

Računovodenje v času epidemije covid-19 in pogled v prihodnost

DOI: <https://doi.org/10.55707/eb.v9i2.115>

Prejeto: 19. 9. 2022 / Sprejeto: 25. 10. 2022

Znanstveni članek

UDK 657+616-036.22

KLJUČNE BESEDE: epidemija covid-19, računovodenje, etične dileme, računovodske informacije

POVZETEK – Spomladi leta 2020 je svet zajela epidemija covid-19. Zaradi hitrosti širjenja in stopnje smrtnosti so se države odzvale z drastičnimi ukrepi za zaježitev širjenja virusa Sars-CoV-2. Vse to je imelo pomemben vpliv na življenje posameznikov, a hkrati tudi na gospodarstvo, saj so ukrepi zaustavili tudi vse nenujne gospodarske dejavnosti. Za omilitev gospodarskih posledic so tako države morale sprejeti različne protikoronske ukrepe, s katerimi so pomagali prizadetim gospodarskim subjektom in nenazadnje tudi posameznikom. Vse te pa je bilo potrebno implementirati v poslovanje podjetij, kar so v večini primerov delali računovodje. Ti so tako nase prevzeli dodatne obveznosti in odgovornosti, kjer sta bili stopnja strokovnosti in etičnosti ključni. V prispevku predstavimo delo računovodij v času epidemije covid-19 v Sloveniji, kjer nas je posebej zanimalo, kako je epidemija vplivala na obseg in kakovost njihovega dela. Ob tem nas je zanimalo, ali so se v tem času pri delu bolj pogosto soočali z etičnimi dilemami kot sicer ter ali so bili deležni tudi pritiskov po kršenju etičnih norm. Proučevali smo tudi, ali so krizne razmere povzročile povečanje zahtev uporabnikov računovodskih informacij po bolj pogosti pripravi različnih računovodskih poročil. Za konec pa smo preverjali tudi, kako vidijo delo računovodij v prihodnosti.

Received: 19. 9. 2022 / Accepted: 25. 10. 2022

Scientific article

UDC 657+616-036.22

KEYWORDS: COVID-19 epidemic, accounting, ethical dilemmas, accounting information

ABSTRACT – In the spring of 2020, the world was hit by the COVID-19 epidemic. The rapid spread and high mortality rate prompted countries to respond with drastic measures to contain the spread of Sars-CoV-2. All of this had a significant impact on people's lives, but also on the economy, as the measures also brought all non-essential economic activities to a halt. Therefore, in order to mitigate the economic impact, countries had to take various measures to help the affected economic actors and, ultimately, the individuals. All of this had to be implemented in the companies' operations, which in most cases was done by accountants. They thus took on additional obligations and responsibilities, where the level of professionalism and ethics were key. In this paper, we present the work of accountants during the COVID-19 epidemic in Slovenia, with a particular interest in how the epidemic affected the scope and quality of their work. We also investigated whether the crisis situation led to an increase in the demands of users of accounting information for more frequent preparation of various accounting reports. Finally, we explored how they envision accountants working in the future.

1 Uvod

Digitalizacija in globalizacija sta poslovanje gospodarskih subjektov izrazito spremenili. Spremembe poslovnega sveta postajajo vedno hitrejše, kar od odločevalcev zahteva proaktivno ravnanje. Slednje pa je mogoče, če v vsakem trenutku razpolagajo z ustreznimi podlagami za odločanje. Vse naštetu pa je postalo še pomembnejše v času epidemije covid-19, saj so na utečene poslovne odločitve vplivali tudi ukrepi za

zajezitev širjenja virusa SARS-CoV-2, ki so jih v želji po čim hitrejšem normaliziranju razmer sprejemale posamezne države. V Sloveniji je tako bilo potrebno v poslovanje implementirati deset interventnih zakonov oz. t. i. protikoronskih ukrepov, s katerimi je država pomagala posameznikom in gospodarskim subjektom. Njihova implementacija v poslovanje je bila pogosto zaupana računovodjem. Ti so tako poleg rednega dela imeli pomembno vlogo tudi v oblikovanju zahtevkov za pridobivanje finančnih pomoči za podjetja in zaposlene, ki svojega dela niso mogli opravljati v polni obliki ali pa so jih podjetja napotila na čakanje zaradi začasne zaustavitve svojega poslovanja. Njihovo delo pa se je nadaljevalo tudi pozneje, saj so pogosto morali pripravljati podlage za vračanje dodeljenih pomoči, v kolikor gospodarski subjekti v času epidemije niso izpolnjevali v protikoronskih zakonih postavljenih zahtev. Slednje pa je seveda sprožilo kar nekaj nejevolje med podjetniki, računovodje pa so se ob tem soočali tako z različnimi etičnimi dilemami kot tudi različnimi pritiski s strani nadrejenih ali naročnikov. Prav to pa je osrednja tema prispevka.

2 Teoretična izhodišča

2.1 Računovodstvo in računovodske informacije

Računovodstvo je jezik sporazumevanja v podjetju. Kot tako spremlja ekonomsko uspešnost podjetja, kar poenostavljeno prikazujemo kot razliko med vložki in izložki. Merimo jih lahko s prihodki in odhodki oz. s pritoki in odtoki (Mayr, 2007, str. 14). Igljučar idr. (2017, str. 18) računovodstvo nadalje opredelijo kot dejavnost vrednostnega spremljanja in proučevanja poslovanja gospodarskega subjekta. Računovodstvo tako zbira, ureja in obdeluje v denarni enoti izražene podatke in na osnovi tega oblikuje informacije, ki se nanašajo na preteklo in/ali prihodnje poslovanje podjetja. To delo opravlja informacijski podsistem, katerega osrednji del je računovodski informacijski sistem (Igljučar idr., 2013, str. 17). Računovodstvo zagotavlja informacije o sredstvih, obveznostih do virov sredstev, stroških, prihodkih in odhodkih podjetja. Računovodstvo je tako mogoče opredeliti kot jezik poslovanja (Igljučar idr., 2013, str. 19). Vse to služi sprejemanju odločitev.

Poslovanje v gospodarskih in negospodarskih subjektih mora namreč sprejemati številne odločitve. Pri tem si pomagajo z informacijami iz različnih virov, a osrednje mesto pri tem imajo računovodske informacije. Hočevar idr. (2012, str. 1) tako pravijo, da poslovodje danes za sprejemanje odločitev nujno potrebujejo informacije o stroških, saj lahko le tako načrtujejo in nadzirajo poslovanje. A poslovanje ni bilo vedno tako kompleksno, kar se je seveda odražalo tudi v kompleksnosti računovodstva. Mesto, vloga in pomen računovodstva so se tako skozi čas spreminjali. Rečemo lahko, da se je računovodstvo razvijalo skupaj z družbo in civilizacijo (Hočevar idr., 2008, str. 10). Z razvojem informacijske tehnologije pa se v poslovanje gospodarskih subjektov vnaša povsem novo dimenzijo. Čeprav so bile informacije za odločevalce vedno pomembne (Dolinšek idr., 2017, str. 12), pa je šele večja stopnja digitalizacije poslovanja pokazala pravi pomen pravočasnih in ustreznih informacij za odločanje.

Sprejemanje odločitev v gospodarskih subjektih temelji na računovodskih in neracunovodskih informacijah. Najpomembnejši formalni viri informacij v gospodarskih subjektih se danes oblikujejo v računovodstvu. In tako je dejstvo, da je glavni namen računovodstva, da vse ravni poslovanja oskrbi s pravočasnimi, sprejemljivimi in natančnimi informacijami za sprejemanje odločitev, skladnimi s cilji organizacije (Dolinšek idr., 2017, str. 12), postalo še pomembnejše.

Za kakovostne odločitve morajo biti informacijske podlage, na podlagi katerih odločitve sprejemamo, ustrezne kakovosti. Temu posebno pozornost namenljajo v uvodu tudi Slovenski računovodski standardi. Ti izpostavljajo predvsem štiri kakovostne značilnosti računovodskih izkazov in s tem tudi celotnega računovodenja, in sicer razumljivost, ustreznost, zanesljivost in primerljivost (Slovenski računovodski standardi 2016 z dopolnitvami 2019, 2018, str. 13). Za računovodske informacije tako velja, da morajo za doseg ciljev poslovanja informacije ustrezati (Zalar, 2002, v: Dolinšek, 2017, str. 15):

- zahtevam po kakovosti: odsotnost napak in zanesljivost informacij;
- zahtevam, povezanim s skrbništvom: uspešnost in učinkovitost zagotavljanja informacij;
- varstvenim zahtevam: zaupnost, neoporečnost, razpoložljivost.

Nikakor pa ne smemo zanemariti tudi tega, da morajo biti računovodske informacije pravočasne, nepristranske, popolne (Turk idr., 2006, str. 56–58) in primerne za sprejemanje odločitev (Glažar, 2018, str. 1). Seveda pa tudi ustrezne (Igličar idr., 2012, str. 16).

Od računovodstva se tako zahteva, da tistim, ki si prizadevajo za uspešnost gospodarskega subjekta, pomaga na eni strani sprejemati poslovne odločitve in na drugi strani ugotoviti, kakšno je gospodarsko in finančno stanje subjekta ter tudi kakšne so možnosti razvoja subjekta v prihodnje (Grivec, 2021a, str. 278). Tovrstna »podpora« je še toliko bolj pomembna v času zaostrenih gospodarskih razmer. V kriznih razmerah je za računovodje pomembno, da s svojim delom ostanejo prvi varuhi premoženja. Takrat morajo biti gospodarski subjekti usmerjeni v dolgoročno delovanje. Pri tem pa morajo težiti k odpravljanju nepotrebnih stroškov (Pustatičnik, 2018, str. 26).

Za uspešno odločanje mora poslovodstvo razpolagati s svežimi informacijami tako iz podjetja kot tudi iz okolja. Računovodske informacije, za katere velja, da se nanašajo tako na pretekle kot prihodnje procese in stanja v gospodarskih subjektih, nastajajo na osnovi vseh delov računovodstva. Turk (2007, v: Dolinšek, 2017, str. 13) tako pravi, da se informacije, ki so pripravljene na podlagi računovodskih podatkov, ki jih obravnavata knjigovodstvo (preteklost) in računovodsko predračunavanje (prihodnost), dopolnjujejo s podatki pri računovodskem nadziranju in analiziranju. Le tako je namreč mogoče sprejemati ustrezne odločitve. To pride še posebej do izraza v kriznih gospodarskih razmerah, ki jih je med drugim povzročila epidemija covid-19.

2.2 Gospodarski pomen računovodstva v kriznih razmerah

Odbor za spremljanje globalne pripravljenosti je že septembra 2019 opozoril, da svet ogroža smrtonosna pandemija in da bi morale biti vlade pripravljene na blaženje

posledic obsežne globalne zdravstvene nevarnosti, ki bi lahko ubila milijone in škodovala svetovnemu gospodarstvu. Z izbruhom pandemije covid-19 decembra 2019 na Kitajskem je do omenjene grožnje dejansko prišlo. Človeštvo se je znašlo v izrednih razmerah, ki so zadevale predvsem zdravje in varnost. A to ni vse, ukrepi za zajezitev širjenja virusa so drastično posegli tudi v vsakdanje življenje posameznikov, javno politiko, družbo kot celoto in gospodarstvo držav celega sveta. Gospodarski subjekti so se morali tako soočiti s prekinjenimi dobavnimi verigami, stečajji, odsotnostjo delavcev. Prav tako pa je narasel javni dolg držav (Leoni idr., 2021, str. 306). Rinaldi idr. (2020, str. 182) se tako strinjajo, da je pandemija covid-19 močno posegla v naše vsakdanje življenje. Vplivi pandemije imajo in bodo imeli daljnosežne posledice za ljudi, podjetja in vlade po vsem svetu. Epidemija covid-19 je tako sprožila številne odzive na individualni ravni, na ravni gospodarskih subjektov ter ravni države kot celote. Zavedati se namreč moramo, da je bila kriza zaradi covid-19 večplastna, tako z vidika resnosti kot trajanja in vplivov. Skratka, brez primere v dosedanji zgodovini (Gelmini idr., 2021, str. 1, 16). V implementacijo vsega tega pa so bili aktivno vključeni računovodje, ki pa niso bili vedno ustrezno usposobljeni oz. imeli dovolj časa za kakovostno delo.

Slednje pa ni nenavadno, saj na epidemijo take razsežnosti ni bil pripravljen nihče. Na podlagi različnih raziskav Leoni idr. (2021, str. 307) poročajo, da organizacije, podjetja, vlade in skupnosti večinoma niso pripravljene na soočanje s tako obsežnimi motnjami, kot jih je povzročil covid-19. Odzivi so namreč bili reaktivni in adaptivni, ne pa proaktivni. Tudi Ahrens in Ferry (2021, str. 1340) poročata o tem, da so se odločevalci zanašali predvsem na poročanje o preteklosti, ne pa na napovedi.

Kljub temu, da vemo, da so računovodske informacije pomembne za sprejemanje odločitev, so se računovodske raziskave šele pred kratkim začele ukvarjati z vlogo računovodstva v primeru naravnih nesreč in humanitarnih kriz (Ahrens in Ferry, 2021, str. 1333). Epidemija covid-19 je poudarila pomanjkanje znanja o pomenu računovodstva in prakse upravljanja v globalnih izrednih razmerah, kjer so ogrožena življenja in človeške dejavnosti (Leoni idr., 2021, str. 1310). Da bo treba temu področju dati več pozornosti v prihodnje, poročajo tudi Christ in Burritt (2021, str. 1495). Avtorja Molinari in de Villiers (2021, str. 8) pa na drugi strani poročata o tem, da je covid-19 kljub številnim izzivom sprožil tudi revolucijo učenja in ustvaril prostor za preoblikovanje statusa quo.

Ne glede na vse pa moramo vedeti, da računovodske informacije ne glede na pomembno vlogo, ki jo imajo pri sprejemanju odločitev, niso zadostne. Vsega namreč ne moremo ovrednotiti v denarju. Prav tako se seveda ne nanašajo na področja, ki niso tipično računovodska, ob vsem tem pa pogostokrat temeljijo na ocenah in sodbah (Dolinšek idr., 2017, str. 13–16). Vse to pa vodi do dejstva, da moramo pri odločitvah upoštevati tudi številne neračunovodske informacije, saj nam prav te postavijo računovodske informacije v ustrezen kontekst. V času epidemije covid-19 so odločevalci tako morali upoštevati tudi ukrepe za zajezitev širjenja novega koronavirusa, spremenjene nakupne navade ljudi in nenazadnje tudi spremenjene prodajne poti.

Spremenjene razmere so seveda posegle tudi v delo računovodij. Prav tako pa je epidemija covid-19 v mnogih podjetjih razkrila veliko pomanjkljivosti, saj poslovodstva niso imela pravih podatkov in so bila neinformirana ter negotova glede sprejemanja nadaljnjih odločitev. Pokazalo se je, da številni vodilni ne razumejo pomena računovodstva danes (Grivec, 2021b). Številna podjetja so namreč še vedno obravnavala računovodske službe kot panogo, ki zgolj beleži podatke, v resnici pa gre za ključno funkcijo, ki jim pomaga sprejemati najboljše odločitve na podlagi podatkov v realnem času (Fortuna, 2022, str. 16). Tako še vedno niso razumeli, da je računovodstvo tisto, ki lahko pomaga sprejemati odločitve na podlagi točnih in pravočasnih informacij (Dolenšek, 2020). Covid-19 pa je zahteval ravno hitre odločitve, saj je bilo treba sprejete odloke hitro implementirati v poslovanje ter pravočasno oddati zahtevke za državno pomoč. Vse to pa je poseglo v rutino računovodij, kar je zahtevalo dodaten napor, da so lahko hitro implementirali zakonske spremembe. Slednjih pa ni bilo malo.

V Sloveniji je država sprejela deset protikoronskih paketov (<https://www.iusinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/259417>), s katerimi je poskušala ublažiti gospodarske posledice covid-19 in tako omiliti število brezposelnih ter preprečiti množično zapiranje gospodarskih subjektov (<https://www.gov.si teme/koronavirus-sars-cov-2/odpravljanje-posledic-epidemije/>). Za implementacijo teh ukrepov so gospodarski subjekti zadolžili računovodje. Ti so namreč bili tisti, ki so v večini primerov, skupaj s kadrovske službe, bili zadolženi za pripravo podlag za oddajo zahtevkov za pomoč. Pogosto pa so bili odgovorni za oddajo potrebnih vlog v ustreznih rokih in na ustrezen način. Vse to pa se je odražalo v večjem obsegu dela ob rednem delu. Delo pa so jim otežile tudi etične dileme in pritiski nadrejenih oz. strank po prikrajanju informacij. Mnoga podjetja so se namreč znašla v situaciji, da bi morala zapreti svoja vrata. Podjetja so bila namreč deležna pritiskov potrošnikov, širše javnosti in nenazadnje visoko konkurenčnega mednarodnega okolja. Tako so se nekateri gospodarski subjekti posluževali tudi nepoštenih poslovnih praks, kamor uvrščamo tudi prevare. Do slednjih prihaja še pogosteje v kriznih razmerah. Vzrokov za to je več, kot najpogostejše pa se navaja pritiske nad zaposlenimi, priložnosti za nastanek prevar ter nemoralne vrednote posameznikov (Gorenc, 2017, str. 5). V kolikšni meri so se z omenjenimi izzivi srečevali računovodje v Sloveniji pa predstavljamo v nadaljevanju.

3 Metodologija

3.1 Namen in cilji raziskave

Namen raziskave je predstaviti delo računovodje v času epidemije covid-19, kjer nas je posebej zanimalo, kako je epidemija vplivala na obseg njihovega dela. Pri tem smo ločeno proučevali delo računovodij v računovodskih servisih in računovodij v podjetjih. Ob tem nas je tudi zanimalo, ali so se v tem času pri delu bolj pogosto soočali z etičnimi dilemami kot sicer ter ali so bili deležni tudi pritiskov po kršenju etičnih norm s strani naročnikov/strank oz. nadrejenih. Ker krizne razmere zahtevajo hitre odzive, smo proučevali tudi, ali so se povečale zahteve naročnikov/strank oz. nadre-

jenih po pripravi računovodskih informacij. Na koncu nas je zanimalo tudi, kako bo z delom računovodij v prihodnosti. Ob tem nas je posebej zanimalo, ali bi bilo potrebno v prihodnje dodatno urediti področje delovanja računovodskih servisov.

Cilji raziskave so:

- proučiti delo računovodij v času epidemije covida-19;
- ugotoviti, kako pogosto so se računovodje v času epidemije soočali z etičnimi dilemami;
- ugotoviti pogostost pritiskov naročnikov oz. nadrejenih po kršenju etičnih norm;
- proučiti morebitne spremembe v pogostosti priprave računovodskih informacij oz. poročanju;
- ugotoviti stališče računovodij o delu v računovodstvu v prihodnosti.

3.2 Raziskovalna vprašanja in hipoteze

Glede na namen in cilje prispevka smo postavili naslednja raziskovalna vprašanja:

- RV1: Kolikšen je bil obseg dela računovodij v času epidemije covida-19 glede na čas pred tem?
- RV2: V kolikšni meri so bili računovodje za svoje delo ustrezno nagrajeni?
- RV3: Kako pogosto so računovodje deležni pritiskov po kršenju etičnih norm?
- RV4: V kolikšni meri so se povečale potrebe naročnikov oz. nadrejenih po računovodskih informacijah?
- RV5: Katera področja dela na področju računovodenja bo treba v prihodnosti dodatno urediti?

Glede na raziskovalna vprašanja smo postavili naslednje hipoteze:

- H1: Računovodjem v računovodskih servisih se je obseg dela v času epidemije covida-19 povečal bolj kot računovodjem v podjetjih.
- H2: Računovodje v podjetjih so bili v večji meri ustrezneje nagrajeni za večji obseg dela kot računovodje v računovodskih servisih.
- H3: Računovodje v računovodskih servisih so bili v času epidemije pogosteje deležni pritiskov po kršenju etičnih norm kot računovodje v računovodskih servisih.
- H4: Računovodje v podjetjih so morali v času epidemije pogosteje pripravljati računovodske informacije kot računovodje v računovodskih servisih.

3.3 Metode in tehnike zbiranja podatkov

Uporabili smo neeksperimentalno kvantitativno metodo raziskovanja, in sicer tehniko anketiranja. Anketiranje je postopek, s katerim na podlagi ankete raziskujemo in zbiramo podatke, informacije, stališča in mišljenja o raziskovalnem predmetu (Ivančo, 2007, str. 19; Zelenika, 1990, str. 203).

Anketa je ena najbolj poznanih in pogosto uporabljenih tehnik zbiranja podatkov. S pomočjo ankete hitro in preprosto zbiramo podatke od ljudi na osnovi njihovih odgovorov na vprašanja o problemu, ki ga proučujemo (Cencič, 2009, str. 58). Avtorji ob tem poudarjajo, da anketiranje predstavlja eno osrednjih komponent družboslovne metodologije. Primerno je zlasti takrat, kadar želimo z raziskavo zajeti velik krog ljudi (Cencič, 2009, str. 58), a hkrati pridobiti čim bolj kakovostne podatke hitro in ob

čim manjših stroških ter čim manjši porabi drugih virov (Grivec, 2017, str. 151). To je danes še posebej lahko z uporabo spleta, ki postaja vedno pomembnejši. Uporaba spletnih anket v raziskovanju ima namreč številne prednosti tako za raziskovalce kot tudi za respondente. Poleg že omenjene hitrosti zbiranja podatkov naj poudarimo, da gre za računalniško zbiranje podatkov. Tovrsten način namreč omogoča zmanjševanje napak pri vnosu v podatkovno bazo, kontrolo odgovorov ter dinamično prilagajanje vprašalnika (preskoki, rotacija, ...). Ni niti napak zaradi anketarja (Lozar Manfreda idr., 2000, str. 1038).

Ker je bila izvedba slučajnostnega vzorčenja nemogoča, kajti nismo razpolagali z ustreznim vzorčnim okvirom ne za računovodje v računovodskih servisih ne za računovodje v podjetjih, smo se odločili, da bomo izvedli priložnostno vzorčenje (angl. *accidental sampling*), ki je ena izmed oblik neverjetnostnega vzorčenja. Priložnostno vzorčenje, ena najbolj enostavnih oblik neverjetnostnega vzorčenja (Kalton in Vehovar, 2001, str. 169), temelji na izbiri vzorčnih enot, ki so najlažje dosegljive. Pri tem je možnost za reprezentativnost vzorca (v tem primeru) majhna (Bregar idr., 2005, str. 44–45), zato je rezultate tovrstnih raziskav tvegano uporabljati za sklepanje o celotni populaciji, saj je pri takih vzorcih precejšnja verjetnost, da pride do pristranskosti (Kalton in Vehovar, 2001, str. 170). Je pa tovrstno vzorčenje tudi sicer v praksi nadvse razširjeno, saj so taki vzorci mnogo cenejši in izvedbeno hitrejši. Velja, da se ocene velikokrat ne razlikujejo od ocen iz verjetnostnih vzorcev (Kalton in Vehovar, 2001, str. 169).

Glede na to, da smo želeli v raziskavo zajeti kar se da največ enot z različnimi lastnostmi, a se zaradi finančnih omejitev nismo mogli poslužiti komercialnega spletnega panela, smo se zadeve lotili »gverilsko«. Tako smo se odločili za naraščajoče vzorčenje (Dimovski idr., 2005, str. 150), ki ga nekateri imenujejo tudi verižno vzorčenje (Bregar idr., 2005, str. 44–45) oz. princip snežne kepe oz. »snowball sampling«.

Prav tako smo uporabili statistično metodo, v okviru katere smo s programoma MS Excel in IMB SPSS Statistics 26 analizirali rezultate ankete ter jih za boljšo preglednost prikazali grafično in prikazali vzročno-posledične odnose med proučevanimi spremenljivkami ter preverili postavljene hipoteze.

3.4 Opis instrumenta

Anketni vprašalnik smo oblikovali na osnovi proučevane literature (Škandro in Ramčič Salkić, 2021; Leoni idr., 2021; Rinaldi idr., 2020; Grivec, 2014) ter aktualnih razmer v času epidemije covid-19. Tako smo anketirancem najprej postavili nekaj demografskih vprašanj, in sicer kje računovodje delajo, ali v računovodskem servisu ali v računovodstvu podjetja. Nato smo jih vprašali, kakšna je njihova dosežena izobrazba, od kod prihajajo ter koliko časa opravljajo delo računovodje. Pri tem smo računovodje v računovodskem servisu vprašali tudi, kako dolgo deluje njihov računovodski servis ter kako velik je. O velikosti gospodarskega subjekta smo vprašali tudi računovodje v podjetjih.

V nadaljevanju smo anketirance spraševali, kako je na njihovo delo vplivala epidemija covid-19, za koliko se jim je povečal obseg dela in kako oz. v kolikšni meri

so bili za več dela tudi ustrezno nagrajani. Ob tem smo jih vprašali tudi, ali so zaradi kriznih razmer zaradi covid-19 morali pogosteje pripravljati poročila oz. računovodske informacije. Za potrebe v prispevku zastavljenih ciljev (raziskava je bila sicer obsežnejša in je zajemala različne vidike proučevanja dela računovodij in izzivov, s katerimi se pri tem srečujejo) smo anketirance vprašali tudi, ali menijo, da bi bilo potrebno v prihodnosti področje računovodskih servisov dodatno urediti in kako.

3.5 Predstavitev vzorcev

3.5.1 Vzorec računovodij v računovodskih servisih

V raziskavi je sodelovalo 184 računovodij, ki delajo v računovodskih servisih. Anketirani računovodje so prihajali iz celotne Slovenije. Največ jih je bilo iz Osrednjeslovenske regije (38 %), Podravske in Savinjske regije (11 %). Z 10-odstotnim deležem so sledili anketiranci iz Gorenjske regije (10 %), s 7-odstotnim deležem pa anketiranci iz Primorsko-notranjske regije. Računovodje iz ostalih regij so bili v vzorcu zajeti v manjšem deležu.

Računovodje, zajeti v vzorec, so imeli različno izobrazbo. Med njimi je bilo največ takih, ki so imeli zaključeno univerzitetno izobrazbo oz. drugo bolonjsko stopnjo (29 %), še dodatnih 25 % pa jih je imelo zaključeno visoko šolo oz. prvo bolonjsko stopnjo študija. S 23-odstotnim deležem so bili v vzorec vključeni anketiranci z višjo šolo. 18 % anketirancev je imelo zaključeno štiriletno srednjo šolo, 5 % pa znanstveni magisterij ali doktorat. V vzorec pa nismo zajeli računovodij s poklicno šolo.

Anketirani računovodje opravljajo delo računovodje različno dolgo, in sicer je največ anketiranih (23 %) na delovnem mestu računovodje delovalo več kot 30 let, sledili so anketiranci z delovno dobo na mestu računovodje v obsegu od 26 do 30 let (22 % anketirancev) in od 21 do 25 let (20 % anketiranih). Po 10 % anketiranih je kot računovodja delovalo od 11 do 15 let oz. od 16 do 20 let. 7 % oz. 8 % anketirancev je na delovnem mestu računovodje delovalo od 1 do 5 let oz. od 6 do 10 let. V vzorec pa nismo zajeli računovodij, ki delo računovodje opravljajo manj kot eno leto.

61 % anketirancev deluje v računovodskih servisih z do vključno 3 zaposlenimi, 28 % v srednje velikih računovodskih servisih (od 4 do 7 zaposlenih) in 11 % v velikih računovodskih servisih (8 in več zaposlenih). Tako tudi ne preseneča, da 74 % strank računovodskih servisov, iz katerih prihajajo anketiranci, predstavljajo mikro poslovni subjekti (do 10 zaposlenih), 16 % srednje veliki subjekti (od 10 do 50 zaposlenih) in 8 % pa srednje veliki subjekti (od 50 do 250 zaposlenih), samo 2 % strank računovodskih subjektov predstavljajo veliki subjekti.

Računovodski servisi, iz katerih so prihajali anketiranci, so bili na trgu različno dolgo. Tako je po 21 % računovodskih servisov na trgu prisotnih več kot 30 let oz. od 25 do 30 let, sledili so računovodski servisi, ki so na trgu od 20 do 25 let (19 %) in od 15 do 20 let (16 %). Z 9-odstotnim deležem so sledili računovodski servisi, ki so na trgu prisotni od 10 do 15 let oz. od 6 do 10 let. V vzorec pa nismo zajeli anketirancev, ki delajo v računovodskih servisih, ki so na trgu manj kot eno leto, tudi samo 5 % je bilo takih, ki so delali v računovodskih servisih, ki so na trgu prisotni od 1 do 5 let.

3.5.2. Vzorec računovodij v podjetjih

V raziskavi je sodelovalo 44 računovodij, ki delajo v podjetjih. Anketirani računovodje so prihajali iz celotne Slovenije. Največ jih je bilo iz Osrednjeslovenske regije (22 %), Jugovzhodne (19 %) in Savinjske regije (17 %). Z 8-odstotnim deležem so sledili anketiranci iz Podravske regije, s 6-odstotnim deležem pa anketiranci iz Pomurske, Koroške in Obalno-kraške regije. Računovodje iz ostalih regij so bili v vzorcu zajeti v manjšem deležu.

Računovodje, zajeti v vzorec, so imeli različno izobrazbo. Med njimi je bilo največ takih, ki so imeli zaključeno univerzitetno izobrazbo oz. drugo bolonjsko stopnjo (44 % anketiranih), še 25 % jih je imelo dokončano visoko šolo oz. prvo bolonjsko stopnjo študija. 20 % anketirancev je imelo zaključeno višjo šolo, 11 % pa štiriletno srednjo šolo. V vzorec pa nismo zajeli računovodij s poklicno šolo in računovodij z znanstvenim magisterijem oz. doktoratom.

Anketirani računovodje so imeli tudi različen čas dela na delovnem mestu računovodje, in sicer ima največ anketiranih (20 % oz. 19 %) na delovnem mestu računovodje delovne dobe od 1 do 5 let oz. od 11 do 15 let, sledili so anketiranci z delovno dobo na mestu računovodje od 6 do 10 let (17 % anketirancev) in z od 21 do 25 let (14 % anketiranih). 11 % anketirancev je kot računovodja delalo od 26 do 30 let, po 8 % anketiranih pa je kot računovodja delalo od 16 do 20 let oz. več kot 30 let. V vzorec pa smo zajeli tudi 3 % računovodij, ki delo opravljajo manj kot eno leto.

40 % anketirancev deluje v okviru srednje velikih poslovnih subjektov (od 50 do 249 zaposlenih), po 23 % anketirancev v okviru mikro subjektov (do 10 zaposlenih) oz. velikih subjektov (nad 250 zaposlenih). V vzorec pa smo zajeli 14 % anketirancev, ki delujejo v okviru majhnih poslovnih subjektov (od 10 do 49 zaposlenih). Večina njih je delala v družbi z omejeno odgovornostjo (69 %), po 6 % pri samostojnih podjetnikih oz. v delniških družbah. Ostali anketirani računovodje pa so prihajali iz javnega sektorja.

3.6 Potek raziskave

Raziskava je potekala od 22. maja do 22. avgusta 2022. In sicer smo povezavo do spletne ankete posredovali na 456 naslov družb in samostojnih podjetnikov posameznikov, ki opravljajo računovodske, knjigovodske in revizijske dejavnosti ter davčno svetovanje in so v skladu z razvrstitvijo, ki jo predpisuje standardna klasifikacija dejavnosti 2008, razporejeni pod številko 69.200 ter so vpisani v Register članov Zbornice računovodskih servisov. Prav tako smo povezavo do spletne ankete posredovali vsem računovodjem, katerih e-naslove smo imeli, ter jih hkrati prosili, da e-pošto skupaj s povezavo do spletne ankete posredujejo svojim stanovskim kolegom in hkrati naslovnike prosijo, da izpolnijo anketo. Povezavo do ankete pa smo objavili tudi na družbenem omrežju Facebook, in sicer tako na osebni profilu kot tudi v zaprti skupini računovodij. Vse z namenom, da bi v raziskavo vključili starostno, izobrazbeno in geografsko razpršen vzorec.

4 Rezultati in razprava

Rezultati raziskave so pokazali, da se je obseg dela v času epidemije covid-19 povečal prav vsem računovodjem. O tem namreč poroča kar 97,28 % računovodij v računovodskih servisih in 79,55 % računovodij iz podjetij.

Kot vidimo iz tabele spodaj, se je obseg dela računovodij v računovodskih servisih v povprečju povečal za več kot pri računovodjih v podjetjih. Tako kar 17,87 % računovodij iz računovodskih servisov poroča, da se je obseg dela povečal za več kot 50 %, pri čemer so med njimi celo 2,79 % takih, ki se jim je obseg dela povečal za več kot 90 %. Na drugi strani pa samo 8,82 % računovodij iz podjetij poroča o povečanju obsega za več kot 50 % oz. konkretnije za 51–70 %. V obeh proučevanih skupinah računovodij pa največ anketirancev poroča o povečanju obsega dela za 11–30 %.

Tabela 1: Povečanje obsega dela računovodij v času epidemije covid-19

<i>Obseg povečanja</i>	<i>Računovodje v računovodskih servisih</i>	<i>Računovodje v podjetjih</i>
do 10 %	4,47 %	14,71 %
11–30 %	48,60 %	50,00 %
31–50 %	29,05 %	26,74 %
51–70 %	10,61 %	8,82 %
71–90 %	4,47 %	0 %
nad 90 %	2,79 %	0 %

Vir: Anketa, 2022.

Naše ugotovitve potrdimo tudi s t-testom za neodvisne vzorce. V tabeli 2 tako vidimo, da pri stopnji značilnosti $p < 0,05$ ugotovimo statistično značilno razliko v aritmetičnih sredinah med preizkušeni dvojicami, kar pomeni, da lahko prvo hipotezo potrdimo. Trdimo torej lahko, da se je računovodjem v računovodskih servisih obseg dela v času epidemije covid-19 povečal bolj kot računovodjem v podjetjih.

Tabela 2: Rezultati t-testov za neodvisne vzorce za razlike v obsegu povečanja dela računovodij v računovodskih servisih in podjetjih

<i>Trditev</i>		<i>Računovodje v rač. servisih</i>		<i>Računovodje v podjetjih</i>		<i>t</i>	<i>df</i>	<i>p</i>
		\bar{x}	<i>SD</i>	\bar{x}	<i>SD</i>			
1.	Obseg povečanja dela v času epidemije covid-19	2,70	1,058	2,29	0,836	2,134	211	,034*

* Razlike so statistično pomembne na ravni $p < 0,05$.

Vir: Anketa, 2022.

Slednje je tudi razumljivo, saj računovodje v računovodskih servisih običajno skrbijo za več različnih strank, ki prihajajo iz različnih dejavnosti. Tudi v našem primeru smo namreč ugotovili, da posamezen računovodski servis skrbi v povprečju za 101 podjetje, obenem pa ima 89 % računovodskih servisov zaposlenih samo do vključno 7 oseb. Skrb za več strank pa je v času epidemije covid-19 pomenila, da je moral posamezni računovodja spremljati zakonske podlage za različne dejavnosti.

Vlada Republike Slovenije je namreč v tem času sprejela več paketov ukrepov za omilitev posledic epidemije. Vsi ti omenjeni protikoronski zakoni so bili ključni dejavnik za delo računovodij. Morali so se spoznati z njimi, jih preučiti in jih pravilno vnesti v poslovanje podjetja. Ker so se zakoni pogosto dopolnjevali in spreminjali, je v delu računovodij nastala zmeda in skrb. Vemo, da računovodenje ne pomeni samo vnašanje poslovnih dogodkov v priporočene programe, ampak je potrebno poznati tudi ozadje teh dogodkov in njihovo analiziranje (Fortuna in Grivec, 2021, str. 194–196).

Kljub povečanemu obsegu dela pa računovodje niso bili ustrezno nagrajeni (tabela 3).

Tabela 3: Plačilo za povečan obseg dela računovodij v času epidemije covid-19

<i>Obseg povečanja</i>	<i>Računovodje v računovodskih servisih</i>	<i>Računovodje v podjetjih</i>
ne, popolnoma nič	40,22 %	61,76 %
da, zgolj nekaj	44,69 %	32,35 %
da, približno polovico	8,38 %	0 %
da, večino	6,70 %	2,94 %
da, vse	0 %	2,94 %

Vir: Anketa, 2022.

Iz tabele vidimo, da niti en računovodja iz računovodskih servisov ni mogel vsega dodatnega dela zaračunati svojim strankam. Istočasno pa je bilo celo 40,22 % takih, ki za dodatno delo niso zaračunali popolnoma nič oz. zgolj nekaj (44,69 % anketiranih). Ne veliko bolje se ni godilo niti računovodjem v podjetjih, saj tudi tu kar 61,76 % računovodij poroča, da za dodatno delo niso bili popolnoma nič nagrajeni, a še vedno je med njimi bilo vsaj 2,94 % takih, ki so bili plačani za vse, kar so morali zaradi epidemije narediti več.

V drugi hipotezi smo predpostavljali, da so bili računovodje v podjetjih v večji meri ustrezneje nagrajeni za večji obseg dela kot računovodje v računovodskih servisih. Glede na rezultate t-testa ($t = 1,783$, $p = 0,076$) hipoteze ne moremo potrditi, kar pomeni, da ne moremo trditi, da so bili računovodje v podjetjih bolj pošteno nagrajeni kot računovodje v računovodskih servisih.

O neustreznem nagrajevanju ob večjem obsegu dela so poročali računovodje tudi v letu 2021, kjer so računovodje kot razloge navajale dejstvo, da so njihove stranke iz dejavnosti, ki jih je epidemija najbolj prizadela, in tako niso imeli srca zaračunati dodatno opravljene storitve. Obenem pa so tudi izpostavili, da stranke kljub večjemu obsegu dela niso želele le-tega plačevati, čeprav so hkrati zahtevale kakovostno in pravočasno izvedbo naročenega (Grivec, 2021).

Ne samo, da so računovodje morali delati več, morali so tudi spremljati zakonodajo in se pri tem pravilno odločati. Računovodstvo namreč ni zgolj beleženje poslovnih dogodkov (Fortuna in Grivec, 2021, str. 196). Vsako odločitev so morali natančno presojati in se glede na kratke roke za uveljavljanje pomoči hitro odločati. Tako so se ob delu pogosto srečevali z etičnimi dilemami. Prav tako pa so bili deležni pritiskov s strani strank oz. nadrejenih (tabela 4).

Tabela 4: Etične dileme računovodij in etični pritiski nanje v času epidemije covid-19

Trditev		f%				
		1 – sploh ne velja	2 – ne velja	3 – niti niti	4 – velja	5 – popolnoma velja
Pri delu v času covid-19 sem bil/-a bolj pogosto soočena z etičnimi dilemami kot sicer.	Računovodje v rač. servisih	6,03	13,25	30,72	36,75	13,25
	Računovodje v podjetjih	8,11	21,62	24,32	35,14	10,81
Stranke so v razmerah covid-19 izvajale pritiskne po kršenju etičnih norm bolj intenzivno kot sicer.	Računovodje v rač. servisih	6,02	24,70	31,33	30,12	7,83
	Računovodje v podjetjih	18,91	35,14	24,32	16,22	5,41

Vir: Anketa, 2022.

Kot vidimo iz tabele 4, je 50,00 % anketiranih računovodij v računovodskih servisih poročalo o tem, da so se v času epidemije covid-19 z etičnimi dilemami srečevali pogosteje kot pred epidemijo. Med njimi pa je bilo samo 19,28 % takih, za katere to ni veljalo oz. sploh ni veljalo. Tudi med računovodji v podjetjih je bilo 45,95 % takih, ki so se v času epidemije z etičnimi dilemami srečevali pogosteje. Istočasno pa so bili oboji pri svojem delu deležni pritiskov po kršenju etičnih norm. O tem je namreč poročalo kar 37,95 % računovodij iz računovodskih servisov in 21,63 % računovodij iz podjetij.

Z raziskavo smo želeli preveriti, kateri so bili pogosteje izpostavljeni pritiskom (hipoteza 3).

Tabela 5: Rezultati t-testov za neodvisne vzorce za razlike v mnenju o pogostosti etičnih dilem in pritiskov po kršenju etičnih norm

Trditev		Računovodje v rač. servisih		Računovodje v podjetjih		t	df	p
		\bar{x}	SD	\bar{x}	SD			
1	Pri delu v času covid-19 sem bil/-a bolj pogosto soočena z etičnimi dilemami kot sicer.	3,38	1,06	3,19	1,15	0,969	201	,334
2.	Stranke so v razmerah covid-19 izvajale pritiskne po kršenju etičnih norm bolj intenzivno kot sicer.	3,09	1,05	2,54	1,14	2,834	201	,005*

* Razlike so statistično pomembne na ravni $p < 0,05$.

Vir: Anketa, 2022.

Predpostavljali smo, da so bili računovodje v računovodskih servisih pogosteje izpostavljeni pritiskom svojih strank kot računovodje v podjetjih s strani nadrejenih. Glede na povprečne stopnje strinjanja s trditvijo ugotavljamo, da je temu res tako, saj pri stopnji značilnosti $p < 0,05$ ugotovimo statistično značilno razliko v aritmetičnih sredinah med obema skupinama računovodij, kar pomeni, da lahko hipotezo potrdimo.

V kriznih razmerah so računovodske informacije za sprejemanje odločitev še bolj pomembne kot v »normalnih« gospodarskih razmerah. Posledično nas je v nadaljevanju zanimalo, ali so računovodje morali posledično v času epidemije covid-19 pogosteje pripravljati računovodske informacije za svoje naročnike (stranke oz. nadrejene).

Tabela 6: Pogostost priprave računovodskih informacij v času epidemije covid-19

Trditev		f%				
		1 – sploh ne velja	2 – ne velja	3 – niti niti	4 – velja	5 – popolnoma velja
V času covid-19 so se povečale zahteve strank/nadrejenih po pogostosti poročanja oz. pripravi računovodskih informacij.	Računovodje v rač. servisih	1,20	6,63	25,90	41,57	24,70
	Računovodje v podjetjih	8,12	18,92	24,32	24,32	24,32

Vir: Anketa, 2022.

Iz tabele 6 vidimo, da sta obe skupini anketirancev poročali o povečanih potrebah strank oz. nadrejenih po računovodskih informacijah. In sicer se je s tem, da za njih to velja oz. popolnoma velja, strinjalo 66,27 % anketiranih računovodij iz računovodskih servisov in 48,64 % računovodij iz podjetij. Presenetljivo pa je 8,12 % slednjih poročalo, da za njih sploh ne velja, da bi morali poročila pripravljati pogosteje.

Pred samo raziskavo smo predpostavljali, da bodo o zahtevah po pogostejšem poročanju v večji meri poročali računovodje v podjetjih. Kar pa glede na povprečno stopnjo strinjanja in narejeni t-test ne moremo trditi, saj pri stopnji značilnosti $p < 0,05$ hipoteze 4 ne moremo potrditi.

Tabela 7: Rezultati t-testov za neodvisne vzorce za razlike v mnenju o pogostosti poročanja

Trditev	Računovodje v rač. servisih		Računovodje v podjetjih		t	df	p
	\bar{x}	SD	\bar{x}	SD			
V času covid-19 so se povečale zahteve strank/nadrejenih po pogostosti poročanja oz. pripravi računovodskih informacij.	3,82	0,92	3,38	1,28	1,988	44,741	,053

* Razlike so statistično pomembne na ravni $p < 0,05$.

Vir: Anketa, 2022.

Za konec smo računovodje vprašali tudi, ali je potrebno področje računovodskih servisov v prihodnje dodatno urediti. S tem se strinja večina anketiranih, in sicer 62,07 % računovodij v podjetjih in 72,32 % računovodij v računovodskih servisih. Je pa zanimivo o tem neodločenih precej anketirancev, in sicer 34,48 % računovodij v podjetjih in 23,21 % računovodij v računovodskih servisih.

Tabela 8: Prihodnost računovodskih servisov

Trditev	Računovodje v rač. servisih		Računovodje v podjetjih	
	\bar{x}	SD	\bar{x}	SD
Uvedba minimalne stopnje izobrazbe	3,88	1,061	4,44	0,629
Pridobitev licence za vodje računovodskega servisa	3,86	1,109	4,06	0,998
Določiti minimalno število ur usposabljanja v enem letu	4,11	0,699	4,31	1,014
Večji nadzor nad računovodskimi servisi in njihovimi lastniki	3,96	1,017	4,19	0,655

Vir: Anketa, 2022.

Kot vidimo iz tabele 8, se računovodje z vsemi predlogi strinjajo z visokimi povprečnimi stopnjami. Pri tem vidimo, da računovodje v podjetjih vidijo večjo nujnost ureditve področja delovanja računovodskih servisov kot računovodje, ki so del tega. Slednji računovodje se še najbolj strinjajo ($\bar{x} = 4,11$) s tem, da je potrebno uvesti minimalno število ur usposabljanja v enem letu, medtem kot se najmanj strinjajo, da je treba uvesti minimalno stopnjo izobrazbe. Ne glede na ugotovljene razlike v povprečnih stopnjah strinjanja med vzorcema pa pri stopnji značilnosti $p < 0,05$ ne moremo trditi, da razlike obstajajo.

5 Sklep

Pandemija covid-19 je pokazala, da je svet ranljiv in da je poslovanje gospodarskih subjektov v 21. stoletju še kako povezano. Spoznali smo tudi, da je bila pripravljenost družbe kot celote na tako obsežno krizo nezadostna. Obenem pa smo spoznali, da je izhod iz kriznih razmer mogoč le z usklajenim delovanjem vsakega posameznika in družbe kot celote. Spoznali smo namreč, da za izhod niso bili zadostni le ukrepi na področju zdravstva, ampak so zaradi prelivanja zdravstvene krize na področje gospodarstva morali biti sprejeti obsežni paketi ukrepov tudi na tem področju. Njihova implementacija ni bila vedno najenostavnejša, kar so pri svojem delu občutili računovodje tako v računovodskih servisih kot v podjetjih. Glede na rezultate raziskave v Sloveniji pa so se računovodje ob tem soočali še s pogostimi etičnimi dilemami ter pritiski nadrejenih oz. strank. Pri tem so računovodje v računovodskih servisih bili tega deležni pogosteje kot računovodje v podjetjih. To je prav gotovo področje, ki ga bo treba v prihodnje še strožje urediti, saj je treba zagotoviti, da so računovodske informacije odraz realnega stanja poslovanja subjektov in ne posledica želja in interesov odločevalcev oz. lastnikov.

Glede na rezultate pa z zadovoljstvom ugotavljamo, da so se odločevalci začeli zavedati pomena računovodskih informacij, saj so od računovodij pričakovali pogostejše poročanje kot pred epidemijo covid-19. Bi pa seveda bilo potrebno čez nekaj let preveriti, ali se je ta trend nadaljeval ali je bilo slednje zgolj posledica kriznih raz-

mer in dejstva, da so bili gospodarski subjekti deležni različnih državnih pomoči ob izpolnjevanju vnaprej postavljenih pogojev.

Malči Grivec, PhD

Accounting During The Covid-19 Epidemic And Tomorrow

Accounting is the language of communication in a business. As such, it monitors the economic performance of a company, which can be simplified as the difference between inputs and outputs. These can be measured in terms of revenues and expenses or inflows and outflows (Mayr, 2007, p. 14). Igljučar et al. (2017, p. 18) further define accounting as the activity of monitoring and studying the performance of a business entity. Thus, accounting collects, organises and processes data expressed in monetary units and, on this basis, generates information about the past and/or future performance of an entity. This work is performed by the information subsystem, the central component of which is the accounting information system (Igljučar et al., 2013, p. 17). The accounting system provides information about a company's assets, liabilities, costs, revenues, and expenses. Accounting can thus be defined as the language of business (Igljučar et al., 2013, p. 19). All this is used for decision making.

Decision making in business entities is based on accounting and non-accounting information. The most important formal sources of information in business entities today are formed in accounting. Even more important is the fact that the main purpose of accounting is to provide all levels of management with timely, acceptable and accurate information for decision making in accordance with the goals of the organisation (Dolinšek et al., 2017, p. 12).

Nevertheless, it is important to remember that accounting information, however important its role in decision making, is not sufficient. Not everything can be valued in monetary terms. Moreover, they naturally cover areas that are not typical for accounting, and they are often based on estimates and judgments (Dolinšek et al., 2017, pp. 13–16). All of this leads to the need to consider a lot of non-accounting information when making decisions, as it is what puts accounting information into context in the first place. For example, during the COVID-19 epidemic, decision makers also had to consider the measures taken to contain the spread of the new coronavirus, the changes in people's purchasing habits, and, last but not least, the changes in distribution channels.

The changing situation, of course, affected the work of accountants. However, the COVID-19 epidemic also exposed many shortcomings in many companies, as management did not have the right data, was uninformed and unsure how to make further decisions. It became apparent that many managers do not understand the importance of accounting today (Grivec, 2021b). In fact, many companies still view accounting departments as a line of business that simply records data, when in fact it is a key

function that helps them to make the best decisions based on real-time data (Fortuna, 2022, p. 16). So, they have yet to understand that accounting can help to make decisions based on accurate and timely information (Dolenšek, 2020). However, COVID-19 required quick decisions, as the adopted decrees had to be implemented in the companies quickly and the applications for state aid had to be submitted on time. All of this affected the routine of accountants, who had to put in extra effort to quickly implement the legal changes, which were not few.

In Slovenia, the state adopted ten economic stimulus packages (<https://www.iu-sinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/259417>) to mitigate the economic impact of COVID-19 in order to alleviate unemployment and prevent mass closures of commercial enterprises (<https://www.gov.si teme/koronavirus-sars-cov-2/odpravljajne-posledic-epidemije/>). Economic operators hired accountants to implement these measures. In most cases, they were responsible, together with the human resources department, for preparing the basis for aid applications. However, they were often also responsible for the timely and proper submission of the required applications. All of this resulted in a heavier workload in addition to their regular work. This was complicated by ethical dilemmas and pressure from supervisors or customers to withhold information. Many companies found themselves forced to close their doors. They faced pressure from consumers, the public and, not least, strong international competition. As a result, some companies have also resorted to unfair business practices, including fraud. The latter is even more common in times of crisis. There are several reasons for this, but among the most common are the pressure on employees, the opportunities for fraud, and the immoral values of individuals (Gorenc, 2017, p. 5).

The aim of this study is to present the work of accountants during the COVID-19 epidemic, and we were particularly interested in how the epidemic affected the volume of their work. To do this, we examined the work of accountants in accounting services and of accountants in businesses separately. We were also interested in whether they faced ethical dilemmas at work more frequently during this period and whether they were also pressured by clients or supervisors to violate ethical norms. Since crisis situations require quick responses, we also investigated whether there had been an increase in demands from customers/clients/supervisors to produce accounting information. Finally, we wanted to know what the future holds for the work of accountants. In this context, we were particularly interested in whether there will be a need for further regulation of the work of accountants in the future.

We used a non-experimental quantitative research method, namely the survey technique. Since we wanted to capture as many entities with different characteristics as possible, but could not use a commercial web-based panel for financial reasons, we chose a "guerrilla" approach. We decided to use ascending sampling (Dimovski et al., 2005, p. 150), which is also known as chain sampling (Bregar et al., 2005, pp. 44–45) or snowball sampling.

We also used a statistical method in which we analysed the results of the survey using MS Excel and IBM SPSS Statistics 26, and plotted them graphically for clarity to show cause-effect relationships among the variables studied.

The survey was conducted from 22 May to 22 August 2022, and the link to the online survey was sent to 456 addresses of companies and sole proprietors engaged in accounting, bookkeeping, auditing, and tax-consulting activities, classified under number 69,200 according to the 2008 Standard Classification of Activities and listed in the Chamber of Accountancy Services' Register of Members. We also forwarded the link to the online survey to all auditors whose e-mail addresses we had and asked them to forward the e-mail, together with the link to the online survey, to their professional colleagues and to invite the addressees to complete the survey. We also posted the link to the survey on Facebook, both on our personal profile and in a closed group of auditors.

The survey was completed by 184 accountants working in accounting practices and 44 accountants working in businesses. The accountants came from all over the country and had varying lengths of service as accountants.

The survey results showed that workload increased for all accountants during the COVID-19 epidemic. In fact, 97,28% of accountants in accounting services and 79,55% of accountants in businesses reported this. In addition, we found that, on average, the workload of accountants in accounting services increased more than that of accountants in firms ($t = 2.134$, $p = 0.034$). For example, 17,87% of accountants in accounting services report that their workload has increased by more than 50%, and as many as 2,79% of them report that their workload has increased by more than 90% –the same percentage of accountants in firms report that their workload has increased by more than 50%. In contrast, only 8,82% of corporate accountants report an increase in workload of more than 50%, more specifically between 51 and 70%. However, in both groups of accountants surveyed, most respondents report an increase in workload between 11–30%.

The survey also found that not a single accountant from the accounting services was able to charge their clients for all the additional work. At the same time, 40,22% charged for little or no additional work (44,69% of respondents). Accountants in companies did not fare much better: 61,76% of accountants reported that they were not paid anything for the extra work; on the other hand, 2,94% of them were paid for everything they had to do extra because of the epidemic.

We also looked at how often accountants faced ethical dilemmas and pressures to hide information. The results show that 50,00% of the accountants surveyed in accounting departments said they had faced ethical dilemmas more often during the COVID-19 epidemic than before the epidemic. However, only 19,28% of them felt that this was not the case or not at all. Even among corporate accountants, 45,95% said they had faced ethical dilemmas more often during the epidemic. At the same time, both were under pressure to violate ethical standards in their work. In fact, 37,95% of accountants in accounting services and 21,63% of accountants in businesses reported doing so.

In light of the above, it is not surprising that 62,07% of corporate accountants and 73,32% of service sector accountants believe that the field of accounting services should be further regulated in the future. Interestingly, however, a significant number

of respondents were undecided on this issue, namely 34,48% of auditors in companies and 23,21% of auditors in accounting services. We also found that accountants in businesses see a greater need for regulation of the accounting services area than accountants who are part of an accounting service. The latter were most likely to agree ($\bar{x} = 4.11$) that a minimum number of continuing education hours per year should be implemented, while they were least likely to agree that a minimum level of education should be implemented.

LITERATURA

1. Ahrens, T. in Ferry, L. (2021). Accounting and accountability practices in times of crisis: a Foucauldian perspective on the UK government's response to covid-19 for England. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1332–1344. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2020-4659>
2. Bregar, L. idr. (2005). Metode raziskovalnega dela za ekonomiste: izbrane teme. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
3. Cencič, M. (2009). Kako poteka pedagoško raziskovanje: primer kvantitativne empirične neeksperimentalne raziskave. Ljubljana: Zavod RS za šolstvo.
4. Christ, K. L. in Burritt, R. L. (2021). Accounting for modern slavery risk in the time of covid-19: challenges and opportunities. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1484–1501. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4726>
5. Dimovski, V. idr. (2005). Metode raziskovalnega dela. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
6. Dolenšek, T. (2020). V času krize in po njej računovodje najpomembnejši zavezniki menedžerjev. *Svet kapitala*. Dostopno na: <https://svetkapitala.delo.si/mnenja/v-casu-krize-in-ponej-racunovodje-najpomembnejši-zavezniki-menedžerjev/> (pridobljeno 15. 5. 2021).
7. Dolinšek, T. idr. (2017). Spletno računovodsko poročanje slovenskih podjetij. Celje: Fakulteta za komercialne in poslovne vede.
8. Fortuna, K. (2022). Vloga računovodstva v času pandemije covid-19. Diplomski naloga. Novo mesto: Univerza v Novem mestu Fakulteta za ekonomijo in informatiko.
9. Fortuna, K. in Grivec, M. (2021). Računovodenje v času covida-19. V: Ljubojević, G. in Ljubojević, Č. (ur.). VI mednarodna naučno-stručna studentska konferencija SKEI 2021, *Savremeni krizni menadžment*. Beograd: MBS - Visoka škola modernog biznisa, (str. 192–200).
10. Gelmini, L. idr. (2021). Accounting and Accountability: covid-19 and the Case of Italy. *Sustainability*, 13(4100), 1–21. <https://doi.org/10.3390/su13084100>
11. Glažar, T. (2018). Načrtovanje in organiziranje knjigovodstva proizvodnje za potrebe notranjega poročanja. Ljubljana: Inštitut za poslovodno računovodstvo pri Visoki šoli za računovodstvo in finance.
12. Gorenc, M. (2017). Benfordov zakon kot uporabno orodje za odkrivanje prevar v računovodskih izkazih. Ljubljana: Inštitut za poslovodno računovodstvo.
13. Grivec, M. (2017). Vpliv oglaševanja zdravil na zdravnike in potrošnike. Doktorska disertacija. Novo mesto: Fakulteta za poslovne in upravne vede.
14. Grivec, M. (2021). Računovodsko delo v času covida-19. V: 11. računovodski posvet Dolenjske in Bele krajine. Novo mesto: Gospodarska zbornica Dolenjske in Bele krajine. Spletna stran: https://www.gzdbk.si/media/pdf/sekcije/SRS/2021/Malci_Grivec.pdf.
15. Grivec, M. (2021a). Računovodski servisi in Covid-19. V: Agić, Z. (ur.). *Računovodstvo i revizija u teoriji i praksi*. Banja Luka: Banja Luka College, Besjeda Banja Luka, (str. 277–287).
16. Grivec, M. (2021b). Računovodsko delo v času covida-19. Dostopno na: https://www.gzdbk.si/media/pdf/sekcije/SRS/2021/Malci_Grivec.pdf (Pridobljeno 10. 5. 2022)
17. Hočevar, M. idr. (2008). Osnove računovodstva gospodarskega in javnega sektorja. Ljubljana: Fakulteta za upravo.

18. Hočevar, M. idr. (2012). Poslovodno računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
19. <https://www.iusinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/259417> (Pridobljeno 10. 5. 2022)
20. Igličar, A. idr. (2012). Uvod v računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
21. Igličar, A. idr. (2013). Uvod v računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
22. Igličar, A. idr. (2017). Osnove računovodstva. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
23. Ivanko, Š. (2007). Raziskovanje in pisanje del. Metodologija raziskovanja in pisanja strokovnih in znanstvenih del. Kamnik: Cubus image d.o.o.
24. Kalton, G. in Vehovar, V. (2001). Vzorčenje v anketah. Ljubljana: Fakulteta za družbene vede.
25. Leoni, G. idr. (2021). Accounting, management and accountability in times of crisis: lessons from the covid-19 pandemic. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1305–1319. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-05-2021-5279>
26. Lozar Manfreda, K. idr. (2000). Veljavnost interneta kot anketnega orodja. *Teorija in praksa*, 37(6), 1035–1051.
27. Mayr, B. (2007). Uvod v računovodstvo. Ljubljana: Abeceda storitve.
28. Molinari, M. in de Villiers, C. (2021). Qualitative accounting research in the time of covid-19 – changes, challenges and opportunities. *Pacific Accounting Review*. <https://doi.org/10.1108/ PAR-09-2020-0176>
29. Pustatičnik, K. (2018). Finančna kriza in uspešnost poslovanja računovodskih servisov v Sloveniji. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
30. Rinaldi, L. idr. (2020). Accounting in times of the covid-19 pandemic: a forum for academic research. *Accounting Forum*, 44(3), 180–183. <https://doi.org/10.1080/01559982.2020.1778873>
31. Slovenski računovodski standardi 2016 z dopolnitvami 2019 (2018). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo. Dostopno na <https://si-revizija.si/datoteke/standardi/1444/srs-2016-knjiga-popravki-2018.pdf> (Pridobljeno 11.5.2021)
32. Škandro, S. in Ramičič Salkić (2021). Uticaj krize covid-19 na etično ponašanje profesionalnih računovođa. V: Hasanbegović, E. idr. (ur.). *Financijsko - računovodstvena profesija u novom okruženju*. 3. Međunarodna naučno-stručna konferencija »FIRA 2021«, (str. 269–282).
33. Turk, I. idr. (2006). Poslovodno računovodstvo. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
34. Zelenika, R. (1990). Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela. Ljubljana: Partizanska knjiga.