

Dejavniki, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil slovenskih osnovnih šol

Tatjana Horvat
Šola za ravnatelje

Sonja Bračko
Fakulteta za komercialne in poslovne vede

Računovodsko poročilo osnovne šole kot javnega zavoda je del letnega poročila o poslovanju šole, ki ga morajo obvezno, po predpisih, pripraviti vse javne šole. V računovodskem poročilu so med drugim najpomembnejše vsebine računovodski izkazi, ki kažejo poslovni izid šole (presežek ali primanjkljaj) in njen finančni položaj, vse skupaj pa je pomembno za financiranje dejavnosti šole. Kljub predpisom, ki določajo vsebino računovodskih poročil, smo na podlagi teorije in prakse predpostavili, da obstajajo določeni dejavniki, ki vplivajo na ustreznost vsebine računovodskih poročil, kot jo določajo predpisi. Analiza dejavnikov, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, je pokazala, da večina tistih, ki smo jih preučevali, ne vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskega poročila in da mednje sodijo: spol računovodij, starost računovodij, njihove delovne izkušnje na obstoječem ali podobnem delovnem mestu, stopnja izobrazbe, ki so jo računovodje dosegli, smer njihove izobrazbe, ravnateljev odnos do spoštovanja zakonov in drugih predpisov, njegov odnos do računovodstva, komunikacija med ravnateljem in računovodjem, razumljivost zakonov, pravilnikov, navodil in drugih predpisov, ki določajo vsebino letnih poročil, in čas, ki ga porabijo za pripravo letnega poročila. Edini dejavnik, ki vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, je izobraževanje računovodij, in sicer je pomembno, kako pogosto se ti izobražujejo.

Ključne besede: ravnatelj, računovodsko poročilo, računovodja, osnovna šola

Uvod

V prispevku bi radi ugotovili, kako različni dejavniki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil osnovnih šol. Za to smo se odločili zaradi trenutnih gospodarskih izzivov, ki se kažejo v pomanjkanju proračunskih/občinskih sredstev (višje povprečnine, pa tudi višje plače in višji materialni

stroški) in v zmanjševanju obsega sredstev, ki jih občine namenajo financiranju dejavnosti javnih osnovnih šol. Vse to od ravnateljev javnih osnovnih šol in občin, ki so njihove ustanoviteljice ter financirajo njihovo dejavnost, zahteva, da sprejemajo poslovne odločitve, ki zagotavljajo racionalno in gospodarno porabo proračunskih sredstev. Da bi ravnatelji javnih osnovnih šol in občine zastavljeni cilj lahko dosegli, potrebujejo ustrezne računovodske informacije, ki jim pomagajo sprejemati poslovne odločitve ter vodijo k doseganju zastavljenih ciljev.

Teoretična izhodišča

Evropska komisija je leta 2013 objavila tematsko študijo z naslovom *Funding of Education in Europe 2000–2012: The Impact of the Economic Crisis* (European Commission/EACEA/Eurydice 2013); v njej je analizirala razvojne smernice na področju izobraževanja, od predšolske do terciarne ravni, v enaintridesetih evropskih izobraževalnih sistemih med letoma 2000 in 2012 ter vpliv finančne in gospodarske krize na proračune za izobraževanje v Evropi. Navajamo nekaj pomembnih ugotovitev:

Kako je kriza vplivala na proračune izobraževanja? Finančna kriza je vplivala na proračune za izobraževanje v številnih državah (Irska, Grčija, Španija, Francija, Ciper, Litva, Poljska, Portugalska, Romunija, Slovenija, Slovaška, Združeno kraljestvo, Islandija in Slovenija), ki so v letih 2010 in 2011 izkazovale proračunski primanjkljaj. Izjema je bil Ciper, ki je leta 2011 proračun za izobraževanje povečal za 2 odstotka. Leta 2012 je bila izjema Romunija, ki je proračun za izobraževanje povečala za 3,5 odstotka, vendar pa ga je pred tem, leta 2011, znatno zmanjšala.

Kakšen je bil vpliv krize na človeške vire v izobraževanju? Po letu 2010 se je število učiteljev približno v tretjini držav zmanjšalo. Glavna vzroka za to sta bila zmanjšanje števila otrok/učencev/dijakov/študentov in zmanjšanje javnih sredstev za izobraževanje. V nekaterih državah ali regijah, tudi v Sloveniji, se je število učiteljev v zadnjih letih povečalo zaradi reform, ki vodijo k vključitvi učencev/dijakov/študentov s posebnimi potrebami v redno izobraževanje (Belgija, Grčija, Slovenija, Hrvaška), ali zaradi večjega števila podpornega osebja (Malta, Združeno kraljestvo (Anglija)). Plače, vključno z dodatki, so se zmanjšale ali so bile zamrznjene v približno polovici držav. Vpliv gospodarske krize je bil še posebej izrazit od sredine leta 2010, zaradi česar so številne države v javnem sektorju znižale plače (Irska, Španija in Romunija v šolskem

letu 2010/2011, Slovenija v šolskem letu 2011/2012, Grčija, Irska in Portugalska v obeh šolskih letih), v osmih državah (Estonija, Latvija, Litva, Bolgarija, Italija, Madžarska, Slovaška, Hrvaška) pa so bile v letih 2011 in 2012 zamrznjene.

Ali je gospodarska kriza vplivala na sredstva za izobraževanje, infrastrukturo in financiranje posebnih izobraževalnih programov? Zaradi finančne in gospodarske krize je med letoma 2010 in 2012 četrtnina držav, tudi Slovenija, morala zmanjšati ali odložiti prenavo ali vzdrževanje izobraževalnih objektov (Irska, Poljska, Romunija, Slovenija, Slovaška, Združeno kraljestvo (Anglija in Severna Irska) in Islandija). Čeprav ti izdatki predstavljajo majhen delež celotnega proračuna za izobraževanje, pa lahko vplivajo na slabšanje infrastrukture in s tem na kakovost izobraževanja. V preostalih državah so investicijski izdatki za predšolske ustanove in šole na splošno ostali stabilni. V dveh državah (Belgija in Švedska) so se izdatki povečali zaradi posodabljanja in prilagajanja šolskih stavb večjemu številu študentov. Sedem držav (Bolgarija, Češka, Irska, Ciper, Slovaška, Združeno kraljestvo (Anglija) in Islandija) je moralo znižati javna sredstva za gradnjo, vzdrževanje in prenavo visokošolskih zavodov. V nasprotju z njimi so tri države (Grčija, Poljska in Slovenija) v letih 2011 in 2012 povečale kapitalske izdatke za visoko šolstvo.

Kakšne so bile proračunske prioritete za izobraževanje leta 2013? Za leto 2013 so bili na področju izobraževanja postavljeni naslednji prednostni cilji, ki so vplivali na proračune za izobraževanje (European Commission/EACEA/Eurydice 2013):

- za Slovenijo racionalizacija mreže šol, da se zagotovi učinkovita uporaba sredstev in odpravijo administrativne ovire;
- za Avstrijo povečati učinkovitosti izobraževalne uprave, vključno s krepitvijo odgovornosti šol;
- za Združeno kraljestvo (Severna Irska) odpraviti nepotrebno birokracijo in podvajanje, da bi zagotovili učinkovito rabo sredstev in odpravili administrativne ovire;
- za Bolgarijo, Češko republiko in Združeno kraljestvo (Škotska) izboljšati organizacijo uprave.

Horngren, Datar in Rajan v knjigi z naslovom *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (2012) v poglavju *Decision Making and Relevant Information* opozarjajo, da so informacije pomembne z dveh vidikov, z vidika kvalitativnih in kvantitativnih dejavnikov, pri čemer so kvantitativni dejavniki rezultati, ki se merijo v številčnem

smislu, kvalitativni dejavniki pa rezultati, ki jih je v številčnem smislu težko natančno izmeriti. Kvantitativne dejavnike delijo na finančne, ki jih je mogoče izmeriti v denarju, in na nefinančne, ki jih je mogoče meriti numerično, vendar niso izraženi v denarju. Pri navedeni delitvi avtorji opozarjajo predvsem na kvalitativne in kvantitativne nefinančne dejavnike, ki jih ni mogoče meriti v finančnem smislu in izraziti v denarju, kar pa ne pomeni, da so nepomembni (Horngren, Datar in Rajan 2012, 416).

Po naših izkušnjah iz prakse so dejavniki, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, vključenih v letna poročila slovenskih javnih osnovnih šol, naslednji: spol, starost, delovne izkušnje na obstoječem ali podobnem delovnem mestu, dosežena stopnja izobrazbe, smer izobrazbe, izobraževanje o letnih poročilih ali računovodskem informiranju, ravnateljev odnos do spoštovanja zakonov in drugih predpisov, ravnateljev odnos do računovodstva, komunikacija med ravnateljem in računovodjem, razumljivost zakonov, pravilnikov, navodil in drugih predpisov, ki določajo vsebino letnih poročil, ter čas, povprečno porabljen za pripravo letnega poročila. Hipoteze, ki smo jih preverjali, bomo predstavili v nadaljevanju.

Populacijo, ki smo jo vključili v empirični del raziskave, predstavljajo vse osnovne šole v Sloveniji, ki so bile po podatkih z dne 17. 1. 2015 registrirane kot javni zavodi in jih je Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport vodilo v evidenci zavodov in programov na seznamu osnovnih šol, hkrati pa so bile po podatkih Agencije Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (v nadaljevanju AJPES) istega dne v Poslovni register Slovenije (v nadaljevanju e-PRS) vpisane kot javni zavodi za opravljanje dejavnosti osnovnošolskega izobraževanja (SKD 85.200 – Osnovnošolsko izobraževanje). Po podatkih Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport je bilo 17. 1. 2015 v evidenci zavodov in programov na seznamu 478 osnovnih šol.

Hipoteze, metode dela in rezultati raziskave

Analizo dejavnikov, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil slovenskih javnih osnovnih šol, smo opravili v povezavi s preverjanjem hipotez, ki jih predstavljamo v nadaljevanju. Odgovore o vplivu izbranih dejavnikov na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil smo zbrali z anketnim vprašalnikom. Za potrebe analize dejavnikov, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, smo pri ugotavljanju deleža osnovnih šol

PREGLEDNICA 1 Merila za ocenjevanje vsebinske ustreznosti računovodskih poročil pri preverjanju hipotez

Delež vsebin	Število doseženih točk
0 % do 50 %	0 do 25
51 % do 75 %	26 do 37
76 % do 99 %	38 do 49
100 %	50

PREGLEDNICA 2 Opisna statistika vsebinske ustreznosti računovodskih poročil glede na spol računovodij

Spol	<i>N</i>	Povprečje	Standardna napaka	Napaka povprečja
Moški	2	47,00	4,24	3,00
Ženski	86	41,62	6,80	0,73

in pri ocenjevanju vsebinske ustreznosti računovodskih poročil računovodske informacije združili v en sklop, pri čemer je največje število zbranih točk z odgovoroma »da« ter »ni uporabno« znašalo 50.

Merila, ki smo jih upoštevali pri ocenjevanju vsebinske ustreznosti računovodskih poročil pri preverjanju hipotez, so prikazana v preglednici 1.

HIPOTEZA 1 *Spol računovodij ne vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.*

Zanimalo nas je, ali spol računovodij vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zaradi česar smo pri preverjanju hipoteze 1 ugotavljali, ali obstajajo razlike v povprečju vsebinske ustreznosti računovodskih poročil glede na spol računovodij.

Na vzorcu 88 osnovnih šol je bila v dveh osnovnih šolah, v katerih je računovodja moškega spola, povprečna ustreznost računovodskih poročil 47, v 86 osnovnih šolah, v katerih je računovodja ženskega spola, pa je bila povprečna ustreznost računovodskih poročil 41,62. Standardna napaka pri porazdelitvi vzorčnih aritmetičnih sredin je bila pri moškem spolu 3,0 in pri ženskem 0,73.

Iz Levenovega testa za enakost varianc ($p = 0,58$; $p > 0,05$) sklepamo, da je variabilnost pri obeh populacijah enaka. Predpostavka o enakosti varianc je izpolnjena, zato upoštevamo rezultate *t*-testa za enakost povprečij, ki kaže, da je $p > 0,05$ ($p = 0,27$), zato razlike med aritmetičnima sredinama obeh skupin niso statistično pomembne. Hipotezo lahko potrdimo.

PREGLEDNICA 3 *t*-test za preverjanje razlik med spoloma in povprečjem vsebinske ustreznosti računovodskih poročil

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
(a)	0,78	0,38	1,11	86,00	0,27	5,38	4,85	-4,25	15,02
(b)			1,74	1,12	0,31	5,38	3,09	-25,05	35,80

OPOMBE Naslovi stolpcev: (1) Levenov test za enakost varianc – F , (2) Levenov test za enakost varianc – p -vrednost, (3), t , (4) stopnje prostosti, (5) asimp. p -vrednost (2-stranska), (6) razlika v povprečjih, (7) napaka razlike v povprečjih, (8) 95-odstotni interval zaupanja – nizki, (9) 95-odstotni interval zaupanja – visoki. Naslovi vrstic: (a) predpostavljene so enake variance, (b) enake variance niso predpostavljene.

PREGLEDNICA 4 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 2

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
0,881	2,000	85,000	0,418

PREGLEDNICA 5 Test enosmerne analize variance (Anova) pri hipotezi 2

Povprečje kvadratov	F	Asimp. p -vrednost
73,359	1,617	0,205

HIPOTEZA 2 *Starost računovodij ne vpliva ne vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.*

Zanimalo nas je, ali starost računovodij vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zato smo ugotavljali, ali se starostne skupine glede ustreznosti računovodskih poročil med seboj pomembno razlikujejo. Hipotezo smo preverjali z metodo Anova, zato smo predhodno preverili Levenov test homogenosti varianc.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc (p) znaša 0,418 ($p > 0,05$) in pomeni, da med variancami skupin ni statistično pomembnih razlik, iz česar izhaja, da so variance homogene, zato smo hipotezo preverili z metodo Anova.

Statistična pomembnost enosmerne analize variance Anova znaša 0,205 ($p > 0,05$) in pomeni, da se starostne skupine med seboj statistično pomembno ne razlikujejo, iz česar izhaja, da starost računovodij ne vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zato lahko hipotezo potrdimo.

HIPOTEZA 3 *Delovne izkušnje računovodij na obstoječem ali podobnem delovnem mestu vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.*

Zanimalo nas je, ali delovne izkušnje računovodij na obstoje-

PREGLEDNICA 6 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 5

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
3,211	3,000	84,000	0,027

PREGLEDNICA 7 Test Brown-Forsythe pri hipotezi 5

Brown-Forsythe	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
1,254	3,000	30,952	0,307

PREGLEDNICA 8 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 4

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
1,182	3,000	83,000	0,322

čem ali podobnem delovnem mestu vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zato smo ugotavljali, ali se delovne skupine glede ustreznosti računovodskih poročil med seboj pomembno razlikujejo. Homogenost varianc smo preverjali z Levenovim testom homogenosti.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc znaša 0,027 ($p < 0,05$) in pomeni, da variance skupin niso homogene in da med njimi obstajajo statistično pomembne razlike, zato smo za preverjanje hipoteze namesto testa Anova uporabili test Brown-Forsythe.

Statistična pomembnost znaša 0,307 ($p > 0,05$) in pomeni, da se delovne skupine med seboj statistično pomembno ne razlikujejo. Ker statistična pomembnost (p -vrednost) ni manjša od 0,05, ne moremo trditi, da se delovne skupine glede ustreznosti računovodskih poročil pomembno razlikujejo, iz česar izhaja, da delovne izkušnje računovodij na obstoječem ali podobnem delovnem mestu ne vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zato hipotezo zavrnamo.

HIPOTEZA 4 Dosežena stopnja izobrazbe računovodij vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

Zanimalo nas je, ali dosežena stopnja izobrazbe računovodij vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, zaradi česar smo ugotavljali razlike v povprečju vsebinske ustreznosti računovodskih poročil. Hipotezo smo preverjali s testom Anova, pri čemer smo z Levenovim testom predhodno preverili homogenost varianc.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc znaša 0,322 ($p > 0,05$) in pomeni, da so variance skupin homogene

PREGLEDNICA 9 Test enosmerne analize variance (Anova) pri hipotezi 4

Povprečje kvadratov	F	Asimp. p -vrednost
23,971	0,509	0,729

PREGLEDNICA 10 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 5

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
1,417	2,000	81,000	0,248

PREGLEDNICA 11 Test enosmerne analize variance (Anova) pri hipotezi 5

Povprečje kvadratov	F	Asimp. p -vrednost
28,285	0,598	0,751

in da med njimi ne obstajajo statistično pomembne razlike, zato smo za preverjanje hipoteze uporabili test Anova.

Statistična pomembnost (p) znaša 0,729 ($p > 0,05$) in pomeni, da se delovne skupine po stopnji izobrazbe med seboj statistično pomembno ne razlikujejo. Ker statistična pomembnost ni manjša od 0,05, ne moremo trditi, da dosežena stopnja izobrazbe vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil, zato hipotezo zavrnamo.

HIPOTEZA 5 Smer izobrazbe računovodij vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

Zanimalo nas je, ali smer izobrazbe računovodij vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil. Hipotezo smo preverjali s testom Anova, pri čemer smo z Levenovim testom predhodno preverili homogenost varianc.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc znaša 0,248 ($p > 0,05$) in pomeni, da so variance skupin homogene in da med njimi ni statistično pomembnih razlik, zato smo za preverjanje hipoteze uporabili test Anova.

Statistična pomembnost znaša 0,751 ($p > 0,05$) in pomeni, da se delovne skupine po stopnji izobrazbe med seboj statistično pomembno ne razlikujejo. Ker statistična pomembnost (p -vrednost) ni manjša od 0,05, ne moremo trditi, da smer izobrazbe vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil, zato hipotezo zavrnamo.

HIPOTEZA 6 Pogosta izobraževanja računovodij vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

PREGLEDNICA 12 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 6

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
3,004	4,000	83,000	0,023

PREGLEDNICA 13 Test Brown-Forsythe pri hipotezi 6

Brown-Forsythe	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
4,539	4,000	68,501	0,003

Zanimalo nas je, ali pogostost izobraževanj računovodij vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil. Hipotezo smo preverjali s testom Anova, pri čemer smo z Levenovim testom predhodno preverili homogenost varianc.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc znaša 0,023 ($p < 0,05$) in pomeni, da variance skupin niso homogene in da med njimi obstajajo statistično pomembne razlike, zato smo za preverjanje hipoteze namesto testa Anova uporabili test Brown-Forsythe.

Statistična pomembnost znaša 0,003 in je manjša od 0,05 ($p < 0,05$), zato lahko trdimo, da pogostost izobraževanj računovodij vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil, in hipotezo lahko potrdimo.

HIPOTEZA 7 Odnos ravnatelja do spoštovanja zakonov in drugih predpisov vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil.

Zanimalo nas je, ali se z boljším odnosom ravnatelja do spoštovanja zakonov in drugih predpisov izboljšuje tudi vsebinska ustreznost računovodskih poročil, torej ali med ravnateljevim odnosom do spoštovanja zakonov in drugih predpisov ter vsebinsko ustreznostjo računovodskih poročil obstaja pozitivna povezanost. Ker je porazdelitev podatkov normalna in so spremenljivke na intervalni oziroma razmernostni ravni, smo hipotezo preverjali s Pearsonovim koeficientom korelacije, s katerim smo ugotavljali povezanost med spremenljivkama.

Pearsonov koeficient korelacije znaša $-0,074$ in nam pove, kakšna je moč povezanosti med obema spremenljivkama. Vrednost koeficienta izraža moč povezanosti, ki je neznatna, in pomeni, da je Pearsonov koeficient korelacije $-0,074$ statistično neznačilen. Negativna vrednost koeficienta pomeni, da boljši kot je odnos ravnatelja do spoštovanja zakonov, slabša je vsebinska ustreznost računovodskih poročil. Statistična pomembnost znaša 0,495 in je višja od 0,05 ($p > 0,05$) ter pomeni, da med ravnateljevim odnosom

PREGLEDNICA 14 Pearsonov koeficient korelacije in njegova stopnja značilnosti pri hipotezi 7

		(1)	(2)
(1) Vsebinska ustreznost	(a)	1,000	-0,074
	(b)		0,495
	(c)	88,000	88,000
(2) Odnos ravnatelja do spoštovanja zakonov	(a)	-0,074	1,000
	(b)	0,495	
	(c)	88,000	88,000

OPOMBE Naslovi vrstic: (a) Pearsonov koeficient korelacije, (b) asimp. p -vrednost (2-stranska), (c) število veljavnih enot (N).

PREGLEDNICA 15 Pearsonov koeficient korelacije in njegova stopnja značilnosti pri hipotezi 8

		(1)	(2)
(1) Vsebinska ustreznost	(a)	1,000	-0,106
	(b)		0,327
	(c)	88,000	88,000
(2) Odnos ravnatelja do računovodstva	(a)	-0,106	1,000
	(b)	0,327	
	(c)	88,000	88,000

OPOMBE Naslovi vrstic: (a) Pearsonov koeficient korelacije, (b) asimp. p -vrednost (2-stranska), (c) število veljavnih enot (N).

do spoštovanja zakonov in vsebinsko ustreznostjo računovodskih poročil ni povezanosti, zaradi česar hipotezo zavrnamo.

HIPOTEZA 8 Odnos ravnatelja do računovodstva vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

Zanimalo nas je, ali se z boljšim ravnateljevim odnosom do računovodstva izboljšuje vsebinska ustreznost računovodskih poročil, torej ali med ravnateljevim odnosom do računovodstva in vsebinsko ustreznostjo računovodskih poročil obstaja pozitivna povezanost. Ker je porazdelitev podatkov normalna in so spremenljivke na intervalni oziroma razmernostni ravni, smo hipotezo preverjali s Pearsonovim koeficientom korelacije, pri čemer smo ugotavljali povezanost med spremenljivkama.

Pearsonov koeficient korelacije znaša $-0,106$ in nam pove, kakšna je moč povezanosti med obema spremenljivkama. Vrednost koeficienta izraža moč povezanosti, ki je neznatna, in pomeni, da je Pearsonov koeficient korelacije $-0,106$ statistično neznačilen. Negativna vrednost koeficienta pomeni, da boljši kot je odnos

PREGLEDNICA 16 Pearsonov koeficient korelacije in njegova stopnja značilnosti pri hipotezi 9

		(1)	(2)
(1) Vsebinska ustreznost	(a)	1,000	0,039
	(b)		0,717
	(c)	88,000	88,000
(2) Komunik. med ravnateljem in računovodstvom	(a)	0,039	1,000
	(b)	0,717	
	(c)	88,000	88,000

OPOMBE Naslovi vrstic: (a) Pearsonov koeficient korelacije, (b) asimp. p -vrednost (2-stranska), (c) število veljavnih enot (N).

ravnatelja do računovodstva, slabša je vsebinska ustreznost računovodskih poročil. Statistična pomembnost znaša 0,327 in je višja od 0,05 ($p > 0,05$), zato ne moremo govoriti o tem, da med ravnateljevim odnosom do računovodstva in vsebinsko ustreznostjo računovodskih poročil obstaja povezanost. Iz navedenega izhaja, da hipoteze ne moremo potrditi.

HIPOTEZA 9 Komunikacija med ravnateljem in računovodjem vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

Zanimalo nas je, ali se zaradi boljše komunikacije med ravnateljem in računovodjem izboljšuje vsebinska ustreznost računovodskih poročil, torej ali med ravnateljevo komunikacijo z računovodjem ter vsebinsko ustreznostjo računovodskih poročil obstaja pozitivna povezanost. Ker je porazdelitev podatkov normalna in so spremenljivke na intervalni oziroma razmernostni ravni, smo hipotezo preverjali s Pearsonovim koeficientom korelacije, pri čemer smo ugotavljali povezanost med spremenljivkama.

Pearsonov koeficient korelacije znaša 0,039. Njegova pozitivna vrednost pomeni, da boljša kot je komunikacija med ravnateljem in računovodjem, boljša je vsebinska ustreznost računovodskih poročil. Vrednost koeficienta 0,039 izraža moč povezanosti med obema spremenljivkama in pomeni, da je povezanost komunikacije med ravnateljem in računovodjem z vsebinsko ustreznostjo računovodskega poročila neznatna ter da je Pearsonov koeficient korelacije 0,039 statistično neznačilen. Statistična pomembnost (p) znaša 0,717 in je višja od 0,05 ($p > 0,05$), kar pomeni, da komunikacija med ravnateljem in računovodjem ni povezana z vsebinsko ustreznostjo letnih poročil, zato hipoteze ne moremo potrditi.

PREGLEDNICA 17 Levenov test homogenosti varianc pri hipotezi 10

Levenova stat.	SP 1	SP 2	Asimp. p -vrednost
1,510	3,000	84,000	0,218

PREGLEDNICA 18 Test enosmerne analize variance (Anova) pri hipotezi 10

Povprečje kvadratov	F	Asimp. p -vrednost
27,060	0,580	0,630

HIPOTEZA 10 Čas, porabljen za pripravo letnega poročila, ne vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol.

Zanimalo nas je, ali čas, porabljen za pripravo letnega poročila, vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, ki so del letnih poročil slovenskih osnovnih šol. V ta namen smo preverili, ali med posameznimi skupinami spremenljivk obstajajo razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil. Hipotezo smo preverjali s testom Anova, pri čemer smo predhodno z Levenovim testom preverili homogenost varianc.

Statistična pomembnost Levenovega testa homogenosti varianc (p) znaša 0,218 in je višja od 0,05 ($p > 0,05$), kar pomeni, da so variance skupin homogene in da med njimi ni statistično pomembnih razlik, zato smo v nadaljevanju hipotezo preverili s testom Anova.

Statistična pomembnost (p) znaša 0,630 in je višja od 0,05 ($p > 0,05$), kar pomeni, da med skupinami ni statistično pomembnih razlik. Ker statistična pomembnost (p -vrednost) ni manjša od 0,05, ne moremo trditi, da čas, porabljen za pripravo letnega poročila, vpliva na razlike v povprečjih vsebinske ustreznosti računovodskih poročil, zato hipotezo potrdimo.

Sklep

Analiza dejavnikov, ki vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, je pokazala, da je od dvanajstih dejavnikov, ki smo jih preučevali, eden takšen, da vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskega poročila, preostalih enajst pa nanjo ne vpliva.

Med dejavnike, ki ne vplivajo na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, sodijo: spol računovodij, njihova starost, njihove delovne izkušnje na obstoječem ali podobnem delovnem mestu, dosežena stopnja in smer izobrazbe računovodij, ravnateljev odnos do spoštovanja zakonov in drugih predpisov, njegov odnos do računovodstva, komunikacija med ravnateljem in računovodjem, razumljivost zakonov, pravilnikov, navodil in drugih predpisov, ki

določajo vsebino letnih poročil, pogostost opravljanja notranje revizije in čas, porabljen za pripravo letnega poročila.

Edini dejavnik, ki smo ga preučevali in ki vpliva na vsebinsko ustreznost računovodskih poročil, je izobraževanje računovodij in kako pogosto se izobražujejo.

V povezavi s pripravo računovodskega poročila, ki je sestavni del letnega poročila, je izobraževanje ravnateljev in računovodij smiselno usmeriti v informacije, ki so pomembne za popolnejšo predstavitev poslovanja in premoženjskega stanja javne osnovne šole, predvsem pa je pomembno, kako te informacije prepoznati, kako jih objektivno, smiselno in razumljivo pojasniti ter jih pretvoriti v problemsko usmerjene informacije, da bodo primerljive s konkurenco in bodo imele povratni vpliv na finančno-računovodsko vlogo javne osnovne šole. Izobraževanje ravnateljev in računovodij je treba usmeriti v vsebino in kakovost računovodskega poročila, hkrati pa je treba opozoriti na pomen njegove oblike. Horvat (2007) poudarja dve značilnosti finančnega upravljanja v šolah. Prva je ta, da je po slovenskih predpisih odgovornost ravnateljev za finančno upravljanje šol zelo velika in da se ravnatelji te odgovornosti šele začenjajo zavedati, druga pa je, da šole nimajo internih pravil za načrtovanje in poročanje, kot to zahtevajo slovenski predpisi. Kot glavni razlog za takšno stanje Horvat (2007) navaja pomanjkljivo znanje ravnateljev na področju finančnega vodenja šol.

Čeprav ima vsebina prednost pred obliko, pa je pri računovodskem poročilu zelo pomembna tudi oblika, saj lahko neprimerna oblika računovodskega poročila ogrozi preglednost, urejenost in razumljivost letnega poročila in s tem tudi njegovo vsebino in kakovost. Da bi lahko računovodske informacije primerjali s tistimi, ki jih predstavi konkurenca, bi bilo treba kriterije in merila pomembnosti in s tem pomembne računovodske informacije, vključene v računovodsko poročilo, ki je sestavni del letnega poročila, v javnih osnovnih šolah opredeliti najprej na ravni resornega ministrstva, nato pa stališča in usmeritve, ki bi jih to podalo, upoštevati še v javni osnovni šoli in v občini ustanoviteljici ter jih glede na to zapisati v pravilniku o računovodstvu. Tako določeni kriteriji in merila pomembnosti ter njihovo upoštevanje v računovodskih poročilih, ki so sestavni del letnih poročil in so javno objavljena na spletni strani *AJPES*, bi javnim osnovnim šolam zagotavljali primerljivost s konkurenco, pri čemer bi trg javnim osnovnim šolam dajal spodbude za zniževanje stroškov in učinkovitejšo porabo sredstev, javne osnovne šole pa bi se srečale s tržnimi spodbudami.

Hkrati bi na ravni občine ali države uvedli kontrolni mehanizem za obvladovanje stroškov in finančni razvoj dejavnosti ter nadzor nad gospodarnim ravnanjem s sredstvi.

Literatura

European Commission/EACEA/Eurydice. (2013). *Funding of Education in Europe 2000–2012: The Impact of the Economic Crisis*.

Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Horgren, C. T., S. M. Datar in M. V. Rajan. 2012. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 14th ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson/Prentice Hall.

Horvat, T. (2007). Leader Accountability for School Financial Management. V *Professional Challenges for School Effectiveness and Improvement in the Era of Accountability: Proceedings of the 20th Annual World ICSEI Congress, 3–6 January 2007, Portorož, Slovenia*, ur. M Brejc, 153–168. Ljubljana: National School for Leadership in Education; Koper: Faculty of Management.

- **Dr. Tatjana Horvat** je predavateljica v Šoli za ravnatelje in državna notranja revizorka. tatjana.horvat@solazaravnatelje.si
- Sonja Bračko** je magistrantka Fakultete za komercialne in poslovne vede. bracko301@gmail.com