepe:

1. Z vsemi odobrenimi dobavitelji predvsem za nabavo embalažnih materialov pregledati cenike. Vse cenike opremiti s šiframi materiala, ki jih uporablja podjetje X, jih po potrebi na primer enkrat mesečno dopolnjevati, jih obojestransko podpisati, napisati, od kdaj veljajo, kdaj se lahko cene spremenijo

(to navesti že v pogodbe, prav tako določila o rabatih in superrabatih ter kaznih zaradi neizpolnjevanja dobavnih rokov).

2. Vsaj enkrat letno se pogajati z dobavitelji o ugodnejših pogojih, dodatnih popustih (rabatih, superrabatih), pogodbenih kaznih ter podpisati pogodbe, kjer jih še ni.
3. Vsa naročila na stroškovna mesta (tudi za brezplačne vzorce) morajo biti speljana prek Službe nabave, kjer naj bo zagotovljena tudi ustrezna centralna evidenca omenjenih naročil. V evidenci zalog na stroškovnih mestih je potrebno zagotoviti tudi podatek o porabi in količini posameznega materiala na zalogi. Predlagamo, da se tudi za ta del nabave napišejo navodila in opredelijo postopki.
4. Ažurirati Podpisnike dokumentov z dne X. XX. 2002 in določiti vrednostne meje podpisovanja poslovne dokumentacije.
5. Referenti morajo podrobno preverjati dejansko stanje zalog in dejanske potrebe za posamezne šifre, šele potem se lahko odločajo o posameznih naročilih.
6. Potrebno je ugotoviti vzroke za netočne podatke o potrebah v »manjkih« in jih v čimkrajšem možnem času odpraviti.
7. Pri naročanju predvsem embalažnega materiala mora vodstvo pred podpisom opraviti vsebinsko kontrolo vseh naročil.
8. Izdelovati analize znižanja cen (vrednostno izražene razlike med starimi in novimi dobavitelji oz. cenami, deleži...).
9. Odsek nabave repromateriala za proizvodnjo Z naj se fizično pridruži ostalim odsekom nabave (nabava embalažnega materiala) s tem, da se sistem dela poenoti, torej da so referenti skrbniki posameznih šifer repromaterialov ne glede na linije skupin izdelkov.
10. Že v času razvoja izdelkov je potrebno poiskati vsaj tri alternativne dobavitelje za vsako vrsto embalažnega materiala ter kasneje letno pridobivati še nove ponudbe.
11. Ob posameznem naročanju je potrebno pridobiti več ponudb, ne pa da se naročilo pošlje dobavitelju, kateri ima določeno prioriteto v info zapisu, ni pa to nujno najbolj ugodna ponudba.

12. Pripraviti pisna navodila glede optimiranja naročil (združevanje po proizvodnih nalogih glede na pogostost dobav, glede na pogodbeno določila o količinskih rabatih...).
13. Vsem materialom, ki vstopajo v proizvodnjo prioriternih proizvodov, je potrebno določiti varnostno zalogo, da ne bi prišlo do zastoja v proizvodnji zaradi nepravočasnih dobav.
14. Na enem mestu v Službi nabave arhivirati vse pogodbe z aneksi in veljavnimi ceniki, seznam vseh pogodb ter cenike skupaj s pogodbami dostavljati v računovodstvo.
15. Spremljati dosežene letne promete in rabate po posameznih dobaviteljih v vodstvu Službe nabave in ne samo v računovodstvu, kot do sedaj.
16. Dosledno je potrebno analizirati uspešnost naročanja z vidika reklamacij in opozoril dobaviteljem (v skladu internimi navodili).
17. Dogovoriti se je potrebno, katera dokumentacija tvori nabavni posel (možni so dvojni zaključki v Službi nabave in v računovodstvu, vendar se je potrebno dogovoriti, kje se bodo hranile kopije in kje originali in to tudi jasno zapisati).
18. Pri naročanju in likvidaciji računov striktno spoštovati s sklepom uprave določene plačilne pogoje.
19. Od dobaviteljev striktno zahtevati potrditev naročila in takoj po prejemu le tega preveriti cene, ki jih je dobavitelj potrdil, primerjati s ceniki ter po uskladitvi z dobavitelji takoj popraviti cene v info zapisih in na izdanih naročilih, da ne bo več prihajalo do razlik v cenah na računih, s tem pa bo zagotovljeno tudi pravilno vrednotenje zalog.

5.3.3.2 Predlagana priporočila v notranje revizijskem poročilu o revidiranju nabave

Priporočila so manj obvezujoča kot ukrepi, njihova izpolnitev pa je prav tako usmerjena k izboljšanju poslovanja revidirane enote in tudi podjetja kot celote.

Na osnovi izsledkov in ugotovitev notranjega revidiranja Službe nabave predlagam naslednja priporočila:

1. Priporočam, da v prihodnje pogodbe z dobavitelji pregleda pravna služba, sodeluje pa tudi finančna služba.
2. Priporočam, da se za vse šifre materiala določi skrbnik in namestnik, ostalim referentom pa se omejijo pristopi do šifer materiala, katerih skrbniki so drugi referenti.
3. Priporočam, da se v podobnih primerih naročanja na osnovi »telefonskih razgovorov« pripravi in shrani pisna dokumentacija o potrebah za naročilo, ki bo zagotavljala tudi revizijsko sled in argumentacijo za tovrstna naročila.
4. Potrebno je izboljšati komunikacijo med tehnično pripravo dela in Službo nabave (in preveriti delovanje sistema SAP), da ne bo več prihajalo do razhajanj med dejanskimi zalogami, internimi naročili in razpisanimi proizvodnimi nalogi.
5. Priporočam, da se reklamacije v prihodnje ustrezno arhivirajo z vso pripadajočo dokumentacijo vključno z dobropisi. Prav tako naj se vodi ustrezna evidenca reklamacij, iz katere bo razvidno trenutno stanje reklamacij.
6. Priporočam delitev nabave za proizvodnjo na tri vsebinska področja (odseke), in sicer:
 - a. nabava embalaže (domača in tuja);
 - b. nabava pri licenčnih partnerjih in
 - c. nabava ostalega repromateriala.

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 uresničeni in želeni učinki doseženi. S tem je dosežena tudi ekonomska upravičenost delovanja službe notranje revizije.

6 SKLEP

Delovanje nabavne funkcije s strateško nabavo na čelu je potrebno stalno preverjati in prilagajati njene aktivnosti in nabavne strategije glede na spremembe, ki nastajajo na trgu. Služba nabave mora biti dinamična organizacija, ki mora skozi proces zadovoljevanja kupca prepoznati ustrezne signale na nabavnem in prodajnem trgu ter se nanje ustrezno odzvati in prilagoditi s svojim delovanjem. Le tako je zagotovljena uspešnost celotne oskrbovalne verige in vseh vanjo vključenih partnerjev.

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, pa tudi učinkovitost izvajanja posameznih procesov, nalog, odnosov z dobavitelji ter povezanimi službami znotraj podjetja in drugo. Za revizijo nabave lahko rečemo, da je oblika samoraziskave, katere uspešnost je odvisna od strokovnosti izvedbe. Najpomembnejši so prav gotovo ukrepi, ki jih uprava podjetja sprejme na temelju ugotovitev notranje revizije.

Služba notranje revizije mora delovati tako, da zagovarja svojo ekonomsko upravičenost. Z opravljanjem posameznih revizij služba notranje revizije in poslovodstvo podjetja pridobita veliko pomembnih informacij, na osnovi katerih sprejme poslovodstvo ukrepe za izboljšanje poslovanja oziroma uspešnosti podjetja.

Notranje revidiranje v podjetju lahko postane neučinkovito, če poslovodstvo ne spremlja izvajanja ukrepov in priporočil, sprejetih za odpravo nepravilnosti in pomanjkljivosti, ki jih ugotovi notranji revizor. Učinkovitost je lahko zmanjšana tudi, če vodilni v podjetju ne dobivajo pravočasnih in rednih poročil o poslovanju, na podlagi katerih bi se lahko odgovorni pravočasno soočili s pomembnimi vprašanji in pravočasno sprejeli korektivne ukrepe. Vidimo torej, da učinkovitost notranjega revidiranja ni odvisna le od strokovnega znanja notranjih revizorjev, ampak tudi od upoštevanja revizijskih priporočil in ukrepov, sodelovanja poslovodstva in ostalih vodilnih v podjetju.

V Sloveniji se notranja revizija pospešeno razvija. Zakon zahteva obvezno notranjo revizijo v bankah, zavarovalnicah in finančnih institucijah, vse več pa se notranje revizijske službe odločajo tudi v gospodarskih družbah. Razne afere, še zlasti z Enronom, so utrdile spoznanje, da je treba postaviti notranje revizijske službe, da ne bi prihajalo do bankrotov, poneverb, zasledovanja političnih ciljev namesto gospodarskih in da bi se okrepilo zaupanje v računovodske izkaze. Vendar pa je dejstvo, da ima v Sloveniji le petina podjetij notranjo revizijo, še vedno zaskrbljujoče. Obstoj učinkovite notranje

revizije je namreč neizogiben pogoj za večjo preglednost poslovanja in eden od elementov učinkovitega upravljanja družb.

7 LITERATURA

1. Baily Peter, Farmer David: Purchasing Principles and Management. London: Pitman Publishing, 1984. 337 str.
2. Branch Alan: International Purchasing and Management. London: Thomson Learning, 2001. 342 str.
3. Coopers & Lybrand: Audit Manual. Volume 1: Audit Approach. 1990. 207 str.
4. Gadde Lars-Erik, Hakansson Hakan: Professional Purchasing. London: Routledge, 1993. 186 str.
5. Hočevar Marko: Revidiranje notranjih kontrol v podjetju. Revizor. Ljubljana, 2 (1991). 1. str 57.
6. Horvat Tatjana: Novosti zakona o revidiranju. Svetovalec iz Gospodarskega vestnika, Ljubljana, 2001, 20, str. 59-61.
7. Horvat Tatjana: Zaposleni povzročajo več prevar kot zunanji sodelavci. Finance, Ljubljana, 2001, 201, str. 18-19.
8. Jadek Dagmar: Vloga in pomen službe notranjega revidiranja. Pravna praksa. Ljubljana, 1 (2001), str. 4-9.
9. Jagrič Milan: Ozaveščenost posloводства glede pomena notranje revizijske službe v gospodarskih družbah – stanje na tem področju v slovenskem prostoru. Revizor, Ljubljana, 2000, 2, str. 24-37.
10. Kaltnekar Zdravko: Logistika v proizvodnem podjetju. Kranj: Moderna organizacija, 1993. 530 str.
11. Kodeks notranjerevizijskih načel. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 14 str.
12. Kodeks poklicne etike notranjega revizorja. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 10 str.
13. Koletnik Franc: Raziskovanje in dosežki v reviziji. Maribor:Univerza v Mariboru, Ekonomsko-poslovna fakulteta, 1997.169 str.
14. Koletnik Franc: Problemi notranjega revidiranja. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000. 27 str.
15. Kotnik Drago: Nabavna politika. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1990. 27 str.
16. Lešnik Korbar Boža: Postopki notranjega revidiranja. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 69 str.
17. Lysons C K: Purchasing, Second Edition. London: Pitman Publishing, 1989. 294 str.

18. Majič Mojca: Standardi notranjega revidiranja: 1000, 1100 – 1130. Zbornik referatov 5. letne konference notranjih revizorjev. Otočec: Slovenski inštitut za revizijo, 2002, str. 5-17.
19. Mavretič Brankica: Strateška vloga nabave v proizvodnem podjetju. Magistrsko delo: Ljubljana. Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, 2000. 103 str.
20. Mednarodne smernice za revidiranje. Ljubljana: Zveza društev računovodskih in finančnih delavcev Slovenije, 1992. 217 str.
21. Menard Vera, Mahnič Marjan, Dobnik Darinka, Nemec Anica: Revidiranje notranjih kontrol podjetja. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1994. 121 str.
22. Nelson Dave, Moody Patricia E., Stegner Jonathan: The Purchasing Machine. New York: The Free Press, 2001. 325 str.
23. Nemec Anica: Vrednotenje prispevka notranje revizije k dodani vrednosti organizacije. Revizor. Ljubljana, 9 (2002), str. 7 - 22.
24. Odar Marjan: Metodika revizijskega preverjanja notranjih kontrol. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2001. 16 str.
25. Odar Marjan: Notranje kontrole in preprečevanje gospodarskega kriminala. Revizor. Ljubljana, 4 (1993). 1. str. 76 - 87.
26. Potočnik Vekoslav: Nabavno poslovanje s primeri iz prakse. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 418 str.
27. Praznik Ksenija: Ekonomske prednosti notranjega revidiranja za velika podjetja. Revizor. Ljubljana, 10 (1999). 5 - 6, str. 34 – 35.
28. Priporočila za vzpostavitev in izvajanje sistema notranjega nadziranja v bankah. Ljubljana: Banka Slovenije, 1998. 14 str.
29. Pučko Danijel: Planiranje v podjetjih. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1993. 482 str.
30. Pučko Danijel, Rozman Rudi: Ekonomika in organizacija podjetja – 1. knjiga: Ekonomika podjetja. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1992. 344 str.
31. Rant Marko: Vodenje proizvodnih procesov. Kranj: Moderna organizacija, 1991. 88 str.
32. Ratliff L. Richard, Wallace A. Wanda, Sumners E. Glenn, McFarland William, Loebecke K. James: Internal Auditing Principles and Techniques. Second Edition. Florida: Institute of Internal Auditors, 1996. 1105 str.
33. Rojšek Iča: Trženje in druge poslovne funkcije – prijatelji ali sovražniki? Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996. 22 str.
34. Rošker Marica: Model notranjega revidiranja v malih organizacijskih enotah. Revizor. Ljubljana, 10 (2004), str. 7-33.
35. Sawyer B. Lawrence, Vinten Gerald: The Manager and Internal Auditor – Partners of Profit. Chichester: John Wiley & Sons, Inc., 1999. 402 str.

36. Scheuing E. Eberhard: Purchasing Management. New York: Prentice Hall, 1989. 390 str.
37. Spremić Ivo: Notranja revizija. Revizor, Ljubljana, 1997, 2, str. 7-22.
38. Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2003. 19 str.
39. Ščap Štefan: Ekonomski pomen kooperativnega marketinga nabave v živilski industriji. Murska Sobota: Pomurska založba, 1994. 218 str.
40. Šuput Gulin Snežana: Nabava kot vir prihrankov v proizvodnem procesu. Specialistično delo: Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2003. 91 str.
41. Taylor H. Donald, Glezen G. William: Revidiranje – Zasnove in postopki. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1996. 1078 str.
42. 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.
43. Turk Ivan: Pojemovnik računovodstva, financ in revizije. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2000. 1083 str.
44. Tušek Boris, Žager Lajoš: Vloga notranjega revidiranja pri odločanju v podjetju. Revizor. Ljubljana, 11(1999), str. 20-45.
45. Tušek Boris, Žager Lajoš: Vloga notranjega revizorja pri ocenjevanju tveganj in ravnanju z njimi. Revizor. Ljubljana, 2(2004), str. 7-23.
46. Weele Arjan J. van: Nabavni management: analiza, planiranje in praksa. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1998. 406 str.
47. Weele Arjan J. van: Purchasing and Supply Chain Management: Analysis, Planning and Practise. Third Edition. London: Thomson Learning, 2002. 363 str.
48. Završnik Bruno: Izbiranje in ocenjevanje dobaviteljev. Ljubljana: GV Izobraževanje, 2004. 155 str.
49. Završnik Bruno: Nabavni management v proizvodnih podjetjih. Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije, 1996. 28 str.
50. Zenz J. Gary: Purchasing and the Management of Materials, 7 th ed. New York: John Willey & Sons, 1994. 730 str.

8 VIRI

1. Interna glasila podjetja X
2. Interna navodila in ostala interna gradiva podjetja X
3. Interni podatki nabavne službe podjetja X
4. Pravila organiziranosti službe notranje revizije v podjetju X
5. Pravilnik o delovanju službe notranje revizije v podjetju X

6. Revizijski priročnik službe notranje revizije v podjetju X
7. SAP rešitve za industrijo (URL:
<http://www.sap.com/germany/solutions/industry/machinery/businessbenefits.asp>),
30. 10. 2001, 28. 10. 2003
8. Strategija razvoja podjetja X za obdobje 200X do 200X+N
9. Ustanovna listina službe notranje revizije v podjetju X

PRILOGA 1: Nalog za redno notranjo revizijo nabave v podjetju X

Služba notranje revizije	NALOG ZA REDNO NOTRANJO REVIZIJO	Oznaka XXX /05
---------------------------------	---	---------------------------

Obveščamo vas, da bomo skladno z letnim programom dela za leto 2005, ki ga je odobrila uprava dne XX. X. 2005, opravili redni revizijski pregled, in sicer:

PODROČJE REVIDIRANJA: Služba nabave (nabava za proizvodnjo)

ODGOVORNA OSEBA PODROČJA REVIDIRANJA: XY

ODGOVORNI NOTRANJI REVIZOR: YZ

PREDVIDENI ČAS REVIDIRANJA: februar – marec 2005

CILJI REVIZIJE:

- Preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter podati oceno njihove učinkovitosti
- Ugotoviti uspešnost in učinkovitost poslovanja Službe nabave

V **Prilogi** vam dostavljamo seznam potrebne dokumentacije, ki nam bo služila za revizijski pregled in pripravo na naš uvodni sestanek, katerega glavne teme bi bile naslednje:

- o Kratka predstavitev področja revidiranja s strani notranje revizije
- o Glavni cilji revizije
- o Predstavitev revidiranega področja s strani odgovorne osebe in vodji odsekov/oddelkov
- o Rokovnik
 - začetek izvajanja
 - končni sestanek
 - osnutek poročila
 - končno poročilo
- o Revizijska skupina
- o Zaključek

Vljudno vas naprošamo, da navedeno dokumentacijo pošljete čimprej, najkasneje do XX. X. 2005. Zgoraj omenjeni uvodni sestanek predlagamo po prejemu in proučitvi navedene zaprosene dokumentacije. Predlagamo, da se sestanemo XX. X. 2005. Po tem uvodnem sestanku bomo pripravili podrobnejši načrt izvajanja revizije in vam ga posredovali, s samim izvajanjem revizije bomo predvidoma pričeli v prvem tednu marca 2005. Ocenjujemo, da bomo pripravili osnutek poročila do XX. X. 2005 in vam ga posredovali v proučitev. Končno poročilo bo pripravljeno predvidoma v začetku meseca X 2005.

Priloga: Seznam dokumentacije	Vodja službe notranje revizije: YZ Datum: XX. X. 2005	Predsednik uprave: ZQ Datum: XX. X. 2005
--	---	--

PRILOGA 2: Seznam zahtevane dokumentacije

Služba notranje revizije	SEZNAM DOKUMENTACIJE	Oznaka XX/X
DOKUMENTACIJA	OPOMBE, NAVEDBA PRILOG	
<i>A. ORGANIZACIJA, KADRI</i>		
• Organigram OE na mikro nivoju (z imeni in priimki zaposlenih)		
• Pisna pooblastila za OE in posameznike		
• Sistematizacija delovnih mest za OE (ime in priimek, naziv delovnega mesta oziroma vrste del)		
<i>B. POSLOVANJE PODROČJA</i>		
• Navodila za delo (pravilniki, priročniki)		
• Strateški načrti za OE		
• Operativni načrti za OE za leto 2005		
• Seznam odobrenih dobaviteljev po velikosti prometa v letu 2004 in po odsekih	Posebej seznam odobrenih dobaviteljev po stanju XX. XX. 2004 in posebej promet po dobaviteljih po odsekih za leto 2004 po velikosti	
• Poročila o delu OE (službe kot celote in odsekov) za leto 2005 in tekoče obdobje, v kolikor obstajajo		
• Seznam reklamacij, opozoril po stanju XX. XX. 2004 z opisom trenutnega stanja (rešeno, nerešeno)		
• Ugotovitve drugih pregledov za zadnji dve leti	Priložiti zapisnike	
	Pripravila: QX	Vodja SNR: YZ Datum: XX. X. 2005

PRILOGA 3: Zabeležka o načrtovanju izvedbe naloga o notranji reviziji

Služba notranje revizije	ZABELEŽKA O NAČRTOVANJU IZVEDBE NALOGA O NOTRANJI REVIZIJI Z DNE XX. X. 2005	Oznaka XXX/05
--------------------------	---	--------------------------

1. Področje revidiranja:

Služba nabave (nabava za proizvodnjo)

2. Cilji revizije:

- Preveriti vzpostavljenost in delovanje notranjih kontrol ter podati oceno njihove učinkovitosti
- Ugotoviti uspešnost in učinkovitost poslovanja Službe nabave

3. Ključna potencialna tveganja revidiranega področja:

- Vzpostavljenost sistema notranjih kontrol ter delovanje le teh (v krogotoku procesa nabave ter pri dograjevanju notranjih kontrol v SAP-u)
- Ustreznost organizacijskega ustroja ter kadrovske strukture
- Pooblastila ter razmejitve odgovornosti
- Učinkovitost ter uspešnost poslovanja Službe nabave (spremljanje z merljivimi kazalniki)
- Umeščenost organizacijske enote v krogotok celovitega poslovanja družbe
- Dobava v okviru odobrenih dobaviteljev, direktna dobava ali dobava prek posrednikov
- Optimiranje izbora dobavitelja
- Pravočasnost in zagotavljanje kakovosti dobav
- Varovanje premoženja (gospodarjenje s sredstvi)
- Nekurantnost zalog, odpisi zalog
- Skladnost poslovanja službe s strategijo organizacijske enote in družbe kot celote
- Poslovanje službe v okviru odobrenih investicij, indirektnih stroškov
- Pravilnost izračuna nabavnih kalkulacij
- Opremljenost zaključkov z verodostojno dokumentacijo

4. Terminski načrt pregleda:

Pregled bo predvidoma potekal v dneh od XX. X. do XX. X. 2005, in sicer:

- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo X dne XX. X. 05 in XX. X. 05 – izvajalki YZ in QX
- Odsek nabave embalažnih materialov dne XX. X. 05 in XX. X. 05 – izvajalka YZ
- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo Y dne XX. X. 05 in XX. X. 05 – izvajalka QX
- Odsek nabave surovin od kooperantov dne XX. X. 05 in XX. X. 05 – izvajalka QX
- Odsek nabave repromaterialov za proizvodnjo Z dne XX. X. 05 in XX. X. 05 – izvajalka YZ

V kolikor se bo med izvajanjem posameznih pregledov pojavila potreba po dodatnih dneh, se bomo o tem sproti dogovarjali.

5. Način revidiranja:

Izvajanje notranje revizije oz. zbiranje revizijskih dokazov bo potekalo z uporabo različnih metod: z intervjuji, z opazovanjem, z vzorčenjem in pregledom posameznih dokumentov, s preizkušanjem posameznih podatkov.

6. Vodenje:

S strani Službe notranje revizije bova preglede v posameznih odsekih vodili YZ ter QX, kot je določeno v 4. točki zabeležke.

Predlagamo, da so s strani vaše službe koordinatorji posameznih pregledov vodje posameznih odsekov oz. v vodstvu službe nabave zadolžene osebe za posamezne odseke.

Vljudno vas naprošamo, da nam sporočite, v kolikor vam kateri od navedenih terminov ne ustreza.

Pripravila: QX

Datum: XX. X. 2005

PRILOGA 4: Predračun / obračun delovnih dni pri nalogu o notranji reviziji

Služba notranje revizije	NAČRTOVANJE DELOVNIH DNI PO NALOGU O NOTRANJI REVIZIJI Z DNE XX. X. 2005	Oznaka XXX/05
---------------------------------	---	--------------------------

**Predračun / obračun delovnih dni pri nalogu o notranji reviziji št. XXX/05 z dne
XX. X. 2005**

PREGLED UR REVIZIJE		REVIZOR: XZ	REVIZOR: QX
Načrtovanje	Načrtovano	5	5
	Uresničeno		
Listinjene ureditev in ključnih kontrol	Načrtovano	5	5
	Uresničeno		
Preizkušanje	Načrtovano	10	10
	Uresničeno		
Poročanje	Načrtovano	5	5
	Uresničeno		
SKUPAJ (dni)	Načrtovano	25	25
	Uresničeno		

Pripravila: QX

Datum: XX. X. 2005

PRILOGA 5: Začetna ocena tveganj (glej naslednjo stran)

		SNR	Oznaka: XXX/05
Revidirana OE (funkcija):	Področje OI: Služba nabave	Področje: Redna notranja revizija - nabava za proizvodnjo	Sekcija: Načrtovanje
		Uvodna ocena tveganja oz. nepravilnosti	
Pripravila:	QX	Datum: XX. X. 05	
Pregledal (a):		Datum:	

Zap. št.	Opis tveganja pri delovanju oz. možne napake (nepravilnosti) v procesu <i>(tveganja, ki izhajajo iz zunanjega in notranjega okolja podjetja)</i>	Ocena verjetnosti, da pride do napak oz. se tveganje uresniči <i>(nizka, zmerna, visoka)</i>	Opis škode, ki bi nastala zaradi tveganja oz. nepravilnosti	Kontrolni mehanizmi zaznavanja oz. preprečevanja nepravilnosti /tveganj	Začetna ocena delovanja notranjih kontrol na osnovi predhodne raziskave področja <i>(učinkovito/neučinkovito)</i>	Revizijski pristop <i>(kratek opis preizkusa notranjih kontrol oziroma pojasnilo zakaj kontrol ne bomo preizkusili. To predstavlja vodilo pri pripravi podrobnejšega revizijskega programa-</i>
1	Neobstoje oz. neučinkovitost delovanja notranjih kontrol		Izguba sredstev, prihodkov; nepotrebni stroški; možnost prevar; netočne in nepopolne informacije in podatki, neskladnost z internimi predpisi	Delegiranje pooblastil, razmejitev odgovornosti, navzkrižne kontrole, računalniške kontrole, interna navodila		Intervjuji, testiranje, vzorčenje, pregled posameznih dokumentov, preizkušanje podatkov

Zap. št.	Opis tveganja pri delovanju oz. možne napake (nepravilnosti) v procesu <i>(tveganja, ki izhajajo iz zunanega in notranjega okolja podjetja)</i>	Ocena verjetnosti , da pride do napak oz. se tveganje uresniči <i>(nizka, zmerna, visoka)</i>	Opis škode, ki bi nastala zaradi tveganja oz. nepravilnosti	Kontrolni mehanizmi zaznavanja oz. preprečevanja nepravilnosti /tveganj	Začetna ocena delovanja notranjih kontrol na osnovi predhodne raziskave področja <i>(učinkovito/neučinkovito)</i>	Revizijski pristop <i>(kratek opis preizkusa notranjih kontrol oziroma pojasnilo zakaj kontrol ne bomo preizkusili. To predstavlja vodilo pri pripravi podrobnejšega revizijskega programa-</i>
2	Neustreznost organizacijskega ustroja ter kadrovske strukture in nagrajevanja		Izguba prihodkov, zapleteni in neučinkoviti postopki, večja možnost napak	Jasno delegiranje pristojnosti in nalog s strani vodstva področja OI, opis del in nalog, sistemizacija delovnih mest, obračun plač		Intervjuji, pregled organigrama, sistemizacije del. mest, preveritev obračuna variabilnega dela plač
3	Neustreznost pooblastil ter razmejitev odgovornosti		Nepotrebni stroški; možnost prevar; netočne in nepopolne informacije in podatki	Pregled podpisnikov dokumentov, sprejet na kolegiju dne XX. X. 200X		Intervjuji, pregled pisnih pooblastil
4	Neobstoje spremljanja učinkovitosti in uspešnosti poslovanja Službe nabave		Možnost prevar; netočne in nepopolne informacije in podatki, posledica napačne odločitve, stroškovna neučinkovitost	Letna poročila, pregled največjih 25 dobaviteljev in ugotavljanje stroškovne učinkovitosti pri njihovem izboru		Intervjuji, pregled obstoječih poročil, testiranje posameznih dobaviteljev ter pregled računovodskih podatkov
5	Neustrezno sodelovanje službe z drugimi OE		Izguba prihodkov, neučinkovitost poslovanja, zastoji v proizvodnji, neskladnost z internimi predpisi	Organizacijski ustroj družbe, interni predpisi		Intervjuji, testiranje posam. poslov v povezavi z logističnim centrom in skladiščem
6	Dobava izven odobrenih dobaviteljev		Možnost prevar, izkoriščanja položaja, stroškovna neučinkovitost, neustrezna kakovost, nepotrebni stroški, neskladnost z internimi predpisi	Interni predpisi, računalniške kontrole, pooblastila		Preveritev vzorčno izbranih dobaviteljev in načina izbora le teh, intervjuji, spremljanje postopka izbire dobavitelja

Zap. št.	Opis tveganja pri delovanju oz. možne napake (nepravilnosti) v procesu <i>(tveganja, ki izhajajo iz zunanjega in notranjega okolja podjetja)</i>	Ocena verjetnosti , da pride do napak oz. se tveganje uresniči <i>(nizka, zmerna, visoka)</i>	Opis škode, ki bi nastala zaradi tveganja oz. nepravilnosti	Kontrolni mehanizmi zaznavanja oz. preprečevanja nepravilnosti /tveganj	Začetna ocena delovanja notranjih kontrol na osnovi predhodne raziskave področja <i>(učinkovito/neučinkovito)</i>	Revizijski pristop <i>(kratek opis preizkusa notranjih kontrol oziroma pojasnilo zakaj kontrol ne bomo preizkusili. To predstavlja vodilo pri pripravi podrobnejšega revizijskega programa-</i>
7	Velika odvisnost od enega dobavitelja		Slaba pogajalska moč, možnost izpada proizvodnje	Datoteka dobaviteljev, pooblastila, omejeni dostopi		Intervjuji, testiranje posameznih dobaviteljev – način izbora, zbiranja ponudb
8	Neustreznost kakovosti in dolgi roki dobave		Izpad prihodkov, izguba sredstev, nepotrebni stroški, nezadovoljni kupci, slabo ime, neskladnost z internimi predpisi	Interni predpisi, preverjanje kakovosti s strani pristojne službe, računalniško spremljanje naročil		Intervjuji, pregled reklamacij, pregled odprtih naročil, pregled odpisov zaradi neustrezne kakovosti ali nekurantnosti
9	Negospodarno ravnanje s sredstvi		Izguba sredstev, nepotrebni stroški, možnost prevar, neskladnost z internimi predpisi	Interni predpisi, interna navodila, pooblastila		Intervjuji, testiranje
10	Velike količine nekurantnih zalog ter visoki odpisi		Izguba sredstev, nepotrebni stroški, napačno vrednotenje	Naročanje just-in time, sodelovanje z logističnim centrom, varnostne zaloge, inventure		Pregled inventurnih elaboratov, pregled seznama nekurantnih zalog, razlogov za odpis, intervjuji
11	Neusklajenost poslovanja službe s postavljeno strategijo		Nedoseganje plana, izguba sredstev, prihodkov, večji stroški, neusklajenost z internimi predpisi	Poročanje upravi, pregled realizacije zastavljene strategije		Intervjuji, pregled obstoječih poročil
12	Velike prekoračitve odobrenih investicij, indirektnih stroškov		Dodatni neodobreni stroški, možnost zlorab, neusklajenost z internimi predpisi	Odobritev IS na upravi, pregled realizacije IS ter analiza vzrokov za odstopanja od plana		Pregled in preizkušanje indirektnih stroškov, vrste, poslovna upravičenost, pregled sklepov uprave – odobritev IS
13	Napačni izračuni nabavnih kalkulacij		Netočne in nepopolne	Likvidacija faktur, ceniki, pogodbe,		Preveritev izračuna nabavnih kalkulacij

Zap. št.	Opis tveganja pri delovanju oz. možne napake (nepravilnosti) v procesu <i>(tveganja, ki izhajajo iz zunanjega in notranjega okolja podjetja)</i>	Ocena verjetnosti , da pride do napak oz. se tveganje uresniči <i>(nizka, zmerna, visoka)</i>	Opis škode, ki bi nastala zaradi tveganja oz. nepravilnosti	Kontrolni mehanizmi zaznavanja oz. preprečevanja nepravilnosti /tveganj	Začetna ocena delovanja notranjih kontrol na osnovi predhodne raziskave področja <i>(učinkovito/neučinkovito)</i>	Revizijski pristop <i>(kratek opis preizkusa notranjih kontrol oziroma pojasnilo zakaj kontrol ne bomo preizkusili. To predstavlja vodilo pri pripravi podrobnejšega revizijskega programa-</i>
			informacije in podatki, napačno vrednotenje	računalniški sistem		
14	Nepopolna dokumentacija pri sklenitvi poslov		Netočne in nepopolne informacije in podatki, ni zagotovljena revizijska sled, neustrezen arhiv	Zaključne mape		Intervjuji, vzorčenje, testiranje in preverjanje zaključenih poslov

PRILOGA 6: Vprašalnik za notranje revidiranje nabave v podjetju X

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
1. Organizacijski ustroj procesa nabave, pooblastila ter razmejitev dolžnosti Ali obstaja organizacijski ustroj opredeljevanja nalog posameznikov znotraj službe nabave? Ali so na voljo ažurirani priročniki postopkov nabave, s katerimi je seznanjeno osebje, pristojno za nabavo? Ali so določeni postopki za sklepanje pogodbenih razmerij z dobavitelji? Ali so dolžnosti izdaje naročil, naročanja, prejemov, plačevanja in splošne računovodske dolžnosti primerno razmejene? Ali so primernim osebam dodeljena pooblastila in odgovornost za: • nabavo blaga in storitev; • 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 in storitev, zavrnitev blaga in storitev in izdaja bremepisov za vrnjeno blago? 2. Druga tveganja, povezana z nabavo Ali je vrsta prejetega blaga / storitev takšna, da se količina težko na videz preveri, tehta, meri ali prešteje? Ali je nabavljeno blago po naravi dragoceno in se ga lahko preproda?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
Ali je nabavljeno blago podvrženo hitremu poteku roka uporabe? Ali je količina nabavljenega blaga / storitev velika? Ali je nabava pogosto izvedena na pogojni osnovi (poskusi, najemi)? Ali so neobičajne nabave pogoste? Ali je plačilo pogosto izvedeno pred prejemom blaga / storitev? Ali se cene na fakturah pogosto spreminjajo? Ali dobavitelji nimajo računalniško podprtega sistema poslovanja? Ali se o poslih nabave navadno dogovorijo različne osebe (vodilni v podjetju, delničarji, pridružena podjetja)? Ali obstaja gospodarska odvisnost od enega ali več dobaviteljev? 3. Izbira dobaviteljev Ali obstajajo pisna pravila o načinu izbire ustreznega dobavitelja? Ali se vodi evidenca običajnih / odobrenih dobaviteljev in ali jo je odobrilo ustrezno poslovodstvo? Ali se občasno pregleduje poslovanje s posameznimi dobavitelji (promet, odprta naročila, nefakturirano blago, odprte obveznosti)? Ali poročila o dobaviteljih obravnava poslovodstvo?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
Ali je dostop do glavne datoteke dobaviteljev ustrezno omejen? Ali se pravice dostopa do glavne datoteke dobaviteljev redno pregledujejo? Ali se za vsako spremembo v datoteki dobaviteljev zahteva pisno pooblastilo? 4. Naročanje Ali se vsa naročila odobravajo centralizirano? Ali so pooblastila za izdajanje naročilnic omejena? Ali imajo zaposleni v nabavni službi na voljo seznam podpisov za namen preverjanja pooblaščenecv? Ali so za velike nakupe določeni postopki za sprejemanje ponudb in izbor ponudbe? Ali obstaja možnost, da bi se neodobrena naročila naprej obdelovala? Ali so naročila vnaprej numerirana in ali se izdajajo po zaporedju? Ali je zagotovljena evidenca naročil, da je s tem omogočeno spremljanje, prepoznavanje in pojasnjevanje dolgo neizpolnjenih naročil? Ali se naročila spremljajo na način, da je zagotovljena pravočasna dobava? Ali kažejo potrebo po novem naročilu ključnih surovin posebni signali? Ali so za pomembnejše surovine oz. materiale določene varnostne zaloge, ki sprožijo novo naročilo? Ali se ugotavlja optimalna količina naročila (stroškovna učinkovitost)?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
Ali obstaja možnost, da skladiščno osebje izdaja naročila? 5. Prejem blaga in storitev 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 ročni in računalniški postopki, da: • ni nabav, ki niso povezane s poslovanjem podjetja, • blago, ki ni bilo naročeno, ni sprejeto, • blago ni sprejeto brez predhodne preveritve količine, kvalitete in podobno, • prejemnice niso izdane, če blago dejansko ni bilo prejeto? Ali se prejete količine preverijo z naročilnico in z dobavnico? Ali so poškodbe in primanjkljaji na dobavnici jasno označeni? Ali je dobavnico podpisal voznik in oseba, ki je opravila prejem? Ali je na prejemnici zajeto vse prejeto blago? Ali so naloge prejema blaga ločene od računovodstva obveznosti in zalog? Ali so določeni ukrepi za: • prepoznavanje zakasnelih ali čezmernih dobav, • prepoznavanje dvakratnih dobav, • prepoznavanje premajhnih ali delnih dobav?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
Ali so prejemnice označene s pravilnim datumom (datum prejema) ter ali je numerični niz vnaprej podan in si pravilno sledi? Ali so prejemi in zavrnitve blaga in storitev pravočasno evidentirani? Ali se odprte postavke prejemnic redno pregledujejo (tedensko, mesečno), ali se ugotavljajo vzroki, zakaj posamezna prejemnica ni povezana z ustreznim dobaviteljevim računom? Ali opravljajo preglede odprtih postavk prejemnic osebe, neodvisne od tistih, ki vodijo te evidence? 6. Obdelava dobaviteljevih računov Ali je zagotovljena razmejitev dolžnosti med osebami, ki so zadolžene za: • izdajanje naročil, • izdajanje prejemnic, • kontroliranje računov dobaviteljev? Ali obstajajo postopki, ki zagotavljajo, da so vsi zneski obveznosti do dobaviteljev za prejeto blago ali storitve oziroma zneski terjatev do dobaviteljev za zavrnjeno blago ali storitve, evidentirani? 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?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
Ali se primerja: • dobaviteljev račun za prejete surovine, material ali blago z dejanskim stanjem prejema, • dobaviteljev račun za prejete surovine, material ali blago z vrsto in količino naročenega (naročilnica), • cena iz računa s pogodbo ali cenikom dobavitelja, • račun za opravljene storitve z ustreznimi listinami (evidenca o poteku del, poročila o končanju del – situacije)? Ali so določeni postopki, ki zagotavljajo, da računovodstvo prejme vse prejemnice? Ali so določeni postopki, ki preprečujejo ali odkrivajo napačne vnose podrobnosti z nakupnega računa? Ali so določeni postopki za poročanje o odmikih pri cenah na računih in naročilnicah ter o vzrokih zanje? 7. Plačila obveznosti do dobaviteljev Ali so vsa predlagana plačila podprta z računi, nalogi in prejemnicami ter so odobrena s strani pooblaščenih oseb? Ali so pooblaščenice osebe za odobravanje plačil pisno ažurirane? Ali plačila odobravajo pooblaščenice osebe, neodvisne od tistih, ki potrjujejo in likvidirajo prejete račune, prejemnice, naročilnice? Ali so v pogodbenih rokih poravnane vse obveznosti? Ali se neporavnane obveznosti redno (tedensko, mesečno) pregledujejo ter se ugotavljajo vzroki zanje?			

Revizijski cilji / vprašanja	DA, NE, N/O	Delovno gradivo	Opombe
8. Računovodsko evidentiranje Ali obstajajo postopki, ki zagotavljajo, da so zbrani zneski v datoteki nabave (npr. dnevnik nabave) pravilno preneseni v glavno knjigo in druge pomožne evidence? Ali obstajajo postopki, ki preprečujejo: • napake pri knjiženju skupnih zneskov iz datotek nabave v glavno knjigo in druge pomožne evidence, • podvojena knjiženja v glavno knjigo? Ali obstajajo postopki, ki zagotavljajo, da so nabava, zavrnitev blaga in storitev ter z njimi povezane obveznosti evidentirane v pravilnem obdobju? Ali se analitične evidence dobaviteljev redno (mesečno) usklajujejo z evidencami obveznosti do dobaviteljev v glavni knjigi? Ali se analitične evidence občasno usklajujejo z evidencami dobaviteljev (dobaviteljeva potrditev stanja)? Ali se občasno pripravlja in pregleduje seznam zapadlih obveznosti? Ali kontrole zagotavljajo, da so davki in druge dajatve v zvezi z nabavo pravilno obračunani?			

PRILOGA 7: Merjenje in vrednotenje uspešnosti nabavne funkcije

Vpliv dejavnikov na uspešnost nabavne funkcije

Eden najvplivnejših dejavnikov, ki vplivajo na uspešnost in načine merjenja uspešnosti nabavne funkcije, je odnos vodstva družbe do vloge in pomena nabavne funkcije. Tako lahko vodstvo obravnava nabavno funkcijo s štirih vidikov:

- kot operativno administrativno-pisarniško dejavnost,
- kot komercialno dejavnost,
- kot sestavni del celovite logistike ali
- kot strateško poslovno področje.

Glede na to, katera vloga ji je dodeljena, nastopajo različni dejavniki, ki vplivajo na kriterije, ki v posamezni vsebinski vlogi nabavne funkcije predstavljajo merilo uspešnosti nabavne funkcije. Za velike poslovne sisteme je potrebno nabavno funkcijo obravnavati kot strateško poslovno področje, najmanj pa kot del celovite logistike. Pomembno je merjenje uspešnosti nabavne funkcije, saj je tako nabavno osebje sproti in pravilno informirano o njihovem prispevku k skupnim ciljem. Merjenje je potrebno zaradi boljšega odločanja na osnovi primerjav načrtovanega in uresničenega.

Merila in kriteriji za merjenje uspešnosti nabavne funkcije

Zaradi globalizacije se mora stalno preverjati zastavljena strategija, seveda tudi ustreznost nabavne strategije. Strokovnjaki so si mnenja, da do danes ni enotnega praktičnega pristopa merjenja uspešnosti nabavne funkcije, ki bi zagotavljal primerljivost rezultatov med družbami, zato so družbe primorane, da same vzpostavijo sistem merjenja, ki je prilagojen specifičnostim posamezni družbi. Pomembno pa je, da merjenja izvajamo redno, ker s tem merimo individualno in funkcionalno uspešnost ter s tem damo zaposlenim možnost, da sami na osnovi rezultatov določijo ukrepe za uspešnejše poslovanje nabavne funkcije.

Kot smo omenili, je za velike sisteme smiselno, da je nabavna funkcija obravnavana kot strateška poslovna funkcija ali vsaj kot sestavni del celovite logistike. Pri taki obravnavi lahko določimo vsebino posameznih meril, kot je prikazana v spodnji tabeli.

Tabela 1: Vrednotenje uspešnosti nabavne funkcije glede na njeno vlogo v družbi

Alternativni vidiki	Hierarhični položaj nabave v družbi	Vrednotenje uspešnosti nabave
Nabava kot sestavni del celovite logistike	Nabava je povezana z drugimi funkcijami	Prihranki, znižanje stroškov, zanesljivost dobave, stopnje zavrnitve na vhodu, skrajšanje dobavnih časov
Nabava kot strateška poslovna funkcija	Nabava je zastopana v vodstvu družbe	Analiza normiranih stroškov, zgodnje vključevanje dobaviteljev, načelo »narediti ali kupiti«, zmanjševanje dobaviteljske baze

Strokovnjaki so si sicer enotnega mnenja, da je dosežke nabavne funkcije zelo težko meriti zaradi različnih dejavnikov:

- ni natančne opredelitve različnih pojmov in kriterijev, povezanih z uspešnostjo in učinkovitostjo nabavne funkcije,
- ni določenih standardov in ciljev, ki bi služili za primerjalno osnovo pri ocenjevanju,
- nezadostna natančnost vrednotenja,
- razlike v obsegu pooblastil in odgovornosti preprečujejo primerjalno merjenje med družbami.

Merimo lahko uspešnost, učinkovitost in dosežke (rezultate) nabavnega poslovanja. Uspešnost nabave je opredeljena kot stopnja, do katere dosežemo vnaprej določene cilje ali standarde v naprej določenem delovanju. Merimo jo s primerjavo stroškov/cen nabavljenih materialov, kakovostjo nabavljenih materialov in zanesljivostjo nabavne logistike. Učinkovitost nabave je opredeljena kot razmerje med planiranimi in dejanskimi vložki, na osnovi katerih naj bi dosegli vnaprej postavljeni cilj. Merimo jo z analizo porabe notranjih virov, potrebnih za doseganje ciljev nabavne funkcije (zaposleni v nabavi, vodstvo nabave, nabavni postopki in usmeritve, sistemska podpora nabavi in IT). V naslednji tabeli prikazujemo primere kazalcev uspešnosti in učinkovitosti nabave.

Tabela 2: Primeri kazalcev uspešnosti in učinkovitosti nabave

Področje	Merjenje se nanaša na	S/P ¹	Primeri kazalcev
Cene in stroški nabavljenega materiala	- kontrolo stroškov nabavljenega materiala - znižanje stroškov nabavljenega mat.	S S	Planirana nabava materiala/vrednost nabave, poročila o odmikih, Prihranki pri nabavnih stroških
Kakovost nabavljenega materiala	- zgodnje vključevanje nabave v razvoj izdelka - vhodno kontrolo in zagotavljanje kakovosti dobavljenega materiala	P S	Porabljen čas nabave pri tehničnih in razvojnih projektih, začetna stopnja zavrnitve vzorcev materiala (%) Stopnja zavrnitve (%), stopnja zavrnitve na proizvodni liniji (%), stroški kakovosti na dobavitelja
Nabavna logistika in oskrba	- spremljanje nabavnih zahtevkov - zanesljivost dobave (kakovostna in količinska)	S/P P	Čas, potreben za nabavno administracijo, zakasnitev naročil (na nabavnega referenta) Nujna naročila, indeks zanesljivosti dobave za dobavitelja, pomanjkanje materiala, koeficient obračanja zaloge, dobava ravno ob pravem času
Zaposleni v nabavi in organizacija	- usposabljanje in motiviranje zaposlenih v nabavi, - kakovost vodenja nabave, - nabavne postopke in sisteme, - raziskavo nabave	P	Preučevanje časovne in delovne obremenitve nabavnega oddelka, predračun nabavnih stroškov

¹ S – stalno spremljanje, P – priložnostno

