

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**VPLIV DEJAVNIKOV DELOVNEGA OKOLJA NA KAKOVOST
IZVEDBE REVIZIJE**

Ljubljana, 8. oktober 2018

LANA VENCELJ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Lana Vencelj, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Vpliv dejavnikov delovnega okolja na kakovostno izvedbo revizije, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 Delovno okolje	3
1.1 Opredelitev delovnega okolja	4
1.2 Delitev delovnega okolja.....	4
1.2.1 Kakovost zraka ter vlažnost.....	4
1.2.2 Temperatura.....	6
1.2.3 Hrup.....	8
1.2.4 Svetloba	11
2 Revizija.....	12
2.1 Opredelitev in namen revidiranja	12
2.2 Potek izvajanja revizije računovodskih izkazov	13
2.2.2 Načrtovanje revizije.....	14
2.2.3 Pregled in vrednotenje obstoječega notranjega okolja podjetja	15
2.2.4 Preizkušanje podatkov	17
3 Kakovost revidiranja	18
3.1 Definicija kakovosti revidiranja	18
3.2 Merjenje kakovosti revidiranja	19
3.2.2 Vložki	23
3.2.3 Revizijski proces	24
3.2.4 Rezultati revidiranja	25
4 Empirična analiza vpliva dejavnikov delovnega okolja na kakovost revizije	26
4.1 Metodologija.....	26
4.1.1 Metoda.....	26
4.1.2 Postopek merjenja	27
4.2 Raziskovalna vprašanja	27
4.3 Rezultati.....	28
4.3.1 Vzorec.....	28
4.3.2 Analiza podatkov	30
4.3.2.1 Pomembnost dejavnikov delovnega okolja zaposlenim v reviziji	30
4.3.2.2 Pogostost opravljanja projektov revizije	40
4.3.2.3 Vpliv neustreznega delovnega okolja na opravljanje revizije	41
4.3.3 Odgovornost pri zagotavljanju ustreznih delovnih pogojev.....	50
SKLEP	50
LITERATURA IN VIRI	52

KAZALO TABEL

Tabela 1:	Odstotek zaposlenih, ki jih navedeni dejavnik moti (v %)	10
Tabela 2:	Opisne statistike spremenljivk v modelu	31
Tabela 3:	Pomembnost in nepomembnost dejavnikov delovnega okolja v % (N=79)	31
Tabela 4:	Hi-kvadrat test za preizkus enake verjetnosti	32
Tabela 5:	Opisne statistike spremenljivk po spolu v modelu	33
Tabela 6:	SPSS rezultati dejavnika »naravna svetloba«	35
Tabela 7:	SPSS rezultati dejavnika »ustrezna temperatura«	36
Tabela 8:	SPSS rezultati dejavnika »ustrezno prezračevanje«	36
Tabela 9:	SPSS rezultati dejavnika »oddsotnost hrupa«	37
Tabela 10:	Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »naravna svetloba«	38
Tabela 11:	Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »naravna svetloba«	38
Tabela 12:	Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »ustrezno prezračevanje«	38
Tabela 13:	Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »ustrezno prezračevanje«	39
Tabela 14:	Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »ustrezna temperatura«	39
Tabela 15:	Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »ustrezna temperatura«	39
Tabela 16:	Pogostost opravljanja projekta pod različnimi dejavniki delovnega okolja	40
Tabela 17:	Pogostost opravljanja revizije pod določenimi pogoji (v %)	41
Tabela 18:	Povprečna ocena ter standardni odkloni ponujenih scenarijev	42

KAZALO SLIK

Slika 1:	Sumarni povzetek raziskav o vplivu temperature na zmanjšanje produktivnosti	7
Slika 2:	Razmerje med relativno produktivnostjo ter temperaturo	8
Slika 3:	Odstotek zaposlenih, ki so označili, ali trenutno akustično stanje njihovih delovnih prostorov pozitivno ali negativno vpliva na njihovo produktivnost	9
Slika 4:	Časovni potek revizijskega procesa	14
Slika 5:	Razmerje med sestavnimi deli revizijskega tveganja in potrebnimi revizijskimi dokazi	15
Slika 6:	Preizkus kontrol	17
Slika 7:	Dejavniki kakovosti revidiranja pri revizorjih (v %)	22
Slika 8:	Dejavniki kakovosti revidiranja pri vlagateljih (v %)	22
Slika 9:	Struktura vzorca glede na spol v % (N = 79)	28
Slika 10:	Struktura vzorca glede na starost v % (N = 79)	29
Slika 11:	Struktura vzorca glede na število let izkušenj v reviziji v % (N = 79)	29
Slika 12:	Struktura vzorca glede na število projektov v letu 2017/18 v % (N = 79)	30
Slika 13:	Pomembnost dejavnikov delovnega okolja v %	32
Slika 14:	Povprečna ocena pomembnosti dejavnikov delovnega okolja, ženski spol	34
Slika 15:	Povprečna ocena pomembnosti dejavnikov delovnega okolja, moški spol	34
Slika 16:	Aritmetična ocena trditev vpliva neustreznega delovnega okolja	42

Slika 17: Odgovori na trditev 1 (v %)	43
Slika 18: Odgovori na trditev 2 (v %)	44
Slika 19: Odgovori na trditev 3 (v %)	44
Slika 20: Odgovori na trditev 4 (v %)	45
Slika 21: Odgovori na trditev 5 (v %)	46
Slika 22: Odgovori na trditev 6 (v %)	47
Slika 23: Odgovori na trditev 7 (v %)	48
Slika 24: Odgovori na trditev 8 (v %)	49
Slika 25: Odgovori na trditev 1,2 ter 8, v %	49
Slika 26: Zagotavljanje ustreznih delovnih pogojev (v %)	50

UVOD

Vse več podjetij se zaveda pomembnosti urejenega delovnega okolja ter njegovega vpliva na produktivnost zaposlenih, zato pri oblikovanju delovnih prostorov vse več sodeluje tudi kadrovska služba. Tradicionalni delovni prostori, kjer vsak zaposlen sedi v svoji pisarni med štirimi belimi stenami, postajajo preteklost. V porastu so sodobni delovni prostori, kjer je poudarek na tipu svetlobe, svetlih barvah ter odprtem tipu pisarn z delovnimi otoki.

Urejeno delovno okolje predstavlja podjetju veliko prednost, saj primerna temperatura ter naravna svetloba povečujeta produktivnost zaposlenih in s tem konkurenčnost podjetja, vodita do zmanjšanja absentizema, povečanja pripadnosti zaposlenih, lažjega spoprijemanja s spremembami in s stresom ter povečanja družbene odgovornosti podjetja in njegovega ugleda (Wendy & Lynch, 2002).

V Sloveniji Pravilnik o zahtevah za zagotavljanje varnosti in zdravja delavcev na delovnih mestih (Ur. l. RS, št. 89/99, 39/05 in 43/11 – ZVZD-1) v skladu z Direktivo Sveta 89/654 EGS z dne 30. novembra 1989 o minimalnih zahtevah za varnost in zdravje na delovnem mestu (UL L št. 393, z dne 30. 12. 1989, str. 1) določa zahteve za zagotavljanje varnosti in zdravja delavcev, ki jih mora delodajalec upoštevati pri načrtovanju, opremljanju in vzdrževanju delovnih mest.

Iz poročila Inšpektorata Republike Slovenije je razvidno, da inšpektorji na podlagi prijav največkrat preiskujejo neustrezne toplotne ter svetlobne razmere, čeprav so odstopanja glede na pravilnik manjša in ne predstavljajo velikega tveganja za zdravje zaposlenih. V letu 2017 so tako odkrili 1.269 nepravilnosti, predvsem zaradi neustrezno urejenih delovnih prostorov (Inšpektorat Republike Slovenije za delo, 2017).

Četudi podjetja poskrbijo za ustreznost delovnega okolja za svoje zaposlene, pa enakega pogosto ne nudijo zunanjim izvajalcem, med katerimi so tudi revizorji, ki svoje delo opravljajo primarno na sedežu stranke.

Številne raziskave so pokazale, da neustrezna delovna okolja na takšen ali drugačen način vplivajo na produktivnost zaposlenih, s tem pa na kakovost opravljenega dela.

Kakovost revidiranja je zelo raziskano področje, vendar kljub temu ostaja kompleksen koncept, ki ga je težko izmeriti. Svet za finančno poročanje (Financial Reporting Council, 2008) in Francis (2011) navajata, da ni lahko opredeliti kakovosti revizije, ker je to zapleten koncept in ker pri tem preprosta opredelitev ne zadostuje (Francis & Wilson, 1988). Ne obstaja zgolj en način za merjenje kakovosti revizije (Svanström, 2013). Francis (2011) na kakovost revizije gleda kot na kontinuum, kar pomeni, da se lahko kakovost revizije giblje od zelo nizke kakovosti do zelo visoke. Nasprotno se pravni vidik kakovosti revizije nanaša na ustrezno izdajo revizijskega mnenja o računovodskih izkazih stranke, ki morajo biti v skladu s splošno sprejetimi računovodskimi načeli (ang. general accepted accounting principles – GAAP), kar predstavlja binarni pogled na kakovost – kot dobro ali slabo.

Svetovna finančna kriza in vsi z njo povezani korporativni neuspehi so povečali stopnjo kritike revizijskega poklica ter pritiska na revizorje za izboljšanje kakovosti revizije. Revizijske prakse so bile postavljene pod vprašaj, ko je bilo ugotovljeno, da revizorji bankam s finančnimi težavami niso izdajali mnenja z vprašljivim nadaljevanjem poslovanja podjetja kot delujočega (ang. going concern) (Riel & Tano, 2014).

Kakovostno izvedena revizija, ki je v skladu s standardi revidiranja, igra pomembno vlogo pri zagotavljanju verodostojnega ter kakovostnega računovodskega poročanja.

Namen magistrskega dela je s pomočjo domače in tuje literature raziskati vpliv delovnega okolja na produktivnost ter kakovost opravljenega dela, kjer se bom osredotočila na primer revizorjev. Z izvedeno raziskavo želim preveriti mnenje revizorjev o vplivu neustreznega delovnega okolja na kakovost opravljanja revizije.

Magistrsko delo sledi naslednjim **ciljem**:

- predstavitev teoretične opredelitve delovnega prostora ter pomembnejših fizičnih dejavnikov,
- predstavitev opravljenih raziskav na področju vpliva neustreznega delovnega prostora na produktivnost zaposlenih,
- predstavitev revizije ter revizijskih postopkov,
- opredelitev sistema za določanje kakovosti revizije ter opis kvantitativnih kazalnikov,
- opredelitev korelacije na podlagi rezultatov lastne raziskave med zagotavljanjem primerne delovnega prostora ter kakovostne izvedbe revizijskega dela.

Izsledki magistrskega dela bi bili koristni tako za revizijske družbe ter podjetja, ki koristijo storitev revizije, kot tudi za državo, ki bi se s tem zavedala problematike zagotavljanja ustreznih delovnih pogojev zunanjim izvajalcem. Vodstvo revizijskih družb bi s tem pridobilo vpogled v problematiko ter oblikovala dolgoročno rešitev, ki bi vplivala na izboljšanje standarda dela.

Temeljno raziskovalno vprašanje magistrskega dela je, ali na kakovost revidiranja vpliva neustrezno delovno okolje. Sprva pa sem želela ugotoviti pomembnost dejavnikov delovnega okolja, zato sem oblikovala raziskovalno vprašanje 1 ter raziskovalno vprašanje 2:

- **Raziskovalno vprašanje 1:** Ali so dejavniki delovnega okolja večini revizorjem pomembni?
- **Raziskovalno vprašanje 2:** Ali je pomembnost dejavnikov delovnega okolja enaka za moške in ženske?

Nadalje sem želela ugotoviti pogostost opravljanja revizije v ustreznih delovnih pogojih z raziskovalnim vprašanjem 3:

- **Raziskovalno vprašanje 3:** Ali večina revizorjev delo redno opravlja v ustreznem delovnem prostoru?

Osnovno raziskovalno vprašanje sem nato ugotovila s četrtem:

- **Raziskovalno vprašanje 4:** Ali na kakovost revidiranja vpliva neustrezno delovno okolje?

Metodološko prva dva dela magistrskega dela, ki temeljita na teoretični podlagi, predstavljata pregled sekundarnih virov: preučevanje domače in tuje strokovne literature, člankov in raziskav s področja delovnega prostora ter vpliva ustrezne temperature, naravne svetlobe, ustreznega prezračevanja in odsotnosti hrupa na produktivnost zaposlenih in na področju kakovosti revidiranja ter njegovega merjenja. V tretjem delu je predstavljena uporabljena raziskovalna metoda. Primarni vir je anketni vprašalnik, v katerem so vprašani med drugim določali pomembnost posameznih dejavnikov delovnega okolja, pogostost opravljanja revizije pod določenimi pogoji ter strinjanje o vplivu neustreznega delovnega prostora na njihovo opravljanje dela. Anketiranci so revizorji asistenti, ki opravljajo operativni del revizije ter revizorji izkušeni asistenti, ki vodijo posamezne projekte. V svojem delu sem uporabila metodo deskripcije za natančen opis dejavnikov delovnega okolja ter kakovosti revizije, metodo analiziranja, s katero sem natančneje opisala teoretične osnove obravnavane problematike, ter deduktivno metodo, na podlagi katere sem iz splošnih značilnosti vpliva neustreznega delovnega okolja na produktivnost zaposlenih opredelila vpliv na kakovost revizije v Sloveniji.

Magistrsko delo je sestavljeno iz štirih poglavij (**struktura**). V prvem poglavju je predstavljen pojem delovnega prostora in njegove definicije, zakonske določbe, opis posameznih fizičnih dejavnikov delovnega okolja ter prikaz vpliva fizičnih dejavnikov na produktivnost zaposlenih. V drugem poglavju je opredeljen pojem revizije, prav tako je natančneje predstavljeno revizijsko delo, njegov potek ter njegove zakonske osnove. V tretjem poglavju sem opredelila kakovost revidiranja ter njen način meritve. V četrtem poglavju je predstavljena empirična študija. Opisala sem anketni vprašalnik, na katerem temelji empirični del magistrskega dela. Navedena so raziskovalna vprašanja, vzorec in rezultati moje raziskave. Magistrsko delo sem zaključila s sklepnimi ugotovitvami.

1 DELOVNO OKOLJE

Nekoč je veljalo, da je stopnja motiviranosti in predanosti zaposlenih premo sorazmerna z njegovo plačo, a četudi je plačilo eden izmed psiholoških motivatorjev za delo, ima kratkoročni učinek na delovno uspešnost zaposlenih (Ryan & Deci, 2000).

Delovno okolje postaja vse bolj pomemben faktor odločanja pri sprejetju zaposlitve. Rezultati, ki jih je pridobila European Agency for Safety and Health at Work (2004),

nakazujejo, da fizični dejavniki delovnega okolja igrajo pomembno vlogo pri povečevanju zadovoljstva zaposlenih.

V anketi, kjer je sodelovalo 250.000 zaposlenih po svetu, jih 85,1 odstotka navaja, da jim je zasnova delovnega mesta zelo pomembna, vendar le 56,7 odstotka anketirancev meni, da je njihovo delovno mesto oblikovano na način, ki spodbuja njihovo zadovoljstvo ter s tem produktivnost (Leesman, 2017).

1.1 Opredelitev delovnega okolja

Briner (2000) je delovno okolje opisal kot okolje, v katerem zaposleni opravljajo svoje delovne aktivnosti. Nitisemito (1992) navaja, da so delovno okolje tako zunanji in notranji pogoji, ki vplivajo na motivacijo zaposlenih. Sedarmayanti (2003) pravi, da je ustrezno delovno okolje tisto, v katerem lahko zaposleni opravljajo delo na varen, zdrav ter udoben način. Delovno okolje je bilo v preteklosti prepoznano kot pasivno ozadje, sedaj pa je postalo aktivna podpora in orodje za delo (Vischer, 2008).

1.2 Delitev delovnega okolja

Delovno okolje lahko ločimo na psihično in fizično. Obe komponenti se nadalje delita na več individualnih spremenljivk. Za namene magistrskega dela bom teoretično opredelila zgolj fizične dejavnike.

Med dejavnike fizičnega delovnega okolja Hoff in Oberg (2015) vključujeta hrup v prostoru, temperaturo, vlažnost ter kakovost zraka, osvetlitev, opremljenost prostora (pohištvo, rastline, estetski elementi, uporabljene barve) ter velikost pisarn in sejnih sob.

Raziskava (Badayai, 2012) je pokazala, da so najpomembnejši faktorji, ki vplivajo na zaposlene: temperatura, hrup, vlaga, kakovost zraka ter svetloba.

1.2.1 Kakovost zraka ter vlažnost

Neustrezna kakovost zraka je bila s strani ameriške agencije za okolje (U.S. Environmental Protection Agency, 1991) uvrščena med pet najpomembnejših škodljivih faktorjev za zdravje zaposlenih.

Mednarodno podjetje TSI Inc., ki se ukvarja z merjenjem različnih parametrov, med drugim tudi s kakovostjo zraka, navaja naslednje parametre kakovosti zraka (TSI Inc., 2013):

- temperatura,
- relativna vlažnost v prostoru,
- gibanje in pretok zraka,
- delež kemikalij, prašnih delcev ter plinov (CO₂).

V Pravilniku o zahtevah za zagotavljanje varnosti in zdravja delavcev na delovnih mestih (Ur. l. RS, št. 89/99, 39/05 in 43/11 – ZVZD-1) je navedeno, da mora »delodajalec z ustreznimi ukrepi zagotoviti, da je v delovnih prostorih vedno dovolj svežega zraka glede na delovne postopke in fizične obremenitve delavcev pri delu. Delodajalec mora zagotoviti, da je zrak, ki ga v delovni prostor dovaja prezračevalna ali klimatska naprava, ustrezno čist in brez vonjav. Delodajalec, ki delovni prostor prezračuje s prezračevalno ali klimatsko napravo, mora zagotoviti, da naprava v prostor, kjer ni drugih onesnaževalcev razen prisotnih oseb, dovaja naslednje količine zraka:

- 0–40 m³/h na delavca, ki opravlja delo pretežno sede;
- 40–60 m³/h na delavca, ki opravlja delo pretežno stoje;
- več kot 65 m³/h na delavca, ki opravlja težko fizično delo.«

V letu 2017 je inšpektorat ugotovil 42 kršitev iz naslova neustreznih svetlobnih razmer ter 38 kršitev iz naslova neustreznega prezračevanja (Inšpektorat Republike Slovenije za delo, 2017).

Kakovost zraka je za zaposlene po raziskavi Ossama, Gamal in Amal (2006) izjemnega pomena in vpliva na njihovo zdravje, udobje ter delovno uspešnost.

Že v letu 2000 so tri neodvisne raziskave (Wargocki, Wyon & Fanger, 2000), v katerih je skupno sodelovalo 90 udeležencev, dokazale, da je izboljšanje kakovosti zraka (z znižanjem emisij ali povečanjem prezračevanja) pozitivno vplivalo na izvajanje pisarniških del. Uspešnost opravljanja del se je tako povečala v povprečju za 1,9 odstotka za vsako dvakratno povečanje stopnje ventilacije.

V letu 2015 izvedena raziskava Harvarda ter Syracuse Universities (Allen in drugi, 2015) se je osredotočila na kakovost zraka v prostorih. Raziskovalci so uporabili stimulirane prostore z različnimi stopnjami ventilacije, odstotka ogljikovega dioksida ter odstotka emisij, ki nastanejo iz standardnih pisarniških pripomočkov. V raziskavi so sodelovali arhitekti, inženirji, grafični oblikovalci ter programerji. Subjekte raziskave so testirali v dveh različnih okoljih. Prvo okolje je vključevalo opravljanje dela v standardnem ameriškem delovnem prostoru. V drugem okolju pa so subjekti opravljali delo v stimuliranih »zelenih okoljih« (ang. green condition), kjer so izboljšali ventilacijo ter zmanjšali odstotek ogljikovega dioksida ter emisij. Konec delovnega dneva so vsi subjekti rešili kognitivni test.

Rezultat raziskave je pokazal, da so subjekti v tako imenovanem »zelenem okolju« delovali 61 odstotkov bolje pri kognitivnih nalogah kot v standardnem delovnem prostoru. Pri dvakratnem povečanju ventilacije so se kognitivne sposobnosti povečale za 100 odstotkov. Pri podrobnejšem pregledu razlik v kognitivnem delovanju so raziskovalci ugotovili, da je največja razlika v kriznem odzivanju, saj so se subjekti iz »zelenega okolja« odzvali kar 131 odstotkov bolje kot preostala skupina. Zaposleni, ki opravljajo svoje delo v dobro prezračeni

pisarni s podpovprečnimi odstotki ogljikovega dioksida ter emisijami, imajo tako znatno višje kognitivne sposobnosti kot zaposleni v standardni pisarni.

Dobro prezračevanje oziroma kakovost zraka ključno vplivata tudi na zdravje ter s tem povezan absentizem. Zaposleni preživijo več kot 90 odstotkov dneva v zaprtih prostorih, bodisi doma ali v službi. Slabo oblikovani prostori tako negativno vplivajo na zdravje ljudi. Dr. Mateja Dovjak ter Dr. Živa Kristl (Dovjak & Kristl, 2018) pojasnjujeta, da se »sindrom bolnih stavb (ang. Sick Building Syndrome, SBS) uporablja takrat, ko se pri uporabnikih stavb pojavijo negativni vplivi na zdravje in udobje. Z izrazom SBS označujemo skupek simptomov, ki se pojavijo v času bivanja v stavbi in so vezani na določen prostor, območje v stavbi ali na celotno stavbo. Uporabniki stavb se največkrat pritožujejo zaradi simptomov, ki so povezani z akutnim neugodjem, na primer glavobolom, draženjem oči, nosu in grla, suhim kašljem, suho ali srbečo kožo, omotico, slabostjo, težavami s koncentracijo, utrujenostjo in občutljivostjo na vonjave. Vzrok teh simptomov ni znan in velikokrat mine kmalu po odhodu iz stavbe.«

William Fisk (2002) iz Lawrence Berkeley National Laboratory je med prvimi raziskoval vpliv kakovosti zraka na zdravje ter produktivnost zaposlenih. Izboljšanje kakovosti zraka naj bi tako zmanjšalo simptome SBS za 20 do 50 odstotkov, podjetja pa naj bi s tem letno privarčevala med 10 in 100 milijardami dolarjev. Izboljšala naj bi se tudi produktivnost zaposlenih za 0,5 do 5 odstotkov, podjetja pa naj bi letno prihranila med 20 do 200 milijardami dolarjev.

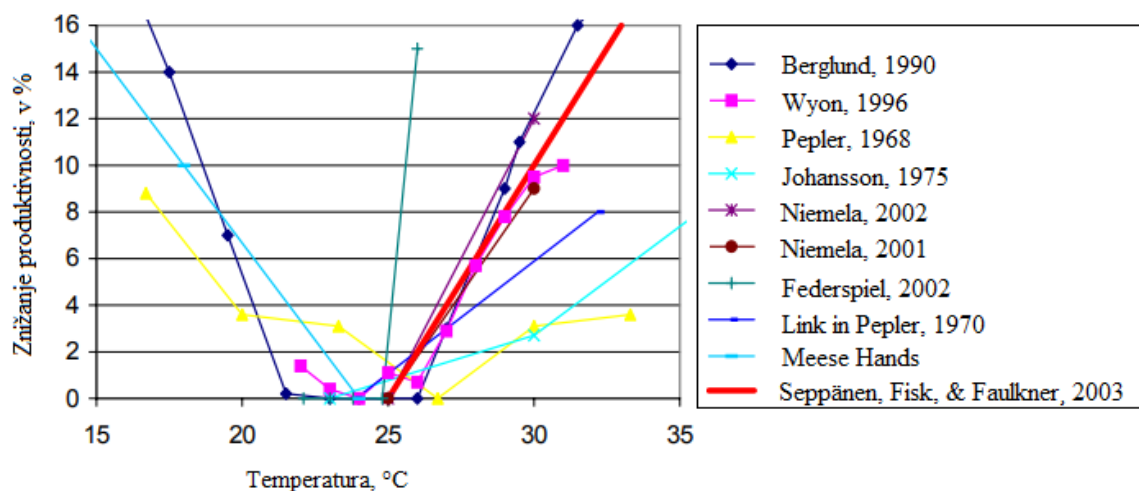
1.2.2 Temperatura

Ustrezna temperatura povečuje produktivnost ter zmanjšuje stres zaposlenih. Več raziskav je povežalo temperaturo v delovnem prostoru s produktivnostjo zaposlenih.

Niemelä, Railio, Hannula, Rautio in Reijula (2001) so ugotovili zmanjšanje produktivnosti zaposlenih v klicnih centrih za 1,8 odstotka, kadar se temperatura povzpne nad 25°C. V drugem eksperimentu, opravljenem v istem klicnem centru, Niemelä, Hannula, Rautio, Reijula in Railio (2002) ugotavljajo zmanjšanje produktivnosti za 2,2 odstotka, kadar se temperatura povzpne nad 25°C. Federspiel, Liu in Lahiff (2002) so prav tako merili produktivnost zaposlenih v klicnem centru, ampak pri tem niso odkrili statistično pomembne povezave med temperaturo ter produktivnostjo zaposlenih. Odkrili pa so 15 odstotni padec v hitrosti opravljanja dela pri povišanju temperature iz 24,8°C na 26°C. Link in Pepler (1970) sta raziskovala vpliv temperature na produktivnost šivilj. Odkrila sta zmanjšanje produktivnosti za 8 odstotkov, če se je temperatura povišala iz 23,9°C na 32,2°C.

Seppänen, Fisk in Faulkner (2003) so združili ugotovljene izvlečke raziskav iz preteklih let ter na podlagi ugotovljenega oblikovali svoj model razmerja med vplivom temperature ter delovno produktivnostjo.

Slika 1: Sumarni povzetek raziskav o vplivu temperature na zmanjšanje produktivnosti



Vir: Seppänen, Fisk & Faulkner (2003).

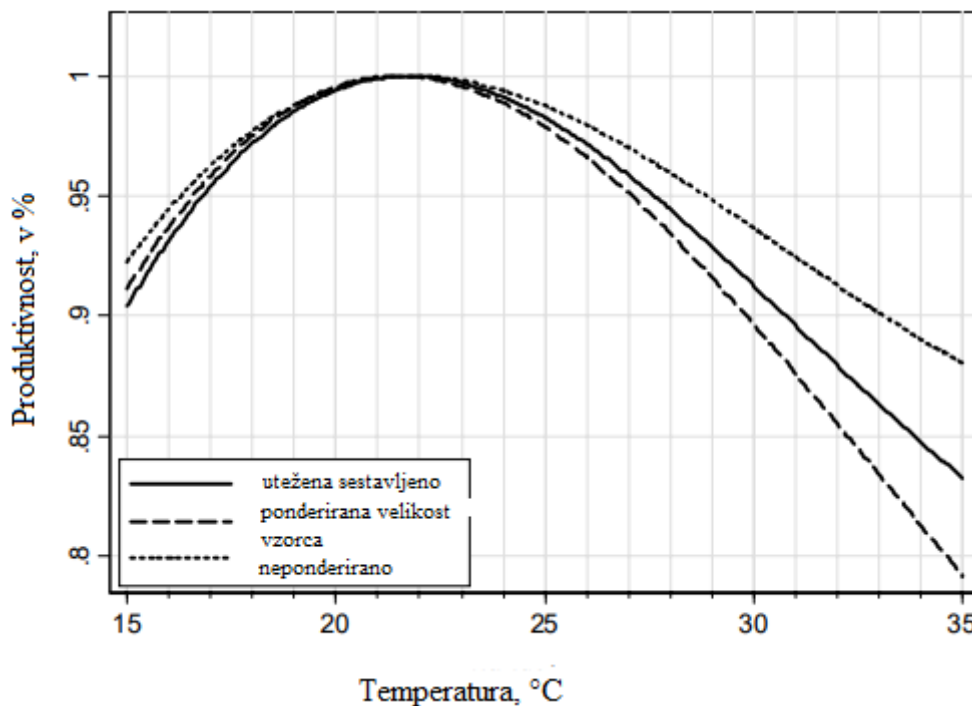
Glede na rezultate predstavljene na sliki 1 predpostavljajo, da temperatura v razponu med 21 do 25°C na produktivnost ne vpliva. Produktivnost pa začne z višanjem temperature nad 25°C strmo padati, zato so avtorji prišli do zaključka, da produktivnost za vsako naraslo stopinjo pade za 2 odstotka. Zapisali so naslednjo formulo:

$$\text{Produktivnost, \%} = 2 \times (\text{Temperatura, } ^\circ\text{C}) - 50 \quad (1)$$

Številne raziskave podpirajo tezo, da obstaja temperaturni razpon, ki nima vpliva na produktivnost zaposlenih. Federspiel (2001) ugotavlja, da med 21,5 ter 24,75°C ni statistično pomembnega vpliva na hitrost opravljanja dela. V drugi raziskavi je Federspiel (2001) ugotovil, da se zaposleni manj pritožujejo nad temperaturo, če je ta med 22,2 ter 23,9°C. Glede na rezultate ostalih raziskav so avtorji zaključili, da temperatura med 21 ter 25°C nima pomembnega vpliva na produktivnost zaposlenih.

Seppänen, Fisk in Lei (2006) so nadgradili prvotno raziskavo iz leta 2003, kjer so preverjali vpliv temperature na produktivnost zaposlenih ter ugotovili, da je delovna produktivnost optimalna med 21°C ter 22°C ter se začne zmanjševati nad 23°C. Največja stopnja produktivnosti je bila pri 21,75°C, pri temperaturi nad 30°C pa je bila produktivnost zgolj 91,1 odstotka. Njihovi rezultati so prikazani na sliki 2.

Slika 2: Razmerje med relativno produktivnostjo ter temperaturo



Vir: Seppänen, Fisk & Lei (2006).

V Sloveniji je vprašanje temperature urejeno v Pravilniku o zahtevah za zagotavljanje varnosti in zdravja delavcev na delovnih mestih (Ur. l. RS, št. 89/99, 39/05 in 43/11 – ZVZD-1). Pravilnik navaja, da mora »delodajalec zagotoviti, da temperatura zraka v delovnih prostorih med delovnim časom ustreza fiziološkim potrebam delavcev glede na naravo dela in fizične obremenitve delavcev pri delu, razen v hladilnicah, kjer upošteva kriterije za delo v mrazu. Temperatura zraka v delovnih prostorih ne sme presegati +28 °C. Izjema so t.i. vroči delovni prostori, kjer temperatura zraka lahko preseže +28 °C, vendar mora delodajalec v tem primeru poskrbeti, da temperatura zraka v pomožnih prostorih, hodnikih in stopniščih, ki so v povezavi z vročimi delovnimi prostori, ni višja od +20 °C.«

V letu 2017 so inšpektorji ugotovili 46 kršitev iz naslova neustrezne temperature v delovnih prostorih (Inšpektorat Republike Slovenije za delo, 2017).

1.2.3 Hrup

Akustika je pomemben faktor pri oblikovanju delovnih prostorov. Hrup je med zaposlenimi naveden kot najpogostejša motnja za delo ter velikokrat vodi v povišanje stresa delavcev (Evans & Johnson, 2000). Zaposleni se soočajo s hrupom vsak dan, najpogosteje je to hrup prezračevalnih naprav, glasbe, pogovor med sodelavci ter hrup pisarniške opreme.

Delodajalci vse bolj uporabljajo odprt tip pisarn (ang. open floor office), saj tako povečujejo sodelovanje med sodelavci ter ekonomično izkoriščenost prostora. Ima pa taka ureditev dve slabosti: manjšo zasebnost in hrup.

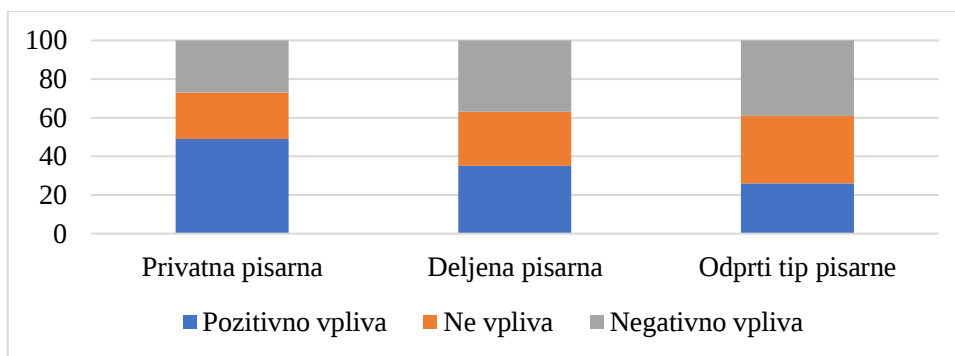
Evans in Johnson (2000) sta pri 40 delavkah raziskovala vpliv tri-urnega tipičnega hrupa, ki je prisoten v pisarnah odprtega tipa. Glasnost hrupa je bila 55 decibelov, z občasnimi vzponi do 65 decibelov. Sestavljen je bil iz pogovorov med sodelavci, zvoka tipkanja, zvoka zvonjenja telefona in zvoka odpiranja ter zapiranja predalov. Glasnost v prostoru, ki ni vseboval navedenih motenj, je bila 40 decibelov. Po opravljenem eksperimentu so raziskovalci produktivnost zaposlenih izmerili glede na število natipkanih besed ter odstotek napak v tekstu. Udeleženke so tudi prosile za oceno stopnje hrupa na lestvici od 1 do 5 ter njihovo stopnjo stresa na lestvici od 1 do 4.

Rezultati so pokazali, da hrup ni imel pomembnega vpliva na hitrost tipkanja ter na odstotek napak v tekstu. Poleg nalog so udeleženke tudi oddale urin, v katerem so odkrili višjo količino epinefrina, ta pa nakazuje na stres.

V raziskavi opravljeni s strani British Journal of Psychology (Banbury & Berry, 1998) so prosili zaposlene, da rešijo dve nalogi. V prvi so si morali zapomniti kratko besedilo, v drugi pa so reševali preproste matematične naloge. Med opravljanjem nalog se je v ozadju predvajal splošen pisarniški hrup, ki je vseboval telefonske klice, pogovore med zaposlenimi in zvoke pisarniških orodij. Ugotovili so, da se je pravilnost reševanja nalog zmanjšala za 67 odstotkov, če so bili zaposleni izpostavljeni hrupu.

Največji vpliv na produktivnost naj bi imel hrup pogovora. V letu 2004 (Jensen, Arens & Zagreus, 2005) so izvedli raziskavo ter ugotovili, da se je ob zmanjšanju količine pogovora med sodelavci povečala pravilna izvedba nalog za 48 odstotkov. Pri zmanjšanju količine pogovora za 15 odstotkov se je pravilnost izvedbe nalog povečala za 10 odstotkov, poleg tega pa so se za 27 odstotkov zmanjšali simptomi stresa, kot so visok krvni pritisk ter povečan srčni utrip.

Slika 3: Odstotek zaposlenih, ki so označili, ali trenutno akustično stanje njihovih delovnih prostorov pozitivno ali negativno vpliva na njihovo produktivnost



Vir: Jensen, Arens & Zagreus (2005).

Raziskava s strani Jensen, Arens in Zagreus, (2005), v kateri je sodelovalo 23.450 zaposlenih v 142 stavbah, je preverjala akustično zadovoljstvo zaposlenih v pisarnah. V stavbah so bili različni tipi pisarn, od zaprtega tipa do odprtega tipa. Postavili so jim vprašanje »Ali menite, da stanje akustike v delovnem prostoru pozitivno ali negativno vpliva na vašo produktivnost?«. Rezultati so predstavljeni na sliki 3.

Med tistimi, ki delajo v pisarnah odprtega tipa, je 40 odstotkov sodelujočih odgovorilo, da vsakdanji pisarniški hrup vpliva na njihovo osredotočenost ter produktivnost. Pri tistih, ki imajo svoje privatne pisarne, je ta odstotek zgolj 25.

Udeleženci, ki so označili, da nivo hrupa negativno vpliva na njihovo delo, so nato dodatno označili dejavnike, ki imajo na njih negativen vpliv. Rezultati so prikazani v tabeli 1.

Med njimi jih je v odprtem tipu pisarne 64 odstotkov nezadovoljnih zaradi sodelavcev, ki opravljajo telefonske klice, 76 odstotkov zaradi poslušanja privatnih pogovorov ter 73 odstotkov zaradi pogovora sodelavcev. Pri zaprtem tipu pisarne je odstotek poslušanja privatnih pogovorov pričakovano manjši.

Tabela 1: Odstotek zaposlenih, ki jih navedeni dejavnik moti (v %)

	Zaprt tip pisarne	Odprt tip pisarne
Telefonski pogovor	64	64
Prisluškovanje pogovorom	59	76
Pogovor sodelavcev	70	73
Hrup ventilacije	23	25
Zvonjenje telefonov	23	34
Hrup pisarniške opreme	19	29

Vir: Jensen, Arens & Zagreus (2005).

Hrup pa ne vpliva zgolj na produktivnost zaposlenih, temveč tudi na absentizem delavcev. Po raziskavi podjetja Canada Life Group Insurance (2014) so imeli zaposleni v odprtih tipih pisarn 70 odstotkov več bolniških dni kot tisti, ki delajo od doma. Prav tako jih 28 odstotkov verjame, da njihov delovni prostor povzroča stres v primerjavi s 5 odstotki tistih, ki delajo od doma.

V Sloveniji stopnjo hrupa ureja Pravilnik o varovanju delavcev pred tveganji zaradi izpostavljenosti hrupu pri delu (Ur. l. RS, št. 17/06, 18/06 – popr. in 43/11 – ZVZD-1). Šesti člen pravilnika tako navaja »da je delo moteno, če so pri značilnih delih na delovnem mestu presežene ekvivalentne ravni hrupa«. Dopustna ekvivalentna raven splošnega hrupa na delovnem mestu za enostavna pisarniška in njim primerljiva dela ne sme presegati 65 decibelov, hrup na delovnem mestu zaradi neproizvodnih virov (ventilacija, klimatizacija, hrup prometa ipd.) pa ne sme presegati 55 decibelov.

1.2.4 Svetloba

Med vsemi dejavniki, ki vplivajo na zaposlene v delovnih prostorih, svetloba glede na številne raziskave velja za najpomembnejšo ter ima fizični ter psihični vpliv na ljudi. (Bellia, Bisegna & Spada, 2011).

Pri odločanju o osvetlitvi prostora je desetletja veljalo, da mora primarno nuditi zaposlenim dovolj svetlobe za opravljanje nalog. Nedavne raziskave, ki povezujejo zdravje ter dobro počutje s primerno svetlobo, so pomembnost razsvetljave v delovnem prostoru celo postavile med najpomembnejše dejavnike v arhitekturnem oblikovanju (Bellia, Bisegna & Spada, 2011).

Svetloba ne zagotavlja le vizualne informacije, ampak je tudi močan modulator našega cirkadianega ritma ter številnih ne-vizualnih funkcij, vključno s stanjem budnosti, mentalno osredotočenostjo ter kognitivnim delovanjem (Vandewalle, Maquet & Dijk, 2009).

Svetloba vpliva na ljudi tako fizično kot psihično. Fizično svetloba vpliva na dva načina: s pomočjo ultravijolične svetlobe (UBV) v koži poteka biosinteza Vitamina D. Vitamin D poveča zmožnost tankega črevesa, da absorbira kalcij in fosfor v krvi. To omogoča normalno mineralizacijo kosti, vpliva na diferenciranje celic kože, uravnava aktivnost celic imunskega sistema, vpliva pa tudi na prenos hormonsko občutljivih genov, s čimer se uravnava tvorba številnih beljakovin (Vitamin D, brez datuma).

Fizično svetloba vpliva na naš metabolizem in na endokrinalni ter hormonski sistem skozi naš vidni sistem (Boubekri, 2008). Naravna svetloba vpliva tudi na naše biološke procese ter na sinhronizacijo naše cirkadiane ure, ki je bistvenega pomena za spodbujanje krvnega obtoka, s tem pa vpliva na naš metabolizem in nadzira nivo določenih hormonov (Van Bommel, 2006).

Nekatere največje zdravstvene težave pri delu v pisarni so neposredno povezane s slabo osvetlitvijo in slabo uporabo naravne svetlobe. Težave z očmi, glavobol, utrujenost in druge podobne bolezni so bile neposredno povezane s pomanjkanjem naravne svetlobe.

Študije (Boubekri, Cheung, Reid, Wang & Zee, 2014) so ugotovile, da pravilna uporaba naravne razsvetljave ne pomaga le pri odpravljanju zdravstvenih težav, ampak pomaga delavcem ostati aktiven in produktivnejši. Eden manj znanih razlogov za to je, da je dobra naravna razsvetljava povezana z boljšimi spalnimi navadami.

Nevroznanstveniki na Northwestern University (Boubekri, Cheung, Reid, Wang & Zee, 2014) so ugotovili, da imajo delavci v pisarnah z okni skoraj 173 odstotkov več svetlobe čez dan, kar je pripeljalo do povprečno 46 minut več spanja na noč. Delavci z manj dnevne osvetlitve so imeli nižjo kakovost življenja, več zdravstvenih težav s telesom in so bili manj vitalni. Na splošno je pokazala, da je boljša osvetlitev povzročila manj motenj spanja, kar je privedlo do večje dnevne učinkovitosti.

Ena izmed ključnih napak na delovnem mestu je neustrezno zagotavljanje naravne svetlobe. Od četrta milijona zaposlenih v 69 državah, ki so sodelovali pri Leesmanovi raziskavi ustreznosti delovnega mesta, jih 75,8 odstotka navaja, da je naravna svetloba zelo pomembna za njih, vendar jih je samo 56,9 odstotka zadovoljnih s trenutnim stanjem na svojem delovnem mestu (Leesman, 2017).

V študiji o delovanju uradnikov iz leta 2003, ki jo je izvedla Kalifornijska komisija za energijo (Heschong Mahone Group Inc, 2003), je bila izpostavljenost dnevni svetlobi dosledno povezana z višjo stopnjo koncentracije in boljšim kratkoročnim spominom. V študiji iz leta 1999 (Heschong Mahone Group Inc, 1999), ki jo je izvedla ista komisija, je bilo ugotovljeno, da so učenci v učilnicah pri najvišjih nivojih dnevne svetlobe opravili standardizirane teste za 7 do 18 odstotkov bolje kot tisti s slabšo svetlobo. V San Juan Capistrano v Kaliforniji (Heschong Mahone Group Inc, 2003) je bilo ugotovljeno, da so učenci v učilnicah z največjo osvetlitvijo napredovali za 20 odstotkov hitreje pri matematičnih testih in za 26 odstotkov hitreje pri hitrem branju kot učenci v razredih z najmanj svetlobe.

Nadalje so omenjene raziskave pokazale, da je sedež ob oknu lahko še pomembnejši od prostora osvetljenega z naravno svetlobo. Študija delavcev, ki jo je opravil leta 2003 California Energy Commission (Heschong Mahone Group Inc, 2003) v klicnem centru v okrožju Sacramento, je ugotovila, da je sedež ob oknu povezan z boljšo splošno uspešnostjo delavcev: delavci so obdelali klice 7 do 12 odstotkov hitreje, če so imeli najboljši možni pogled iz svojega sedeža, v primerjavi s tistimi brez okna. Tisti delavci z boljšim pogledom so dodatno poročali o boljših zdravstvenih pogojih in občutku dobrega počutja, medtem ko so bila poročila o večji utrujenosti najmočneje povezana s tistimi, ki niso sedeli ob oknu. Druga študija (Heschong, Saxena, Wright, Okura & Aumann, 2004) je pokazala, da so računalniški programerji, ki so sedeli ob oknu, posvetili 15 odstotkov več časa svoji primarni nalogi, medtem ko so njihovi sodelavci, ki niso sedeli ob oknu, porabili 15 odstotkov več časa, da so govorili po telefonu ali med seboj.

2 REVIZIJA

2.1 Opredelitev in namen revidiranja

Zakon o revidiranju (Ur. l. RS, št. 65/08 in 63/13 – ZS-K) navaja, da je revizija »preizkušanje in ocenjevanje računovodskih izkazov ter podatkov in metod, uporabljenih pri njihovem sestavljanju, in na podlagi tega dajanje neodvisnega strokovnega mnenja o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih podajajo resničen in pošten prikaz finančnega stanja in poslovni izid pravne osebe v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja«.

Taylor in Glezen (1996) revidiranje opredelita kot »sistematičen postopek nepristranskega pridobivanja in vrednotenja dokazov v zvezi z uradnimi trditvami o gospodarskem delovanju in dogodkih za ugotavljanje stopnje skladnosti teh uradnih trditev z uveljavljenimi sodili in poročanje o izsledkih zainteresiranim uporabnikom«.

Namen revizije je povečati stopnjo zaupanja predvidenih uporabnikov v računovodske izkaze. Mednarodni standardi revidiranja zahtevajo, da revizor kot podlago za svoje mnenje pridobi sprejemljivo zagotovilo, da računovodski izkazi kot celota ne vsebujejo nobene pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake. Sprejemljivo zagotovilo je visoka raven zagotovila (Mednarodna zveza računovodij, 2009a).

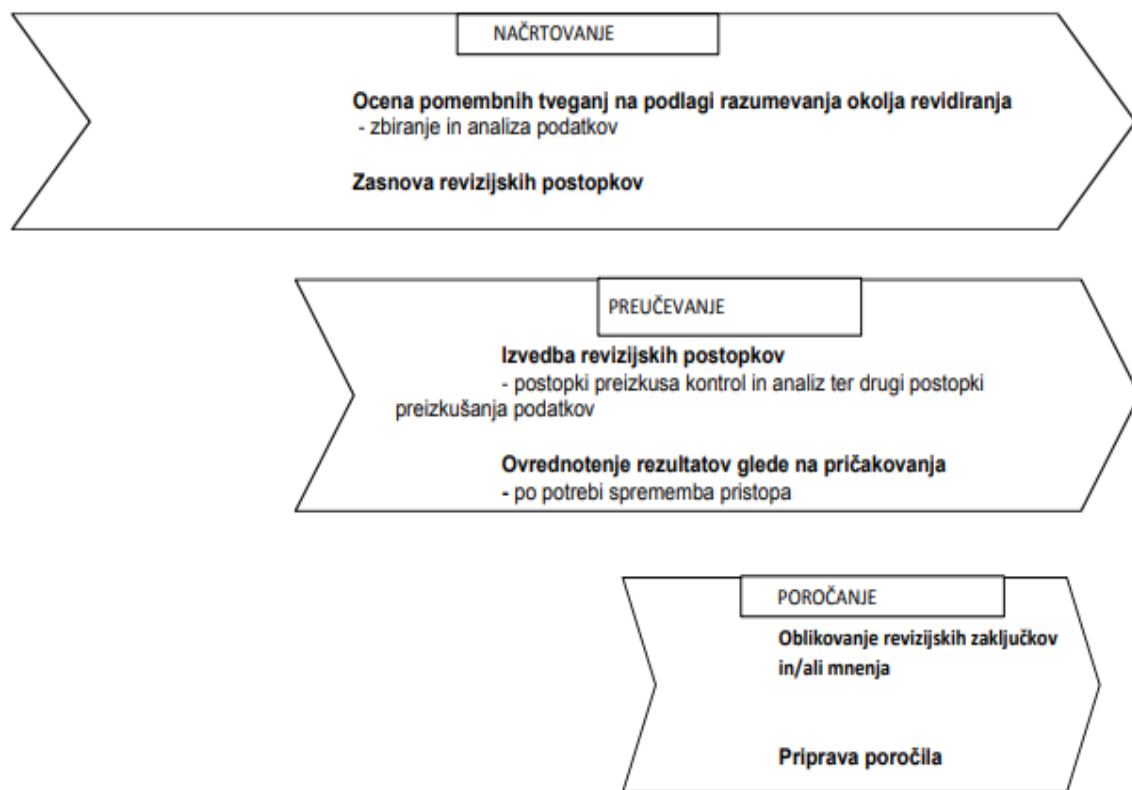
2.2 Potek izvajanja revizije računovodskih izkazov

Vidovič (1997) je proces revidiranja razdelila v štiri faze:

1. načrtovanje revizije, kjer pridobimo ključne informacije o revizijskem poslu;
2. pregled in ovrednotenje obstoječega notranjega kontrolnega okolja podjetja;
3. pregled računovodskih izkazov in njegove skladnosti s predpisi in zakoni ter preizkus informacij, ki so vanj vključene;
4. priprava poročila o rezultatih opravljenih postopkov v okviru revizije.

Časovno revizijski proces poteka po sosledju zabeleženem na sliki 4:

Slika 4: Časovni potek revizijskega procesa



Vir: Evropsko računsko sodišče (2012).

Pri pregledu teoretičnega dela sem se za namene magistrskega dela osredotočila na načrtovanje ter izvedbo postopkov revizije, saj ta v večini poteka na lokaciji stranke.

2.2.2 Načrtovanje revizije

Načrtovanje revizije urejajo Mednarodni standardi revidiranja 300, 320 ter 305 (v nadaljevanju MSR 300, MSR 320 ter MSR 305). Načrtovanje revizije se kaže v pripravi celotne revizijske strategije ter podrobnejšega revizijskega načrta. Pri načrtovanju revizije je glavni cilj pripraviti strategijo, ki bo omogočala zmanjšanje tveganja, da revizor oblikuje napačni zaključek.

Pri pripravi revizijske strategije mora revizor med drugim (Mednarodna zveza računovodij, 2009b, str. 6):

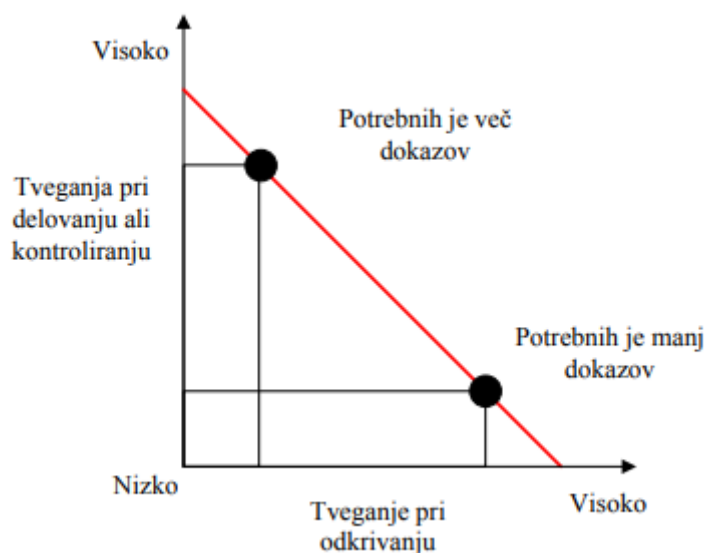
- pridobiti informacije o revizijskem projektu, s katerim določi obseg dela;
- določiti cilje revizije za namene načrtovanja časovnega pregleda projekta;
- upoštevati dejavnike, ki so po njegovi poklicni presoji pomembni za usmeritev revizijske ekipe;

- potrditi vrsto, čas in obseg dejavnikov, ki so bistveni za opravljanje revizijskih postopkov.

Tekom revizije lahko revizor prilagaja in spreminja strategijo glede na informacije, ki jih prejme med izvajanjem postopkov.

Pri revidiranju letnih računovodskih izkazov mora revizor po Slovenskem računovodskem standardu 28 najprej spoznati organizacijo, ki jo revidira, njegovo okolje v katerem deluje ter pravila računovodenja in ureditev notranjega kontroliranja. Na podlagi prejetih informacij oceni tveganje, ki je prikazano na sliki 5. Glede na ocenjeno tveganje pri delovanju ali kontroliranju ter tveganje pri odkrivanju določi obseg revizijskega dela, pri katerem lahko izrazi mnenje o letnih računovodskih izkazih.

Slika 5: Razmerje med sestavnimi deli revizijskega tveganja in potrebnimi revizijskimi dokazi



Vir: Evropsko računsko sodišče (2012).

Pri načrtovanju revizijske strategije po MSR 300 revizor določi tudi pomembnost ter presodi potrebo vključitve revizorjevih in zunanjih veščakov.

2.2.3 Pregled in vrednotenje obstoječega notranjega okolja podjetja

V okviru prve faze, torej načrtovanju revizije, revizor presodi, ali se bomo pri reviziji zanašali na notranje kontrole. V tem primeru je potrebno preveriti, če so notranje kontrole v podjetjih učinkovite.

Po Mednarodnih standardih revidiranja 315 mora revizor najprej spoznati revizijsko pomembno notranje kontroliranje. Pri tem je potrebno poudariti, da niso vse kontrole

relevantne za revizijo, saj se revizor po strokovni presoji odloča, ali je kontrola primerna za revizijo.

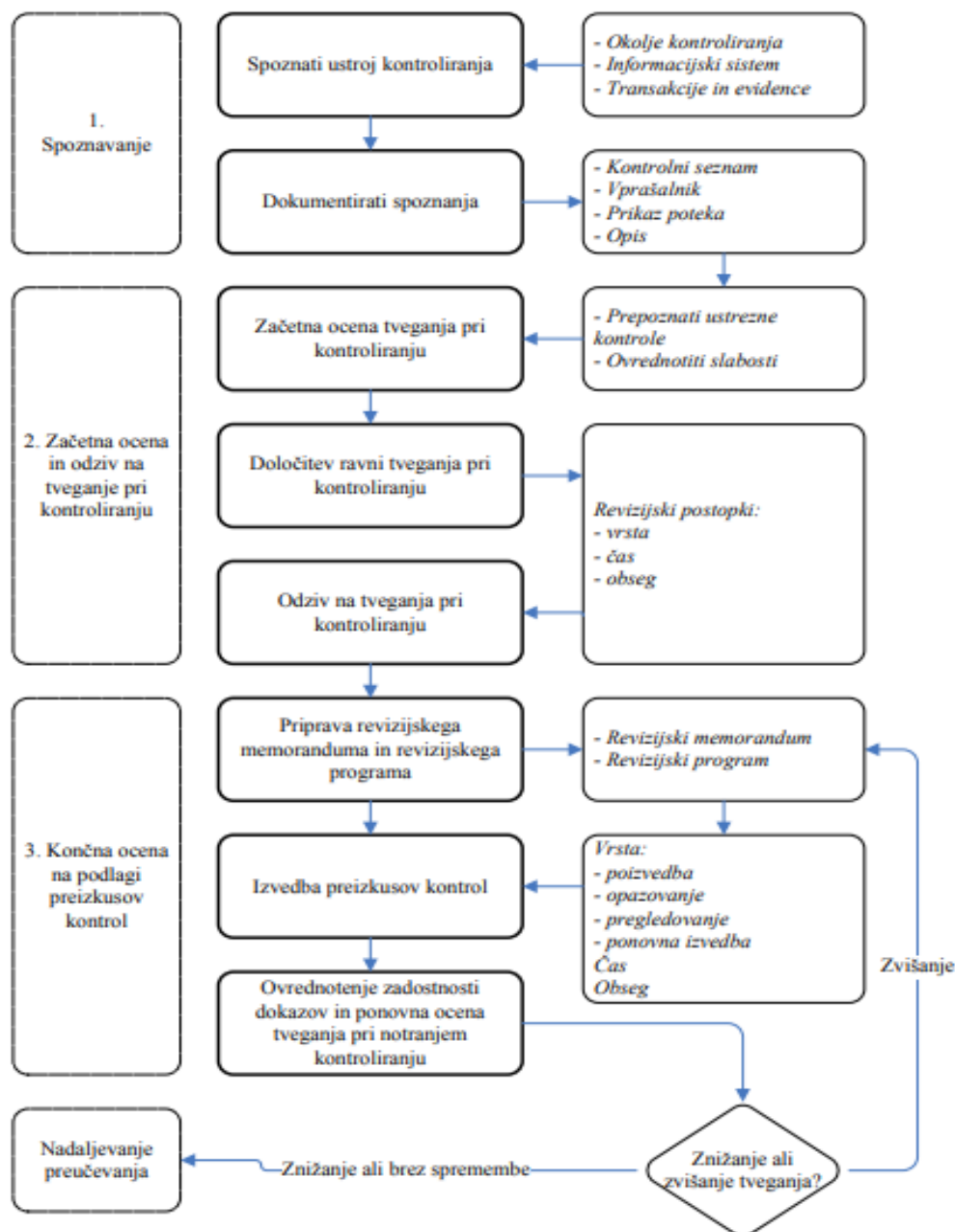
Vsako posamezno kontrolo, pri kateri se določi, da je primerna za revizijo, je potrebno nato preizkusiti tako, da se pridobi revizijske dokaze, da je kontrola uspešno delovala. Večje kot je pri ocenjevanju tveganja zanašanje na kontrole, večji obseg preizkušanja kontrol je potreben.

Pri določanju obsega preizkusa kontrol revizor upošteva še (Evropsko računsko sodišče, 2012):

- kako pogosto se v podjetju kontrola izvaja (dnevna, mesečna, tedenska, ...);
- celotnost in primernost prejetih podpornih dokumentov, ki jih revizor prejme za dokazovanje uspešnosti kontrol;
- revizijski dokumenti, ki jih revizor prejme tekom preizkusa drugih kontrol, povezanih z uradno trditvijo.

Celotni potek preizkusa kontrol je prikazan na sliki 6.

Slika 6: Preizkus kontrol



Vir: Evropsko računsko sodišče (2012).

2.2.4 Preizkušanje podatkov

Po Mednarodnih standardih revidiranja 330 mora revizor ne glede na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe načrtovati in izvesti postopke preizkušanja podatkov za vsako pomembno vrsto poslov, za vsak pomemben saldo na kontu in za vsako pomembno razkritje.

Obseg preizkušanja podatkov je odvisen tudi od rezultatov testiranja kontrol. V primeru, da se revizor lahko zanese na kontrole, je obseg manjši, v nasprotnem primeru pa večji.

Postopke preizkusa podatkov revizor opravi zato, da prejme revizijske dokaze o podatkih v računovodskih izkazih, s tem pa lahko odkrije pomembno napačne navedbe v izkazih. Pri tem lahko uporabi metode kot so opazovanje, potrjevanje, izračunavanje, analiziranje, povpraševanje, preiskovanje in primerjanje (Mednarodna zveza računovodij, 2009c, str. 9).

Boynton, Johnson in Kell (2001, str. 203–208) navedene metode definirajo kot naslednje postopke:

- opazovanje kot opazovanje izvajanja različnih postopkov v organizaciji;
- potrjevanje kot potrjevanje saldov v računovodskih izkazih s pridobivanjem neodvisnih pisnih potrditev s strani tretjih oseb;
- analiziranje kot analiziranje posameznih postavk v računovodskih izkazih s pomočjo postavitve pričakovanj, razlage odmikov, kjer je prišlo do pomembnih odstopanj ter primerjanje in proučevanje vrednosti postavk s primerljivimi povezanimi podatki;
- izračunavanje kot preverjanje matematičnega izračuna saldov s ponovnim izračunom;
- preiskovanje kot preiskovanje prejetih podpornih dokumentov za poslovne dogodke;
- povpraševanje kot poizvedovanje pri zaposlenih v organizaciji in upravi o posameznih poslovnih dogodkih in saldi;
- primerjanje kot primerjanje saldov ali poslovnih dogodkov.

Taylor in Glezen (1996, str. 264) navajata, da postopki preizkušanja podatkov izhajajo iz analitičnih postopkov ter preizkusov podrobnosti poslovnih dogodkov in končnih stanj oziroma iz kombinacije obeh.

Mednarodni standard revidiranja 520 (Mednarodna zveza računovodij, 2009d, str. 6) navaja, da revizor izvede tiste analitične postopke, ki mu pomagajo pri oblikovanju celovitega sklepa, ali so računovodski izkazi skladni z njegovim poznavanjem organizacije ali ne.

3 KAKOVOST REVIDIRANJA

3.1 Definicija kakovosti revidiranja

Preiskave in drugi ukrepi regulatorjev (Panel o učinkovitosti revizije, 2000; Odbor za mednarodne revizijske in revizijske standarde – IAASB, 2011) so motivirali revizijska podjetja v smeri izboljšanja kakovosti njihovih storitev, ki so podlaga za določanje standardov dejavnosti.

Koncept kakovosti revizije je z gotovostjo težko opredeliti, saj ni neposredno opazen in je težko merljiv (Power, 1997). Poleg tega imajo udeleženci revizijskih trgov različna pričakovanja, ki vodijo v različne interpretacije kakovosti revizije, kar kaže na dvoumnost in subjektivnost v pojmovanju kakovosti revizije (Sutton, 1993). Strokovna literatura je nagnjena k opredelitvi kakovosti revizije kot izpolnjevanje zahtev revizijskih standardov

med revizijo (Krishnan & Schauer, 2001). Različne akademske raziskave, ki so raziskovale povezanost kakovosti revizije z drugimi pojmi, so opredelile in merile revizijsko kakovost na več načinov, vključno z merjenjem povezave med vložki (kot so strokovno znanje, obseg nerezizijskih storitev ter velikost revizijske družbe) ter rezultati (kot so revizijske napake ter pravilnost izdanega revizijskega mnenja).

DeAngelo (1981) opredeljuje kakovost revizije kot skupno tržno oceno verjetnosti, da bo določen revizor odkril pomembno napačno navedbo v računovodskih izkazih in poročal o kršitvi. Kakovost revizije je tako odvisna od tehnične zmogljivosti (zmožnost odkrivanja napak) ter revizorjeve neodvisnosti (poročanje napak).

Palmrose (1988) je pri definiciji kakovosti revidiranja poudaril pomen stopnje zanesljivosti. Tako je kakovost odvisna od verjetnosti, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb.

3.2 Merjenje kakovosti revidiranja

Kakovost se lahko meri neposredno in posredno. Najpogostejši **neposredni način** merjenja je preverjanje skladnosti računovodskih izkazov s splošno sprejetimi računovodskimi načeli. Temu sledi pregled kakovosti revidiranja s strani Agencije za javni nadzor nad revidiranjem ter Inštituta za revizijo s pregledom revizijske dokumentacije in ukrepi nadzora.

Kakovost revizijskega mnenja na računovodske izkaze presodimo na podlagi tega, ali računovodski izkazi vsebujejo popravke napak za nazaj. V primeru, da ima podjetje finančne težave, se preveri, ali je revizijska družba izdala prilagojeno mnenje zaradi dvoma o predpostavki delujočega podjetja. Vse pogosteje se kot merilo kakovosti uporabljajo tudi opravljeni pregledi s strani Agencije za javni nadzor nad revidiranjem ter Slovenskega inštituta za revizijo. Pri tem Agencija za javni nadzor nad revidiranjem preverja naslednje (Agencija za javni nadzor, 2017):

- ali je pooblaščen revizor, ki izda mnenje, neodvisen od uporabnika storitve revizije;
- ali so izvedeni postopki revidiranja skladni s pravili revidiranja;
- kako je sestavljena revizijska skupina;
- kakšna je skupna količina porabljenih delovnih ur;
- katere revizijske storitve so bile zaračunane;
- kakšni so implementirani sistemi obvladovanja kakovosti v revizijskem podjetju.

V letu 2017 je Agencija odkrila pomembnejše nepravilnosti pri dveh revizijskih družbah, pri čemer so jih skupaj pregledali devet. Preverili so tudi dvanajst pooblaščenih revizorjev, pri katerih niso ugotovili nobenih pomembnejših nepravilnosti.

Inštitut v skladu z ZRev-2 opravlja nadzor nad kakovostjo dela revizijskih družb ter pooblaščenih revizorjev tako, da pri vsaki revizijski družbi najmanj vsakih šest let pregleda

celotno revizijsko dokumentacijo ter s tem kakovost dela posameznega pooblaščenega revizorja, ki je bil odgovoren za izdano poročilo o računovodskih izkazih (Slovenski inštitut za revizijo, 2017). V letu 2017 so preverili 8 revizijskih družb, kar predstavlja 15,6 odstotkov vseh revizijskih družb na dan 31.12.2017. Ugotovljene so bile 3 pomembnejše nepravilnosti, kar predstavlja 37,5 odstotkov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede (Slovenski inštitut za revizijo, 2017).

Posredni način merjenja kakovosti revidiranja so velikost revizijskega podjetja, cena za opravljeno revizijo, neodvisnost oseb, ki opravljajo revizijo, trajanje pregledov ter ugled podjetja.

Opravljenih je bilo več raziskav o velikosti revizijskih družb ter njihov vpliv na kakovost revizije. V raziskavah so preučevali, v kakšnem obsegu »Big 4« podjetja (Ernst & Young, Deloitte, KPMG ter PricewaterhouseCoopers) izdajajo napačna pozitivna mnenja glede predpostavke o delujočem podjetju. Ugotovitve raziskovalcev Geiger in Rama (2006) so pokazale, da je količina napak pri podjetjih, ki niso »Big 4«, višja.

Po svetovni finančni krizi, se je v zvezi z mnenjem o predpostavki delujočega podjetja, konzervativnost revizijskih družb, ki niso Big 4, povečala. Povečalo se je tudi število mnenj z opozorili glede delujočega podjetja pri tistih podjetjih, ki so kasneje bankrotirala (Myers, Schimdt & Wilkins, 2013).

V Združenem Kraljestvu je Svet za finančno poročanje (ang. Financial reporting council) objavil poročilo o dejavnikih kakovosti revizije, pri čemer so iskali odgovore na 17 specifičnih vprašanj, ki se nanašajo na pet glavnih dejavnikov kakovosti revizije (Sulaiman, Abdullah, Ismail & Sapiei, 2013):

1. Kultura v revizijskem podjetju

Na splošno so se anketiranci strinjali, da je kultura revizijskega podjetja pomemben dejavnik kakovosti revizije. Revizorji, vlagatelji, strokovni organi in podjetja so v zvezi s tem podali podobne pripombe. Pregledali so kazalnike, ki jih je določil Svet za finančno poročanje, kot so vodstvo, revizijski in etični standardi, poudarjanje posvetovanja s sodelavci, izobraževanje partnerjev in osebja ter informacijska infrastruktura, ki je bistvenega pomena za doseg cilja visokokakovostne revizije.

2. Spretnosti in osebne lastnosti revizijskih partnerjev in osebja

Anketiranci so se strinjali, da so revizorjevo znanje, spretnost, strokovni skepticizem, praktične izkušnje in osebne lastnosti ključnega pomena za doseganje visoke kakovosti revizije. Vlagatelji, revizorji, podjetja in strokovni organi so v zvezi s tem podali podobne pripombe. Na primer, investitorji so poudarili potrebo revizorjev, da svoje tehnične spretnosti posodablajo v skladu s spremembami v poslovnem okolju.

3. Učinkovitost revizijskega procesa

Svet za finančno poročanje trdi, da dejavniki, kot so značilnost revizijske skupine, tehnična podpora, revizijska metodologija, revizijski standardi in postopki nadzora kakovosti prispevajo k učinkovitosti postopkov revizije.

4. Zanesljivost in uporabnost revizijskega poročanja

Analiza kaže, da anketiranci na splošno menijo, da je koncept kakovosti revizije tesno povezan z natančnostjo in verodostojnostjo revizijskega mnenja. Nekatere druge pripombe anketirancev o dejavnikih, ki vplivajo na zaupanje v revizijsko mnenje, so obširnejše informacije od revizijskih podjetij o njihovih revizijskih postopkih in politik. Eden izmed ugotovljenih dejavnikov, ki bi lahko zmanjšal zaupanje v revizijsko mnenje, pa se nanaša na obliko revizijskega poročila (dolžina in zakonsko besedilo).

5. Zunanji dejavniki zunaj nadzora revizorjev, ki vplivajo na kakovost revizije, kot je pristop, ki ga izvajajo organi upravljanja in revizijska komisija

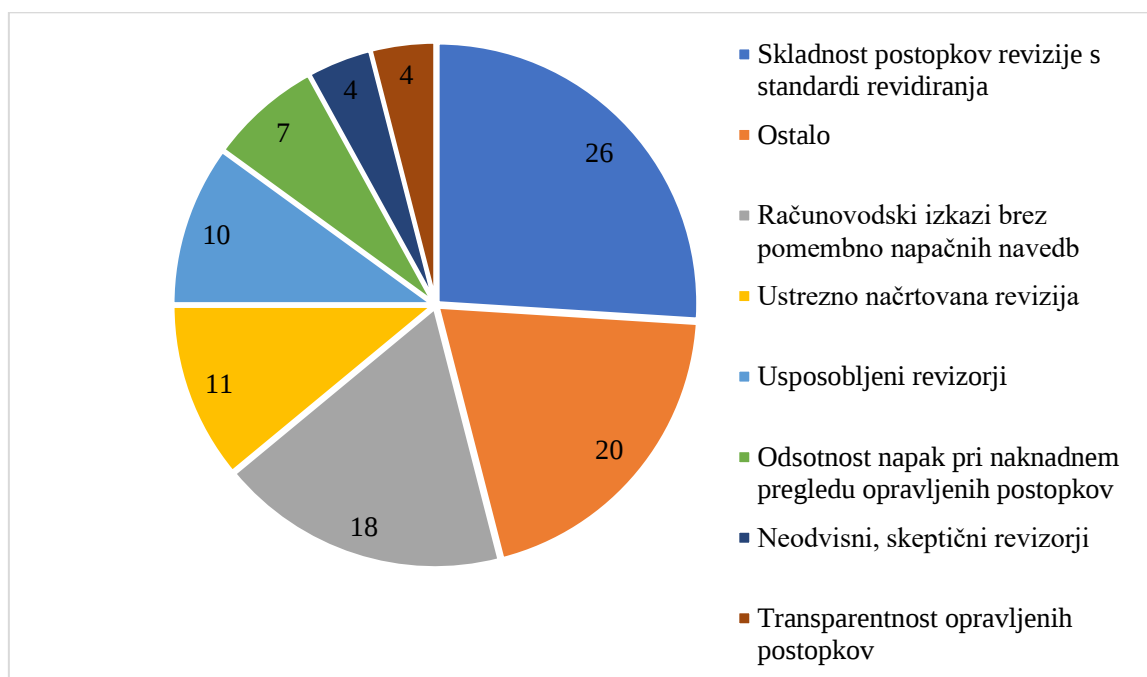
Strokovni organi so poudarili vlogo revizijske stranke pri uspešnosti opravljene revizije. Podobno so revizijska podjetja ugotovila, da kultura revidirane družbe, veščine in osebne lastnosti upravnega odbora in izvršnega vodstva, vplivajo na učinkovitost revizijskih procesov.

V letu 2012 so Christensen, Glover, Omer in Shelley (2016) izvedli anketo med 93 revizorji ter 103 vlagatelji o definiciji ter dejavnikih kakovosti revizije. Anketiranci so morali določiti štiri definicije kakovosti revizije ter navesti način meritve. Sliki 7 ter 8 prikazujeta deleže odgovorov anketirancev glede dejavnikov kakovosti revidiranja, kjer je opazna razlika med odgovori revizorjev in vlagateljev. Vlagatelji poudarjajo pomen usposobljenosti revizijske ekipe, saj kar 30 odstotkov vprašanih povezuje kakovost revizije z ustrezno usposobljenimi posamezniki, medtem ko temu faktorju pripisuje pomen samo 10 odstotkov revizorjev.

Različni pogledi obstajajo tudi pri oceni pomembnosti opravljene revizije v skladu s standardi revidiranja. Revizorji s 26 odstotki temu pripisujejo največjo pomembnost pri določanju kakovosti revidiranja, vlagatelji pa le s 7 odstotki.

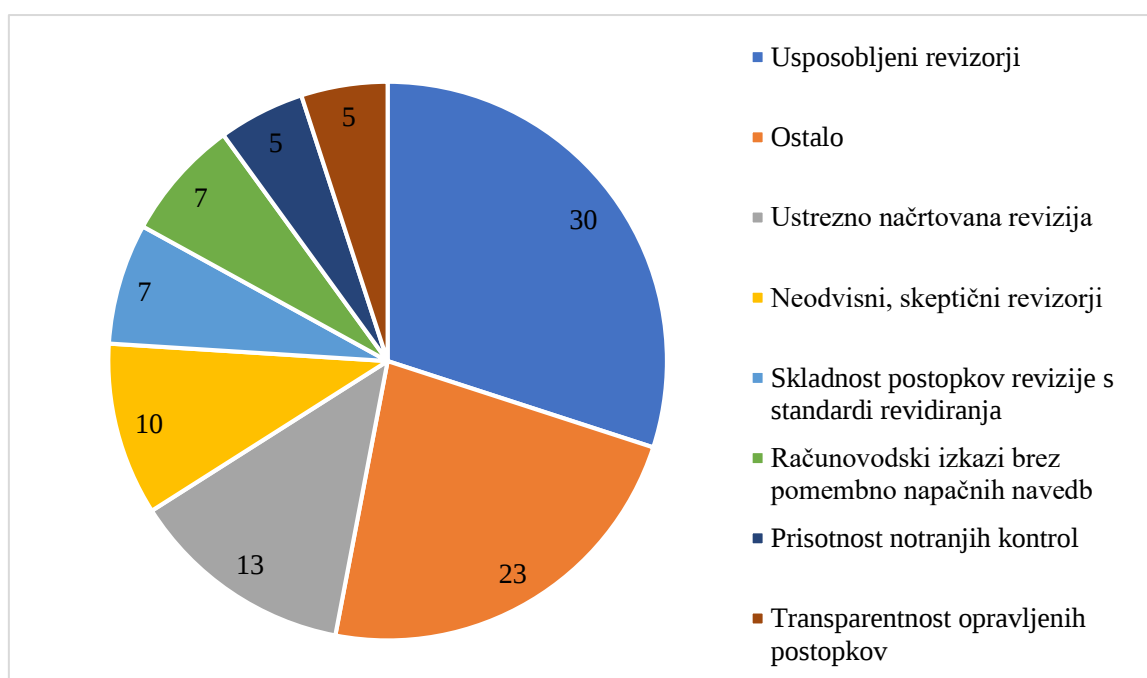
V isti anketi so določili tudi dejavnike slabo opravljene revizije, kjer se odgovori niso bistveno razlikovali med vlagatelji in revizorji. Največji indikator slabo opravljane revizije je zahteva po popravku napake v revidiranih predhodnih računovodskih izkazih. Vlagatelji so temu dodali še pogosto menjavo revizorjev ter pomanjkljiva razkritja.

Slika 7: Dejavniki kakovosti revidiranja pri revizorjih (v %)



Vir: Christensen in drugi (2016).

Slika 8: Dejavniki kakovosti revidiranja pri vlagateljih (v %)



Vir: Christensen in drugi (2016).

Številne raziskave so uporabile vloške in rezultate revidiranja (revizijsko mnenje) ter revizijske postopke kot dejavnik merjenja kakovosti revidiranja. Najpogostejši pokazatelj kakovostne revizije pri prejemnikih revizije so prav rezultati revidiranja, saj pozitivno

vplivajo na dojemanje kakovosti, če je jasno izražen izid revizije. Raziskave, ki so se osredotočale na revizijske postopke, so preučevale revizijsko okolje ter učinkovitost procesov. V okvir revizijskega postopka spada tudi revizijska metodologija, orodja, ki jih revizorji uporabljajo pri opravljanju postopkov ter ustrezna tehnična podpora. Pri preverjanju pomembnosti revizijskih vložkov na kakovost revizije so preverjali osebnostne lastnosti revizorjev, njihove izkušnje ter etične vrednote.

V raziskavi objavljeni v letu 2011 je Francis (2011) navedel šest dejavnikov, ki vplivajo na kakovost revidiranja:

- vložek: revizijska delovna skupina;
- proces: postopki, ki jih izvaja revizijska delovna skupina;
- podjetje: revizijska metodologija, prav tako tudi revizijska delovna skupina deluje v imenu revizijske družbe, ki najema ter izobražuje svoje zaposlene;
- dejavnost revidiranja in trg;
- institucije: institucije, ki vplivajo na revizijo (v Sloveniji na primer Agencija za javni nadzor nad revidiranjem);
- ekonomske posledice rezultatov: vpliv na uporabnike storitve revizije ter revidiranih računovodskih izkazov (na primer banke, dobavitelji, kupci, ...);

V nadaljevanju sem opisala merjenje najpomembnejših dejavnikov: vložkov, procesa ter rezultatov.

3.2.2 Vložki

Vložek revizije predstavlja predvsem delovna skupina, pri kateri se lahko meri razpoložljivost, usposobljenost in osredotočenost članov revizijske delovne skupine.

V okviru **razpoložljivosti** se med drugim preverja:

- **razpoložljivost osebja** (Public company accounting oversight board, 2015): na ravni posameznega revizijskega posla se pregleda število ur, ki jih zaračuna partner za posamezen projekt, v primerjavi z zaračunanimi urami preostale delovne skupine ali v primerjavi z zaračunanimi urami menedžerjev (izkušeni član revizijske delovne skupine); preverja se tudi razmerje med zaračunanimi urami menedžerjev ter urami zaračunanimi s strani asistentov ter izkušenih asistentov;
- **sestava delovne skupine** (Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, 2014): na ravni revizijske družbe se primerja število direktorjev (partnerjev) ter menedžerjev s številom manj izkušenih članov;
- **kazalnik obremenitve partnerja**: na ravni posameznega revizijskega projekta se preveri, koliko ur je bilo zaračunanih s strani partnerja v tekočem letu in koliko v predhodnem letu, število naročnikov, število javnih družb za katere je partner odgovoren,

število zaračunanih ur partnerja v primerjavi s predvidenimi standardnimi urami (v Sloveniji je to na primer 40-urni delovnik) ter število nadur partnerja;

- **delovno obremenitev osebja:** na ravni revizijskega projekta se preveri število zaračunanih ur vsem naročnikom v primerjavi z načrtovanimi urami tekočega leta ter dejanskimi urami predhodnega leta, prav tako se preveri število nadur ter povprečno število opravljenih ur v tednu;
- **tehnične vire:** preveri se število ur zaposlenih, ki nudijo tehnično pomoč pri kompleksnih vprašanjih;
- **uporabo dela veščakov:** meri se število zaračunanih ur veščakov (veščaki so zaposleni, ki nudijo pomoč na področjih izven revizije in računovodstva).

V okviru **usposobljenosti** se preveri:

- **izkušnje:** na ravni revizijskega projekta se preverja izkušnje (število let) celotne delovne revizijske ekipe ter revizijskega podjetja kot celote. Preveri se tudi število let izkušenj partnerjev, veščakov ter ostalega osebja pri posameznem revizijskem projektu, pri revizijskem podjetju in v posamezni panogi, ki je predmet revizije;
- **poglobljeno poznavanje panoge:** preveri se poznavanje panoge uporabnikov revizije s strani menedžerjev ter partnerjev;
- **odhode ter premestitve:** na ravni revizijskega posla se preverja število zaposlenih, ki so odšli v drugo revizijsko podjetje ter prenos partnerjev na drug revizijski projekt znotraj revizijskega podjetja;
- **število ur izobraževanja:** meri se število ur izobraževanja na revizijskega strokovnjaka (formalno in neformalno).

Osredotočenost revizijskega osebja pa merimo s:

- **porabljenimi urami na tveganih področjih:** v okviru načrtovanja revizije se identificira tvegana področja, meri pa se število ur, ki jih je delovna revizijska skupina porabila pri njihovem revidiranju;
- **porazdelitvijo ur po posameznih stopnjah revizije:** revizija poteka v več fazah: načrtovanje revizije (strategija), opravljeno delo na terenu ter zaključevanje revizije, preveri pa se število ur, ki jih je osebje opravilo na posamezni ravni.

3.2.3 Revizijski proces

Pri preverjanju kakovosti revizijskega procesa so na ravni revizijskega projekta glavne značilnosti kakovosti revizije (International federation of accountants, 2014):

- skladnost izvajanja revizije s standardi revidiranja ter zakoni in predpisi, ki urejajo področje revidiranja;
- implementacija postopkov znotraj revizijske družbe za nadzor kakovosti revidiranja;
- uporaba ustrezne informacijske tehnologije pri opravljanju postopkov revidiranja;

- obstoj ustrezne komunikacije med revizorji in drugimi sodelujočimi pri reviziji.

Kakovost revizijskega procesa lahko merimo na naslednje načine:

- **neodvisna raziskava:** anonimni anketni vprašalnik, ki ga izpolnijo bivši in sedanji zaposleni revizijskega podjetja, lahko poda vpogled v dožemanje zaposlenih o zavezanosti podjetja do kakovosti revidiranja (Public company accounting oversight board, 2015).
- **revizijski honorarji, tveganost naročnika ter število potrebnih ur:** primerja se obračunane ure na ravni revizijskega projekta, stopnja tveganja naročnika ter revizijski honorar (zmanjšanje revizijskih honorarjev namreč lahko vodi v zmanjšanje kvalitete revizije);
- **ocenjevanje kakovosti dela ter nagrajevanje:** primerja se ocenjeno kakovost dela ter bonus, ki ga prejmejo partnerji oziroma direktorji revizijskih družb (predvsem je to problematično, kadar je bonus partnerjev odvisen od kakovosti revizije);
- **neodvisnost revizijskega osebja:** preverja se na primer povprečno število ur izobraževanja na področju neodvisnosti pri zaposlenemu;
- **infrastruktura:** meri se lahko znesek investicij v zaposlene, revizijske postopke ter informacijsko tehnologijo ter stroške delovne revizijske skupine v primerjavi s prihodki, ki so ustvarjeni na revizijskem projektu;
- **ugotovitve notranjega pregleda kakovosti:** preveri se število opravljenih pregledov revizijskih postopkov, odstotek ugotovljenih napak ter podanih sklepov o izboljšanju;
- **ugotovitve zunanjega pregleda kakovosti:** preveri se število opravljenih pregledov s strani zunanjih institucij ter odstotek ugotovljenih napak.

3.2.4 Rezultati revidiranja

Najpogostejši ter najbolj uporabljen pokazatelj kakovosti revizije je njegov rezultat, revizijsko poročilo. Pri tem merimo:

- **pogostost popravkov revidiranih računovodskih izkazov:** najpogostejši način pregleda kakovosti je število popravkov že revidiranih računovodskih izkazov, kjer se preveri številčnost ter pomembnost popravkov, saj pogoste napake namreč nakazujejo na težave s kakovostjo;
- **prevare in kršitve pravil:** na ravni revizijskega projekta se na primer preveri poročanje o prevarah;
- **pravočasno poročanje o pomanjkljivostih v notranjih kontrolah:** preveri se obseg pravočasnih ugotovljenih pomanjkljivosti v delovanju notranjega okolja naročnika s strani revizijskega podjetja;
- **poročanje o ustreznosti predpostavke delujočega podjetja:** meri se ustrezno poročanje o predpostavki delujočega podjetja, torej delež poročil z neustrezno predpostavko delujočega podjetja pri podjetjih, ki so imeli leto za tem finančne težave.

S tem zaključujem pregled literature povezane s kakovostjo revizije ter dejavniki delovnega okolja, ter nadaljujem z empiričnim delom magistrskega dela.

4 EMPIRIČNA ANALIZA VPLIVA DEJAVNIKOV DELOVNEGA OKOLJA NA KAKOVOST REVIZIJE

Podjetja neprestano spremljajo potrebe in želje svojih zaposlenih, predvsem pa jih zanima njihovo zadovoljstvo pri opravljanju dela. Le tako lahko zadržijo svoje zaposlene, predvsem v času, ko so te pripravljeni hitreje menjati službo. Za podjetje je zelo pomembno raziskati, če zaposleni menijo, da svoje delo opravljajo v ustreznih delovnih pogojih, saj ima to velik vpliv na njihovo počutje. V interesu stranke ter revizijskega podjetja pa je, da je storitev revizije opravljena kakovostno.

Veliko raziskav po svetu je bilo opravljenih na temo vpliva dejavnikov delovnega okolja na produktivnost ter zadovoljstvo zaposlenih, medtem ko v Sloveniji takšnih raziskav na področju revizije še ni bilo. V nadaljevanju bom tako predstavila raziskavo o delovnih pogojih revizorjev ter o njihovem vplivu na izvedbo revizije. Rezultati prinašajo predloge za izboljšanje delovnih pogojev zaposlenih, ki delo opravljajo na sedežu naročnika.

Namen raziskave je prispevati k raziskavam na področju vpliva delovnega okolja na kakovostno izvedbo revizije. Izsledki bodo uporabni predvsem za uporabnike storitev revizije ter lastnike revizijskih podjetij, katerim bo predstavljeno stanje na področju zagotavljanja ustreznih delovnih pogojev na slovenskem trgu revizije z izpostavljenimi pomanjkljivostmi ter predlogi izboljšav.

Cilj lastne empirične raziskave je ugotoviti, ali obstaja povezava med zagotavljanjem primerne delovnega prostora, s poudarkom na ustrezni temperaturi in zagotavljanju naravne svetlobe, ter kakovostno izvedbo revizijskega dela.

4.1 Metodologija

4.1.1 Metoda

Obstaja več načinov s katerimi merimo kakovost opravljenega dela. Christensen et al. (2016) so pri raziskavi o zaznavanju kakovosti revizije ugotovili, da je potrebno upoštevati več različnih dejavnikov. Pri opravljeni raziskavi sem uporabila kvantitativno metodo raziskovanja, saj tako pridobimo večjo količino podatkov, ki jih nato statistično obdelamo (Cornelissen, 2008).

Izbrala sem anketni vprašalnik, ki sem ga razdelila na pet sklopov:

- **prvi sklop** vsebuje uvodna vprašanja o spolu, starosti, izkušnjah v reviziji, trenutnem delovnem mestu v reviziji ter o številu opravljenih projektov v poslovnem letu 2017/2018;
- **drugi sklop** vsebuje vprašanja o pomembnosti posameznih dejavnikov delovnega prostora, kjer so anketiranci izbirali stopnjo pomembnosti; na izbiro so imeli pet odgovorov, razvrščenih od »sploh mi ni pomembno« do »zelo mi je pomembno«;
- **tretji sklop** vprašalnika sprašuje o pogostosti opravljanja revizije pod določenimi delovnimi pogoji v preteklem poslovnem letu; anketiranci so imeli na voljo pet stopenj pogostosti: »nikoli«, »skoraj nikoli«, »včasih«, »pogosto« ter »vedno«;
- **četrti sklop** vsebuje vprašanja o vplivu neustreznega delovnega prostora, kjer je ta definiran kot prostor, v katerem ni bodisi zagotovljene delovne svetlobe, ustrezne temperature, ustreznega prezračevanja, ali pa je prostor prehrupen; pri odgovorih sem uporabila Likertovo pet-stopenjsko lestvico, kjer ocena 1 pomeni »sploh se ne strinjam«, ocena 5 pa »popolnoma se strinjam«;
- Zaključni, **peti sklop**, vsebuje vprašanja o povezavi med ustreznim delovnim prostorom ter določenimi dejavniki kakovostne revizije. Vprašalnik sem zaključila s predlogom o tem, kdo bi moral poskrbeti za ustrezen delovni prostor.

Sodelovanje v raziskavi je bilo prostovoljno in anonimno.

4.1.2 Postopek merjenja

Raziskava je bila objavljena na spletu v obdobju med 1. 6. 2018 in 22. 8. 2018 v obliki spletne ankete. K sodelovanju sem povabila vse poznane revizorje iz različnih revizijskih hiš, katerim sem anketo poslala po elektronski pošti, objavila pa sem jo tudi v zaprti skupini revizorjev na družbenem omrežju Facebook.

Sodelujoče sem prosila za reševanje anketnega vprašalnika ter jih pozvala, da ga delijo tudi s svojimi sodelavci, ki so del ciljne skupine – ker sem tudi sama zaposlena v reviziji, je prednost poznavanje dela ciljne skupine. Torej je bila sekundarna metoda zbiranja odgovorov metoda tako imenovane snežne kepe. S tem sem dosegla, da je anketa hitro zaokrožila ter da ima vzorec zadostno število vprašanih, to je 79 anketirancev, ki so anketo rešili do konca.

4.2 Raziskovalna vprašanja

Sprva sem želela ugotoviti pomembnost dejavnikov delovnega okolja, zato sem oblikovala raziskovalno vprašanje 1:

- **Raziskovalno vprašanje 1:** Ali so dejavniki delovnega okolja večini revizorjem pomembni?

Večina v tem primeru pomeni več kot 50 odstotkov vprašanih. Želela sem preveriti tudi, ali obstaja pomembna razlika med spoloma, glede na to, da v reviziji prevladuje ženski spol. Zato sem postavila še raziskovalno vprašanje 2:

- **Raziskovalno vprašanje 2:** Ali je pomembnost dejavnikov delovnega okolja enaka za moške in ženske?

Nadalje sem želela preveriti pogostost opravljanja revizije v neustreznih delovnih pogojih z raziskovalnim vprašanjem 3:

- **Raziskovalno vprašanje 3:** Ali večina revizorjev delo redno opravlja v ustreznem delovnem prostoru?

Večina v tem primeru pomeni več kot 50 odstotkov vprašanih, ustrezen delovni prostor pa je definiran kot prostor, v katerem je zagotovljena ustrezna kakovost zraka (ustrezno prezračevanje), naravna svetloba, odsotnost hrupa ter ustrezna temperatura.

Osnovno raziskovalno vprašanje sem nato potrdila s četrnim raziskovalnim vprašanjem:

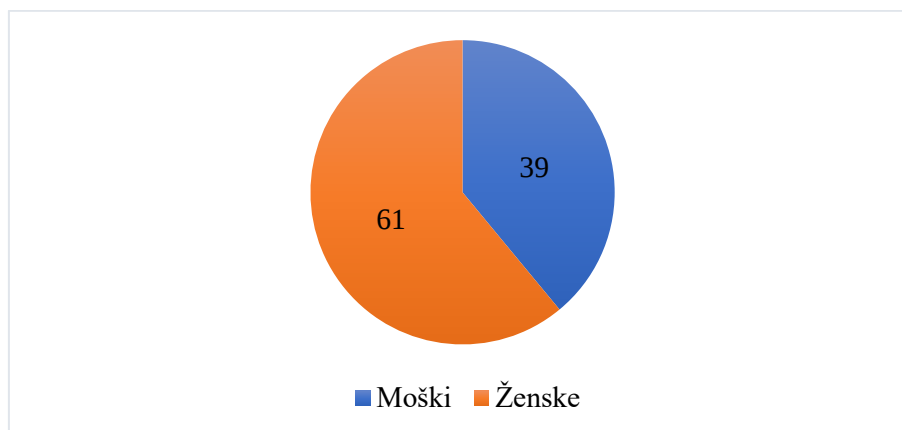
- **Raziskovalno vprašanje 4:** Ali na kakovost revidiranja vpliva neustrezno delovno okolje?

4.3 Rezultati

4.3.1 Vzorec

Anketni vprašalnik je začelo reševati 95 oseb, do konca pa jo je rešilo 79 oseb oziroma 83 odstotkov anketirancev. Slika 9 prikazuje delež moških in žensk, kjer največji delež med anketiranci predstavljajo ženske, teh je 61 odstotkov oziroma 48 oseb.

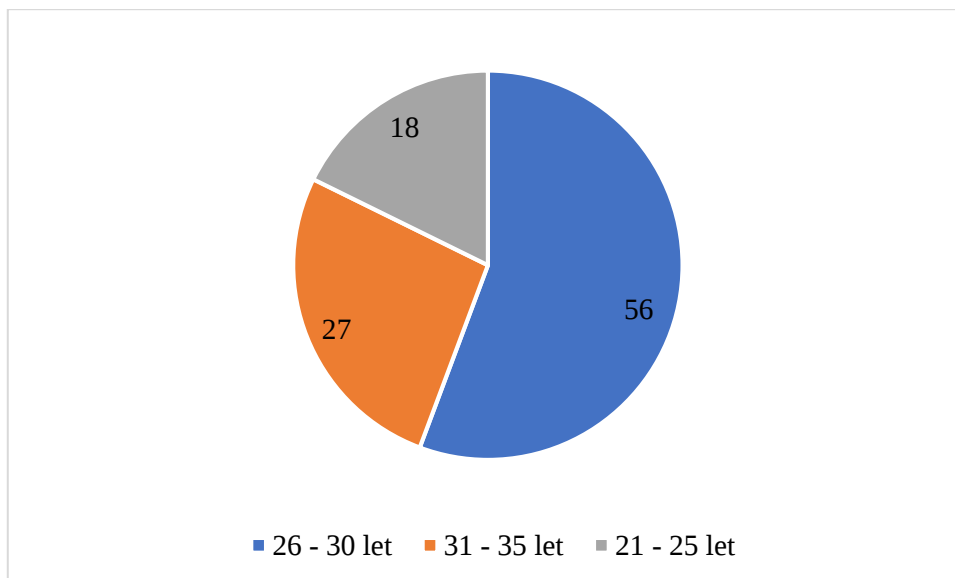
Slika 9: Struktura vzorca glede na spol v % (N = 79)



Vir: lastno delo.

Na sliki 10 je predstavljena starostna struktura vprašanih. Pri pregledu starostnih skupin ni presenetljivo, da večinski delež predstavljajo anketiranci stari med 26 in 30 let. Teh je 56 odstotkov oziroma 44 oseb. Sledijo jim anketiranci stari med 31 ter 35 let, ki predstavljajo 27 odstotkov oziroma 21 oseb. V vzorcu nimamo oseb, ki bi bile mlajše od 21 let ali starejše od 35 let.

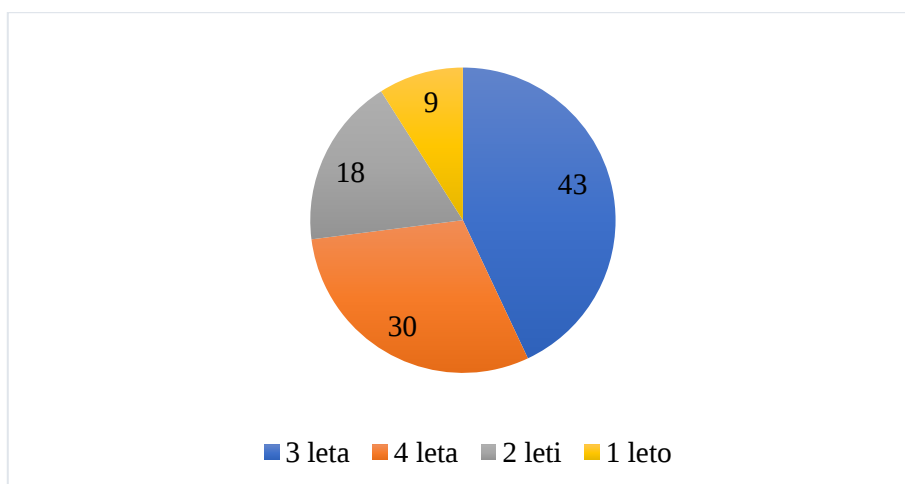
Slika 10: Struktura vzorca glede na starost v % (N = 79)



Vir: lastno delo.

Sledilo je vprašanje o številu let izkušenj v reviziji. Rezultati so prikazani na sliki 11. Največji delež predstavljajo tisti, ki so v reviziji že 3 leta, teh je 43 odstotkov oziroma 34 oseb, sledijo jim tisti, ki so v reviziji že najmanj štiri leta, teh je 30 odstotkov oziroma 24 oseb.

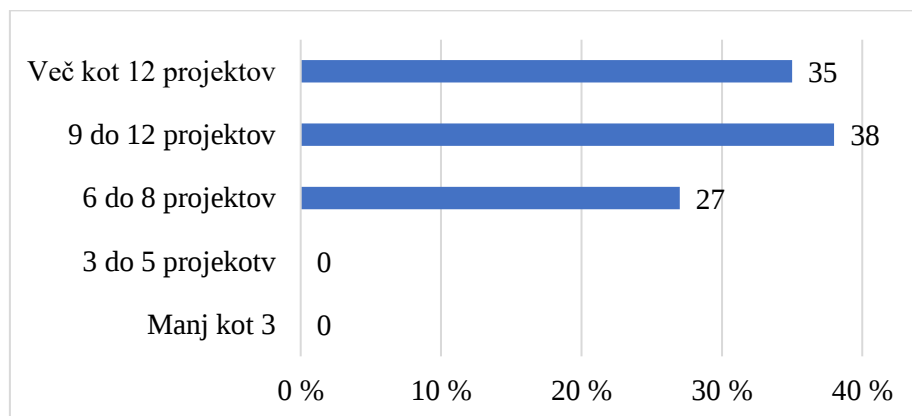
Slika 11: Struktura vzorca glede na število let izkušenj v reviziji v % (N = 79)



Vir: lastno delo.

Revizorji imajo v enem letu različno število projektov, s tem pa različno število strank in delovnih prostorov. Preverila sem, kakšno je povprečno število projektov na posameznika v poslovnem letu 2017/2018. Rezultati na sliki 12 kažejo, da je največ tistih, ki so imeli med 9 in 12 projektov, teh je 38 odstotkov oziroma 30 oseb. Sledijo jim tisti, ki so imeli več kot 12 projektov, teh je 35 odstotkov oziroma 28 oseb. Več kot 50 odstotkov vprašanih je torej svoje delo opravljalo pri več kot 9 strankah.

Slika 12: Struktura vzorca glede na število projektov v letu 2017/18 v % (N = 79)



Vir: lastno delo.

4.3.2 Analiza podatkov

Pri pregledu vplivov dejavnikov delovnega okolja na kakovostno izvedbo revizije sem se osredotočila na naslednje dejavnike: svetloba, hrup, temperatura ter kakovost zraka (prezračevanje).

4.3.2.1 Pomembnost dejavnikov delovnega okolja zaposlenim v reviziji

V drugem sklopu vprašalnika sem se osredotočila na pomembnost posameznih dejavnikov pri določanju ustreznega oziroma neustreznega delovnega prostora, kjer nižja številka pomeni, da dejavnik vprašanim sploh ni pomemben, višja številka pa pomeni večjo pomembnost. Poleg že omenjenih sem v vprašalnik dodala še dva dejavnika: opremljenost prostora ter ergonomično pohištvo.

Oblikovala sem naslednje raziskovalno vprašanje:

Raziskovalno vprašanje 1: Ali so dejavniki delovnega okolja večini¹ revizorjem pomembni²?

¹ »Večina« pomeni več kot 50 odstotkov vprašanih.

² »Pomembnost« je definirana kot skupek odgovorov »pomembno« in »zelo mi je pomembno«.

Iz rezultatov v tabeli 2 lahko razberem, da je v sklopu vprašanj, vezanih na dejavnike delovnega okolja, najvišja vrednost zabeležena pri dejavniku »ustrezna temperatura«, saj dosega povprečje 4,5 (standardni odklon 0,59). Sledi mu dejavnik »Ustrezno prezračevanje«, kjer je povprečje 4,2 (standardni odklon 0,81). Najnižjo povprečno oceno ima dejavnik »opremljenost prostora (barve, materiali)«, katerega so anketiranci v povprečju ocenili z oceno 2,7 (standardni odklon 0,78).

Tabela 2: Opisne statistike spremenljivk v modelu

Dejavniki delovnega okolja	Povprečje	Std. Odklon
Naravna svetloba	4	1
Ustrezna temperatura	4,5	0,59
Ergonomično pohištvo	3,6	0,95
Opremljenost prostora (barve, materiali)	2,7	0,78
Prezračevanje	4,2	0,81
Odsotnost hrupa	4,1	0,79

Vir: lastno delo.

Pridobila sem povprečje, iz katerega je razvidno, da so pri določenih dejavnikih povprečne ocene višje. Za potrditev raziskovalnega vprašanja sem naredila še eno tabelo, kjer sem združila odstotke odgovorov »sploh mi ni pomembno«, »ni mi pomembno« ter »niti niti« v stolpec »nepomembno«, ter odgovora »pomembno« in »zelo mi je pomembno« v stolpec »pomembno«. Rezultati so prikazani v tabeli 3. Za lažjo predstavo sem oblikovala graf (slika 13), na katerem so predstavljeni dejavniki iz stolpca »pomembno« po odstotkih, ter siva črta, ki označuje 50 odstotkov.

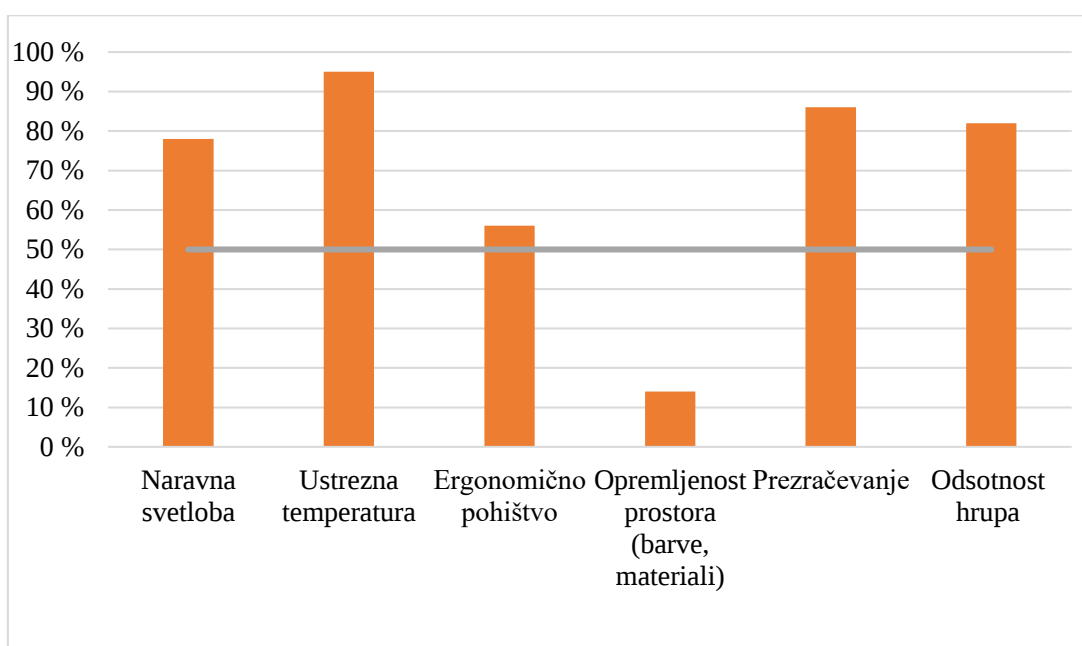
Tabela 3: Pomembnost in nepomembnost dejavnikov delovnega okolja v % (N=79)

Dejavnik delovnega okolja	Nepomembno	Pomembno
Naravna svetloba	22	78
Ustrezna temperatura	5	95
Ergonomično pohištvo	44	56
Opremljenost prostora (barve, materiali)	86	14
Prezračevanje	14	86
Odsotnost hrupa	18	82

Vir: lastno delo.

Iz tabele 3 je razvidno, da je pri petih od šestih dejavnikov več kot 50 odstotkov vprašanih odgovorilo, da jim je dejavnik delovnega okolja pomemben. Dejavnik »opremljenost prostora (barve, materiali)« je vprašanim nepomemben.

Slika 13: Pomembnost dejavnikov delovnega okolja v %



Vir: lastno delo.

Želela sem tudi preveriti, ali lahko razlike med odgovori iz tega vzorca posplošimo na populacijo, zato sem oblikovala ničelno domnevo:

$H_0: X^2 = 0$ (dejanske frekvence so enake pričakovanim).

Tabela 4: Hi-kvadrat test za preizkus enake verjetnosti

Hi-kvadrat test za preizkus enake verjetnosti						
	Naravna svetloba	Ustrezna temperatura	Ergonomično pohištvo	Opremljenost prostora (barve, materiali)	Prezračevanje	Odsotnost hrupa
Hi-kvadrat	27,481 ^a	29,342 ^b	48,658 ^c	32,544 ^a	41,759 ^a	43,278 ^a
Stopnje prostosti	3	2	4	3	3	3
p-vrednost	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000

Opombe:

a. 0 celic (0,0%) ima pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana frekvenca je 19,8.

b. 0 celic (0,0%) ima pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana frekvenca je 26,3

c. 0 celic (0,0%) ima pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana frekvenca je 15,8.

Vir: lastno delo.

Pri vseh dejavnikih delovnega okolja lahko ničelno raziskovalno vprašanje potrdim – hi-kvadrat test je pokazal, da gre med odgovori za statistično pomembne razlike ($p=0,000$).

Sklep: Več kot petdeset odstotkov vprašanih revizorjev je potrdilo pomembnost dejavnikov naravna svetloba, ustrezna temperatura, ergonomično pohištvo, prezračevanje ter odsotnost hrupa.

Zanimalo me je, ali so navedeni dejavniki delovnega okolja enako pomembni ženskam in moškim v reviziji. Oblikovala sem raziskovalno vprašanje 2:

Raziskovalno vprašanje 2: Ali je pomembnost dejavnikov delovnega okolja enaka za moške in ženske?

Nadalje sem opravila deskriptivno analizo v programu SPSS, kjer sem primerjala aritmetično sredino obeh spolov. Rezultati so predstavljeni v tabeli 5. Pri vseh šestih dejavnikih sem pridobila izračun aritmetične sredine, standardnega odklona ter napake standardnega odklona, ki pove, v kakšnem razponu se vrednosti aritmetičnih sredin populacije gibljejo, kar lahko trdimo z določenim (običajno 95 %) intervalom zaupanja.

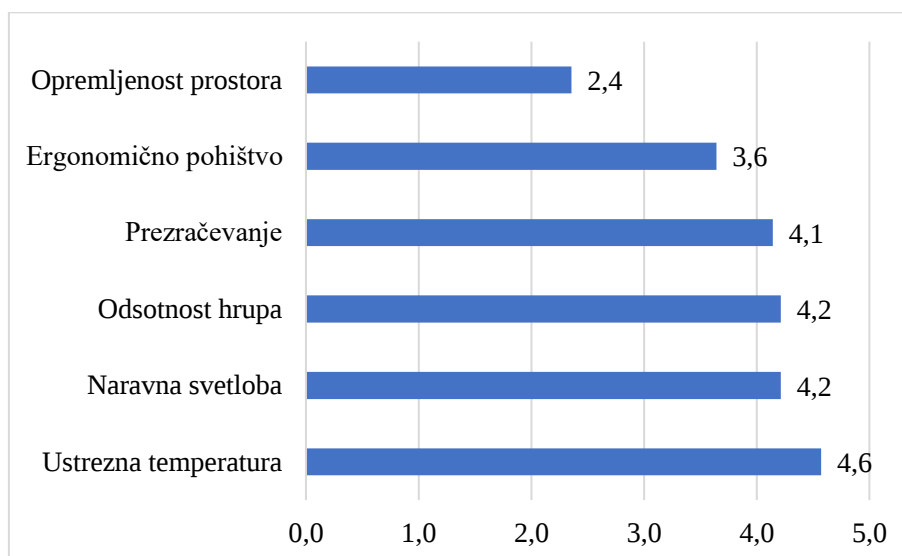
Tabela 5: Opisne statistike spremenljivk po spolu v modelu

Dejavnik delovnega okolja	Spol	N	Aritmetična sredina	Standardni odklon	Napaka standardnega odklona
Naravna svetloba	Moški	31	4,52	0,851	0,153
	Ženski	48	3,67	0,907	0,131
Ustrezna temperatura	Moški	31	4,81	0,477	0,086
	Ženski	48	4,25	0,565	0,082
Ergonomično pohištvo	Moški	31	3,29	0,693	0,124
	Ženski	48	3,69	1,075	0,155
Opremljenost prostora (barve, materiali)	Moški	31	2,94	0,442	0,079
	Ženski	48	2,50	0,899	0,130
Prezračevanje	Moški	31	4,42	0,502	0,090
	Ženski	48	4,08	0,942	0,136
Odsotnost hrupa	Moški	31	3,97	0,315	0,056
	Ženski	48	4,21	0,944	0,136

Vir: lastno delo.

Pri pregledu rezultatov na sliki 14 po spolu ugotovim, da je ženskam pomembnejša ustrezna temperatura (povprečna ocena 4,6), sledita ji naravna svetloba ter odsotnost hrupa, ki sta v povprečju ocenjene z 4,2. Najmanj jim je pomembna opremljenost prostora ter ergonomično pohištvo.

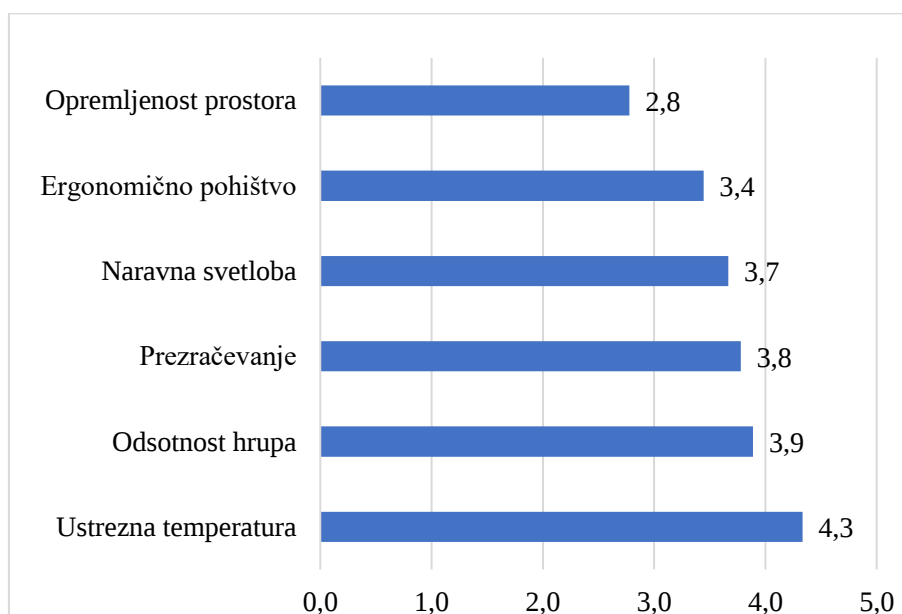
Slika 14: Povprečna ocena pomembnosti dejavnikov delovnega okolja, ženski spol



Vir: lastno delo.

Pri pregledu rezultatov moških na sliki 15 so rezultati zelo podobni. Namreč, na prvem mestu je prav tako ustrezna temperatura (povprečna ocena 4,3), sledi pa ji odsotnost hrupa (povprečna ocena 3,9) ter prezračevanje (3,8). Moškim sta prav tako najmanj pomembna opremljenost prostora ter ergonomično pohištvo.

Slika 15: Povprečna ocena pomembnosti dejavnikov delovnega okolja, moški spol



Vir: lastno delo.

Na prvi pogled ni večjih razlik med spoloma. Za dokončni odgovor na raziskovalno vprašanje sem uporabila t-test za neodvisne vzorce. Preverila sem, ali se povprečna vrednost

spremenljivke, v našem primeru je to dejavnik delovnega okolja, razlikuje med ženskami ter moškimi. Test sem naredila za dejavnike, na katere sem se tekoma magistrskega dela osredotočila in ki so se pri pregledu pomembnosti izkazali za pomembnejše: ustrezna temperatura, odsotnost hrupa, prezračevanje ter naravna svetloba.

Na podlagi raziskovalnega vprašanja sem postavila statistični hipotezi:

H0: Pomembnost naravne svetlobe je enaka pri moških in pri ženskah.

H1: Pomembnost naravne svetlobe se pri moških in ženskah razlikuje.

Tabela 6: SPSS rezultati dejavnika »naravna svetloba«

		Levanov test enakosti varianc		t-test za enake variance						
		F	Stopnja tveganja	t	Stopnje prostosti	Stopnja tveganja (2-stranska)	Povprečna razlika	Standardna napaka razlike	95 % interval zaupanja za razliko	
									Nižja	Višja
Naravna svetloba	Predpostavljene enake variance	0,292	0,590	4,162	77	0,000	0,849	0,204	0,443	1,256
	Predpostavljene različne variance			4,220	67,094	0,000	0,849	0,201	0,448	1,251

Vir: lastno delo.

Rezultati so prikazani v tabeli 6. Pri spremenljivki »naravna svetloba« moram na podlagi Levenovega testa sprejeti ničelno domnevo o enakosti varianc pri 5% stopnji značilnosti, saj je p-vrednost enaka $0,59 > 0,5$ ($F=0,292$). P-vrednost t-testa enakosti povprečij je enaka $0,00 < 0,05$, torej ničelno domnevo o enakosti povprečij lahko zavrnem pri 5% stopnji značilnosti. To pomeni, da so statistično značilne razlike v povprečni oceni dejavnika »naravna svetloba« glede na spol.

Nadaljujem z naslednjo hipotezo:

H0: Pomembnost ustrezne temperature je enaka pri moških in pri ženskah.

H1: Pomembnost ustrezne temperature se pri moških in ženskah razlikuje.

Tabela 7: SPSS rezultati dejavnika »ustrezna temperatura«

		Levanov test enakosti varianc		t-test za enake variance						
		F	Stopnja tveganja	t	Stopnje prostosti	Stopnja tveganja (2-stranska)	Povprečna razlika	Standardna napaka razlike	95% interval zaupanja za razliko	
									Nižja	Višja
Ustrezna temperatura	Predpostavljene enake variance	3,752	0,056	4,535	77	0,000	0,556	0,123	0,312	0,801
	Predpostavljene različne variance			4,702	71,478	0,000	0,556	0,118	0,321	0,792

Vir: lastno delo.

Pri spremenljivki »ustrezna temperatura«, katere rezultati so predstavljeni v tabeli 7, moram na podlagi Levenovega testa sprejeti ničelno domnevo o enakosti varianc pri 5% stopnji značilnosti, saj je p-vrednost enaka $0,056 > 0,05$ ($F=3,752$). P-vrednost t-testa enakosti povprečij je enaka $0,00 < 0,05$, torej ničelno domnevo o enakosti povprečij lahko zavrnem pri 5% stopnji značilnosti. To pomeni, da so statistično značilne razlike v povprečni oceni dejavnika »ustrezna temperatura« glede na spol.

Pri naslednjem dejavniku delovnega okolja, prezračevanje, postavim naslednjo statistično hipotezo:

H0: Pomembnost ustreznega prezračevanja je enaka pri moških in pri ženskah.

H1: Pomembnost ustreznega prezračevanja se pri moških in ženskah razlikuje.

Tabela 8: SPSS rezultati dejavnika »ustrezno prezračevanje«

		Levanov test enakosti varianc		t-test za enake variance						
		F	Stopnja tveganja	t	Stopnje prostosti	Stopnja tveganja (2-stranska)	Povprečna razlika	Standardna napaka razlike	95% interval zaupanja za razliko	
									Nižja	Višja
Prezračevanje	Predpostavljene enake variance	4,983	0,029	1,824	77	0,072	0,336	0,184	-0,031	0,703
	Predpostavljene različne variance			2,061	74,765	0,043	0,336	0,163	0,011	0,661

Vir: lastno delo.

Pri spremenljivki »ustrezno prezračevanje« so rezultati predstavljeni v tabeli 8. Na podlagi Levenovega testa moram zavrniti ničelno domnevo o enakosti varianc pri 5 % stopnji

značilnosti, saj je p-vrednost enaka $0,0029 < 0,05$ ($F=4,983$). P-vrednost t-testa enakosti povprečij je enaka $0,043 < 0,05$, torej ničelno domnevo o enakosti povprečij lahko zavrnem pri 5% stopnji značilnosti. To pomeni, da so statistično značilne razlike v povprečni oceni dejavnika ustreznega prezračevanja glede na spol.

Pri zadnjem dejavniku delovnega okolja, odsotnost hrupa, postavim naslednjo statistično hipotezo:

H0: Pomembnost odsotnosti hrupa je enaka pri moških in pri ženskah.

H1: Pomembnost odsotnosti hrupa se pri moških in ženskah razlikuje.

Tabela 9: SPSS rezultati dejavnika »odsotnost hrupa«

	Levanov test enakosti varianc		t-test za enake variance						
	F	Stopnja tveganja	t	Stopnje prostosti	Stopnja tveganja (2-stranska)	Povprečna razlika	Standardna napaka razlike	95% interval zaupanja za razliko	
								Nižja	Višja
Predpostavljene enake variance	45,038	0,000	-1,368	77	0,175	-0,241	0,176	-0,591	0,110
Predpostavljene različne variance			-1,631	61,680	0,108	-0,241	0,148	-0,536	0,054

Vir: lastno delo.

Pri spremenljivki »odsotnost hrupa«, kjer so rezultati prikazani v tabeli 9, moram na podlagi Levenovega testa zavrniti ničelno domnevo o enakosti varianc pri 5 % stopnji značilnosti, saj je p-vrednost enaka $0,000 < 0,05$ ($F=4,983$). P-vrednost t-testa enakosti povprečij je enaka $0,108 > 0,05$, torej ničelno domnevo o enakosti povprečij lahko sprejemem pri 5 % stopnji značilnosti. To pomeni, da ni statistične značilne razlike v povprečni oceni dejavnika »odsotnost hrupa« glede na spol.

Če povzamem rezultate t-testov obstaja statistična razlika v povprečni oceni dejavnikov delovnega okolja glede na spol pri dejavnikih »naravna svetloba«, »ustrezno prezračevanje« ter »ustrezna temperatura«, medtem ko pri dejavniku »odsotnost hrupa« ni statistične značilnosti glede na spol.

Odkrila sem statistično značilnost v povprečni oceni dejavnikov »naravna svetloba«, »ustrezno prezračevanje« ter »ustrezna temperatura«, vendar želim potrditi, da obstaja povezava med spolom ter naštetimi dejavniki. Za namen potrjevanja raziskovalnega vprašanja 2 sem uporabila hi-kvadrat test pri vsakem dejavniku ter postavila ničelno in alternativno hipotezo:

H0: $\chi^2 = 0$ (ni povezave med spremenljivkama)

H1: $x^2 > 0$ (je povezava med spremenljivkama)

Pri prvem dejavniku, **naravna svetloba**, rezultati testa nakazujejo, da sta spol in dejavnik povezani spremenljivki. Tabela 10 prikazuje izračun Pearsonovega hi-kvadrat testa. Ker je statistična značilnost manjša kot 0,05 ($p = 0,000$), ničelno hipotezo zavrnem, kar pomeni, da obstaja povezava med spolom ter pomembnostjo dejavnika »naravna svetloba«.

Tabela 10: Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »naravna svetloba«

Hi-kvadrat test			
	Vrednost	sp	Stopnja značilnosti (2-stranska)
Pearsonov koeficient korelacije	25,634 ^a	3	0,000
Število veljavnih vrednosti	79		

Opombe:

a. 2 celici (10,0%) imata pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana vrednost je 3,77.

Vir: lastno delo.

Cramerjev koeficient, prikazan v tabeli 11, nakazuje jakost povezave. V našem primeru je vrednost 0,57, kar nakazuje na zmerno korelacijo.

Tabela 11: Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »naravna svetloba«

Koeficient povezanosti	Vrednost	Stopnja značilnosti
Cramerjev koeficient	0,570	0,000
Kontingenčni koeficient	0,495	0,000
Število veljavnih vrednosti	79	

Vir: lastno delo.

Pri drugem dejavniku, **ustrezno prezračevanje**, rezultati v tabeli 12 nakazujejo, da sta spol in dejavnik povezani spremenljivki. Statistična značilnost je manjša kot 0,05 ($p = 0,031$), zato lahko ničelno hipotezo zavrnem, kar pomeni, da obstaja povezanost med spolom ter pomembnostjo dejavnika »ustrezno prezračevanje«.

Tabela 12: Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »ustrezno prezračevanje«

Hi-kvadrat test			
	Vrednost	sp	Stopnja značilnosti (2-stranska)
Pearsonov koeficient korelacije	8,878 ^a	3	0,031
Število veljavnih vrednosti	79		

Opombe:

a. 1 celica (12,5%) ima pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana vrednost je 1,57.

Vir: lastno delo.

Cramerjev koeficient, prikazan v tabeli 14, nakazuje jakost povezave. V našem primeru je vrednost 0,335, kar nakazuje na nizko korelacijo ($p = 0,031$).

Tabela 13: Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »ustrezno prezračevanje«

Koeficient povezanosti	Vrednost	Stopnja značilnosti
Cramerjev koeficient	0,335	0,031
Kontingenčni koeficient	0,318	0,031
Število veljavnih vrednosti	79	

Vir: lastno delo.

Pri tretjem dejavniku, **ustrezna temperatura**, rezultati v tabeli 14 nakazujejo, da sta spol in dejavnik povezani spremenljivki. Statistična značilnost je manjša kot 0,05 ($p = 0,000$), zato lahko ničelno hipotezo zavrnem, kar pomeni, da obstaja povezanost med spolom ter pomembnostjo dejavnika »ustrezna temperatura«.

Tabela 14: Rezultati Hi-kvadrat testa, dejavnik »ustrezna temperatura«

Hi-kvadrat test			
	Vrednost	sp	Stopnja značilnosti (2-stranska)
Pearsonov koeficient korelacije	21,115 ^a	2	0,000
Število veljavnih vrednosti	79		

Opombe:

a. 2 celici (10,0%) imata pričakovano frekvenco manj kot 5. Najmanjša pričakovana vrednost je 1,56.

Vir: lastno delo.

Cramerjev koeficient, prikazan v tabeli 15, nakazuje jakost povezave. V našem primeru je vrednost 0,517, kar nakazuje na zmerno korelacijo ($p = 0,000$).

Tabela 15: Kontingenčni in Cramerjev koeficient, dejavnik »ustrezna temperatura«

Koeficient povezanosti	Vrednost	Stopnja značilnosti
Cramerjev koeficient	0,517	0,000
Kontingenčni koeficient	0,460	0,000
Število veljavnih vrednosti	79	

Vir: lastno delo.

Sklep: Glede na rezultate lahko zavrnem ničelno hipotezo in s tem pridobim odgovor na raziskovalno vprašanje 2, ter domnevam, da je razlika pri zaznavanju pomembnosti glede na spol pri dejavnikih »naravna svetloba«, »ustrezna temperatura« ter »ustrezno prezračevanje«, medtem ko ni razlike pri dejavniku »odsotnost hrupa«.

4.3.2.2 Pogostost opravljanja projektov revizije

V tretjem delu vprašalnika sem se osredotočila na pogostost opravljanja projekta pod določenimi pogoji. Vprašani so odgovore podali po 5-stopenjski lestvici, kjer sem odgovor »nikoli« označila z 1, »skoraj nikoli« z 2, »včasih« s 3, »pogosto« s 4 ter »vedno« s 5.

Oblikovala sem naslednjo raziskovalno vprašanje:

Raziskovalno vprašanje 3: Ali večina³ revizorjev delo redno⁴ opravlja v sobi, v kateri so zagotovljeni ustrezni dejavniki delovnega okolja?

Rezultati so prikazani v tabeli 16. Vprašani najbolj pogosto opravljajo revizijo v sobi, ki ima ustrezno prezračevanje. 50 odstotkov vprašanih je odgovorilo, da v takšni sobi revizijo opravljajo pogosto, 9 odstotkov pa vedno (povprečje 3,44). Temu sledi soba, ki ima veliko naravne svetlobe, pri čemer jih je 26 odstotkov odgovorilo, da revizijo v takšni sobi opravljajo pogosto (povprečje 3,15). Anketiranci skoraj nikoli revizije ne opravljajo v sobi z ustrezno temperaturo. 55 odstotkov vprašanih je odgovorilo, da skoraj nikoli niso revizije opravljali v takšnih pogojih (povprečje 2,72). Prav tako jih je 35 odstotkov odgovorilo, da skoraj nikoli niso dela opravljali v sobi, ki ni hrupna (povprečje 2,92).

Tabela 16: Pogostost opravljanja projekta pod različnimi dejavniki delovnega okolja

	Nikoli (v %)	Skoraj nikoli (v %)	Včasih (v %)	Pogosto (v %)	Vedno (v %)	Povprečje	Std. Odklon
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima veliko naravne svetlobe.	0	22	48	26	4	3,15	0,80
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima ustrezno temperaturo.	5	55	14	23	5	2,72	1,05
Soba, v kateri opravljam revizijo, ni hrupna.	0	35	43	22	0	2,92	0,75
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima ustrezno urejeno prezračevanje.	0	18	23	50	9	3,44	0,90

Vir: lastno delo.

Za preverjanje raziskovalnega vprašanja sem združila odgovore »nikoli«, »skoraj nikoli« in »redko« pod stolpec »redko« ter odgovore »pogosto« in »vedno« pod stolpec »pogosto«, ki so zabeleženi v tabeli 17.

³ »Večina« pomeni več kot 50 odstotkov vprašanih.

⁴ »Redno« je definirano kot skupek odgovorov »pogosto« in »vedno« na vprašanje o pogostosti opravljanja revizije pod različnimi dejavniki delovnega okolja.

Tabela 17: Pogostost opravljanja revizije pod določenimi pogoji (v %)

Trditve	Redko	Pogosto
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima veliko naravne svetlobe.	70	30
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima ustrezno temperaturo.	74	28
Soba, v kateri opravljam revizijo, ni hrupna.	78	22
Soba, v kateri opravljam revizijo, ima ustrezno prezračevanje.	41	59

Vir: lastno delo.

Pri pregledu odgovorov sem ugotovila, da je več kot 50 odstotkov vprašanih odgovorilo, da delo pogosto opravljajo v sobi, ki ima ustrezno prezračevanje (59 odstotkov). Nasprotno, manj kot 50 odstotkov vprašanih trdi, da delo pogosto opravljajo v sobi, ki ima veliko naravne svetlobe (30 odstotkov), ustrezno temperaturo (28 odstotkov) ter v takšni, ki ni hrupna (22 odstotkov).

Sklep: Glede na dobljene rezultate lahko pri dejavniku »ustrezno prezračevanje« potrdim, da večina revizorjev delo redno opravlja v sobi, v katerem je zagotovljeno ustrezno prezračevanje.

Nasprotno, lahko pri dejavnikih » odsotnost hrupa«, »ustrezna temperatura« ter »naravna svetloba« zaključim, da večina revizorjev delo redno ne opravlja v sobi, v kateri bi bili zagotovljeni ustrezni dejavniki delovnega okolja.

4.3.2.3 Vpliv neustreznega delovnega okolja na opravljanje revizije

V četrtem delu vprašalnika sem preverila, kakšen vpliv ima neustrezen delovni prostor na opravljanje revizije. Vprašanim sem ponudila različne scenarije ter odgovore po Likertovi pet-stopenjski lestvici. Tem sem dodelila tudi vrednosti (1 – sploh se ne strinjam, 2 – se ne strinjam, 3 – niti niti, 4 – se strinjam, 5 – povsem se strinjam). Višja kot je aritmetična ocena, bolj se vprašani strinjajo s trditvijo. Rezultati so prikazani v tabeli 18.

Raziskovalno vprašanje 4: Ali na kakovost revidiranja vpliva neustrezno delovno okolje?

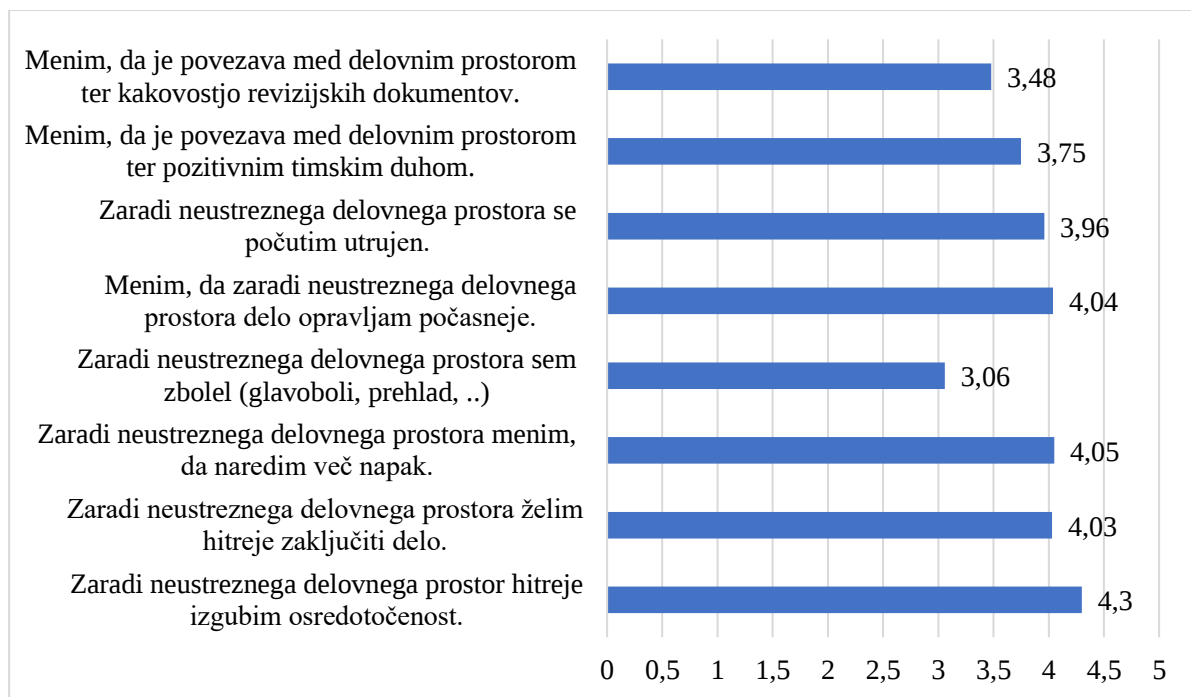
Tabela 18: Povprečna ocena ter standardni odkloni ponujenih scenarijev

Trditve	Aritmetična ocena	Standardni odklon
Zaradi neustreznega delovnega prostora hitreje izgubim osredotočenost.	4,30	0,540
Zaradi neustreznega delovnega prostora želim hitreje zaključiti delo.	4,03	0,834
Zaradi neustreznega delovnega prostora menim, da naredim več napak.	4,05	1,015
Zaradi neustreznega delovnega prostora sem zbolel (glavoboli, prehlad, ...)	3,06	1,254
Menim, da zaradi neustreznega delovnega prostora, delo opravljam počasneje.	4,04	0,759
Zaradi neustreznega delovnega prostora se počutim utrujen.	3,96	0,953

Vir: lastno delo.

Kot je razvidno iz slike 16 je najvišja aritmetična ocena pri trditvi »Zaradi neustreznega delovnega prostora hitreje izgubim osredotočenost«, saj znaša 4,30. Sledi ji trditev »Menim, da zaradi neustreznega delovnega prostora naredim več napak«, pri kateri je aritmetična ocena 4,05. Najmanj se vprašani revizorji strinjajo s trditvijo »Zaradi neustreznega delovnega prostora sem zbolel«, aritmetična ocena tam znaša 3,06.

Slika 16: Aritmetična ocena trditev vpliva neustreznega delovnega okolja

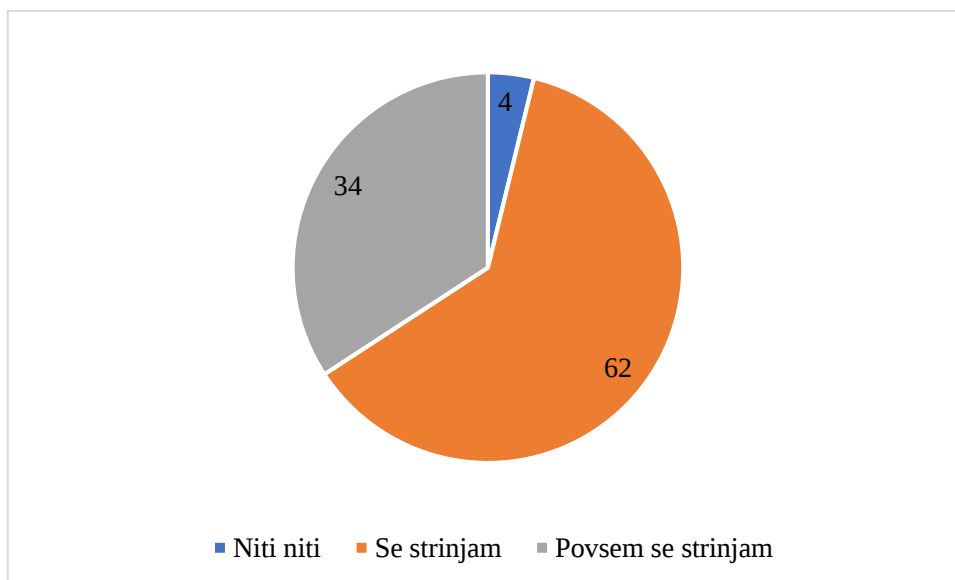


Vir: lastno delo.

Po splošnem pregledu se nadalje osredotočim na posamezno trditev ter preverim vpliv na kakovost opravljanja revizije:

Trditev 1: Zaradi neustreznega delovnega prostora hitreje izgubim osredotočenost.

Slika 17: Odgovori na trditev 1 (v %)



Vir: lastno delo.

Pri zgoraj omenjeni trditvi je aritmetična ocena 4,30, standardni odklon pa 0,54. Rezultati na sliki 17 kažejo, da se 62 odstotkov vprašanih strinja s trditvijo, 34,2 odstotkov pa povsem strinja s trditvijo. Zaključim lahko, da se 96,2 odstotkov revizorjev strinja, da zaradi neustreznega delovnega okolja hitreje izgubijo osredotočenost.

Opravljenе raziskave so pokazale, da ima največji vpliv na osredotočenost prav hrup. Raziskava s strani Banbury ter Berry je pokazala, da se je pravilnost reševanja nalog zmanjšala za 67 odstotkov, če so bili zaposleni izpostavljeni hrupu (Banbury & Berry, 1998). Zmanjšanje osredotočenosti tako vpliva na število opravljenih napak v dokumentih.

Pri preverjanju pogostosti opravljanja projektov v določenih delovnih pogojih, sem ugotovila, da 78 odstotkov vprašanih opravlja delo v sobi, ki je hrupna.

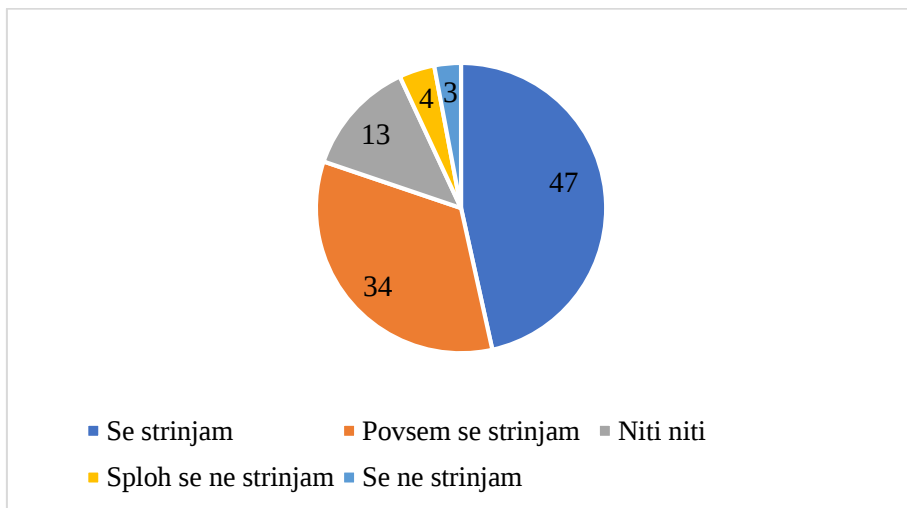
Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih revizorjev se strinja, da zaradi neustreznih delovnih prostorov hitreje izgubljajo osredotočenost, kar po opravljenih raziskavah vodi do večjega števila napak.

Trditev 2: Zaradi neustreznega delovnega prostora menim, da naredim več napak.

Glede na trditev 1, kjer sem glede na opravljene raziskave predvidevala povezavo med pomanjkanjem osredotočenosti ter napakami v dokumentih, sem anketirance vprašala še po

povezavi med številom zaznanih napak ter neustreznim delovnim okoljem. Odgovori so predstavljeni na sliki 18.

Slika 18: Odgovori na trditev 2 (v %)



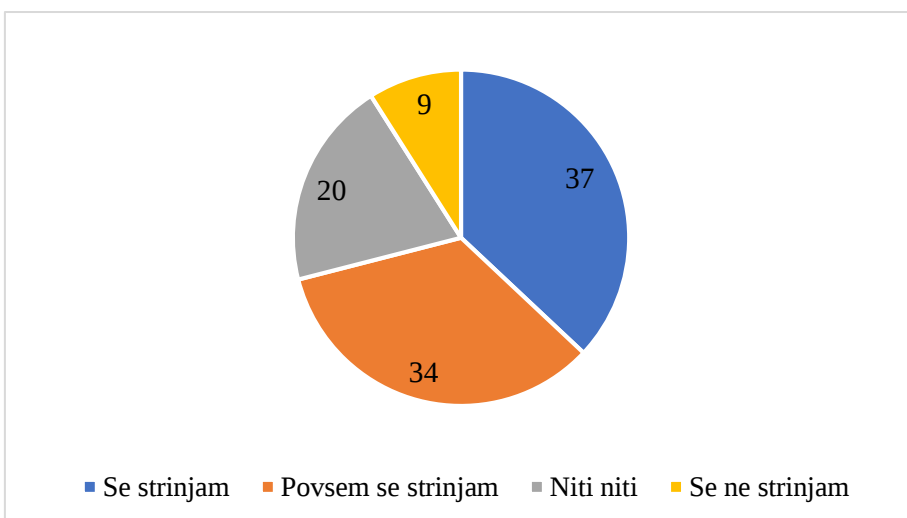
Vir: lastno delo.

Skupno 81 odstotkov vprašanih meni, da zaradi neustreznega delovnega prostora napravijo več napak v delovnih dokumentih, 13 odstotkov jih meni, da delovni prostor na to niti ne vpliva niti vpliva, 7 odstotkov pa se jih s trditvijo ne strinja oziroma sploh ne strinja.

Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih revizorjev meni, da je povezava med številom zaznanih napak ter neustreznim delovnim prostorom.

Trditev 3: Zaradi neustreznega delovnega prostora se počutim utrujen.

Slika 19: Odgovori na trditev 3 (v %)



Vir: lastno delo.

Pri vprašanih sem preverila, ali menijo, da so zaradi neustreznega delovnega prostora utrujeni. Rezultati so prikazani na sliki 19. Skupno se jih skoraj 70,9 odstotkov strinja s trditvijo, 20,3 odstotkov jih meni, da ni vpliva, 8,9 odstotkov pa se jih s tem povsem ne strinja.

Pri opravljenih raziskavah o vplivu dejavnikov delovnega okolja na delo je bilo ugotovljeno, da so nekatere zdravstvene težave neposredno povezane z neustrezno osvetlitvijo delovnega prostora, med njimi so to težave z očmi, glavobol ter utrujenost.

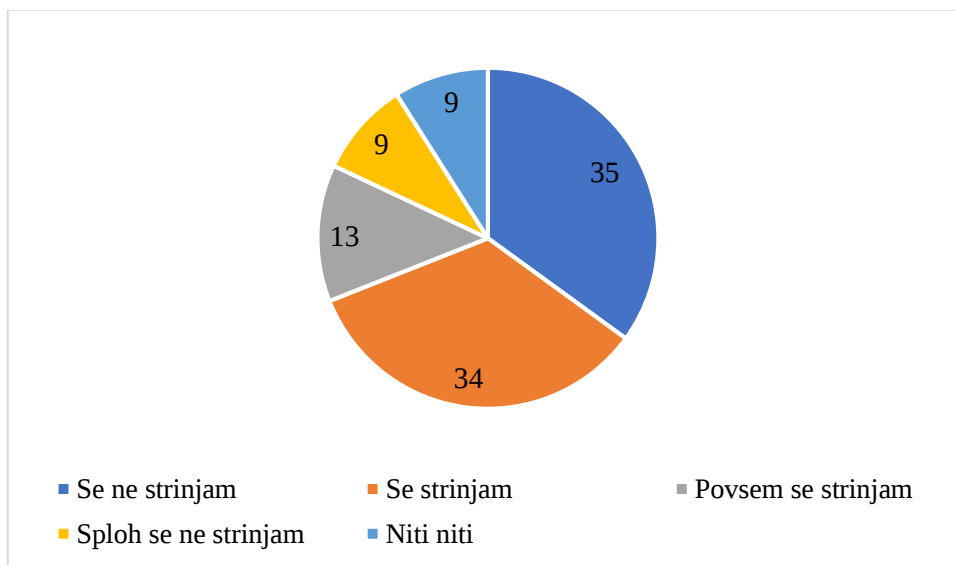
Pri pregledu pogostosti opravljanja revizije pod določenimi pogoji sem ugotovila, da jih 70 odstotkov meni, da delo redko opravljajo v prostoru, ki ima veliko naravne svetlobe. Utrujenost pa vpliva na produktivnost zaposlenih, saj se ta zmanjša za 2,5 do 6 odstotkov. Prav tako imajo utrujeni zaposleni težave s pozornostjo, sklepanjem odločitev, spominom ter motivacijo (Rosekind in drugi, 2010).

Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih meni, da se zaradi neustreznega delovnega okolja počutijo utrujene. Po raziskavah utrujenost vpliva na produktivnost zaposlenih, s tem pa na kakovost opravljenega dela.

Trditev 4: Zaradi neustreznega delovnega prostora sem zbolel (glavobol, prehlad).

Anketirance sem povprašala, ali menijo, da so zaradi neustreznega delovnega prostora zboleli. Odgovori so prikazani na sliki 20. Izmed vseh jih 47 odstotkov meni, da so zaradi delovnega prostora že zboleli, 44 odstotkov se s trditvijo ne strinja, 9 odstotkov pa se jih ne opredeljuje.

Slika 20: Odgovori na trditev 4 (v %)



Vir: lastno delo.

Kakovost zraka ter vlažnost naj bi ključno vplivala na zdravje zaposlenih. Prostor s slabo zasnovanim prezračevanjem negativno vplivajo na zdravje delavcev (govorimo o že omenjenem sindromu bolnih stavb, SBS). Izboljšanje kakovosti zraka naj bi tako zmanjšalo simptome SBS za 20 do 50 odstotkov, s tem pa naj bi se izboljšala tudi produktivnost zaposlenih za 0,5 do 5 odstotkov.

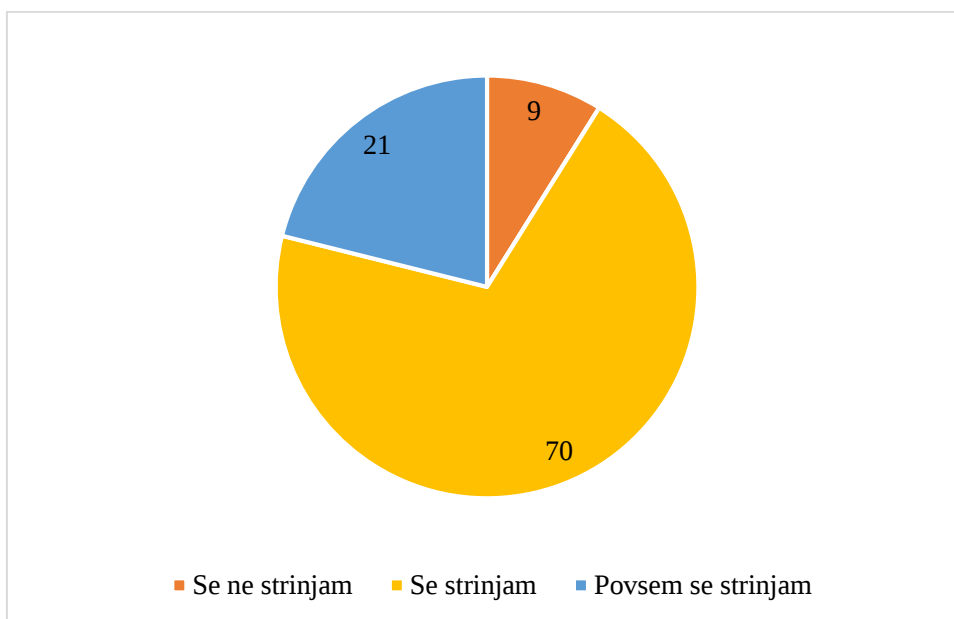
Pri pregledu pogostosti opravljanja dela v prostorih, kjer ni ustreznega prezračevanja sem ugotovila, da jih samo 41 odstotkov meni, da delo opravljajo pod takšnimi pogoji.

Sklep: Manj kot 50 odstotkov vprašanih meni, da so zaradi neustreznega delovnega prostora zboleli. Rezultati niso presenetljivi, glede na to, da jih samo 41 odstotkov meni, da delo pogosto opravljajo v prostoru s slabim prezračevanjem.

Trditev 5: Zaradi neustreznega delovnega prostora delo opravljam počasneje.

Ena izmed posledic neustreznega delovnega prostora je tudi padec hitrosti opravljanja dela. Rezultati so prikazani na sliki 21. Med vsemi vprašanimi se s trditvijo strinja kar 91 odstotkov vprašanih, medtem ko se 9 odstotkov vprašanih s trditvijo ne strinja.

Slika 21: Odgovori na trditev 5 (v %)



Vir: lastno delo.

Raziskave so pokazale na 15-odstotni padec v hitrosti opravljanja dela, ko povišamo temperaturo iz 24,8°C na 26°C (Allen in drugi, 2015).

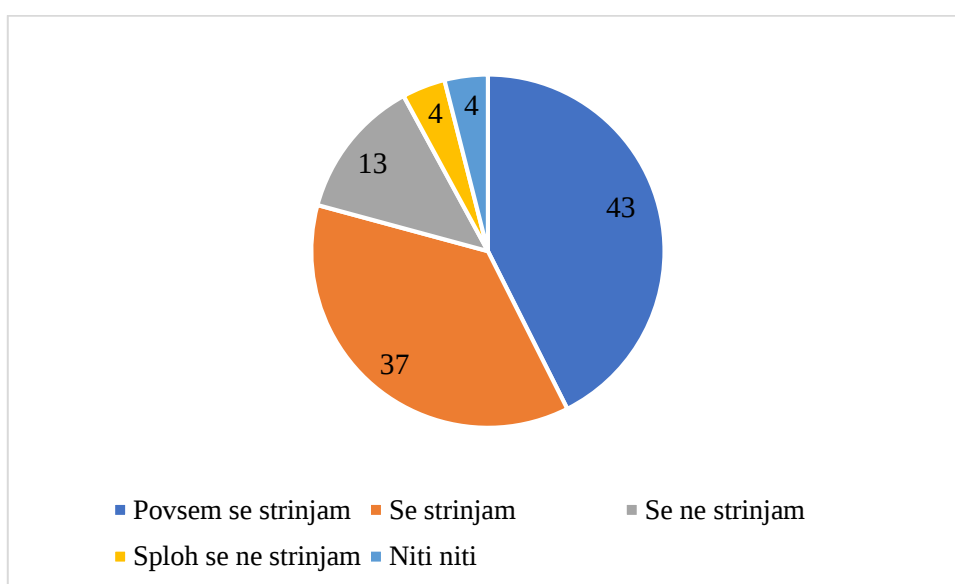
Pri preverjanju pogostosti opravljanja dela v sobi, ki ima ustrezno temperaturo sem ugotovila, da 74 odstotkov anketirancev meni, da dela ne opravljajo pod takšnimi pogoji.

Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih meni, da neustrezni delovni pogoji vplivajo na hitrost opravljanja dela. Rezultati niso presenetljivi, saj jih kar 74 odstotkov meni, da delo opravljajo v sobah, kjer je temperatura redko ustrezna.

Trditev 6: Zaradi neustreznega delovnega prostora želim delo čimprej zaključiti.

Zanimalo me je, ali želijo anketiranci svoje delo zaradi neustreznih delovnih pogojev čimprej zaključiti. Glede na rezultate na sliki 22, se skupno 80 odstotkov vprašanih strinja s trditvijo, 4 odstotki se glede tega ne opredeljujejo, 17 odstotkov pa jih meni, da zaradi neustreznega delovnega okolja ne hitijo pri zaključevanju dela.

Slika 22: Odgovori na trditev 6 (v %)



Vir: lastno delo.

Kadar hitimo ali se trudimo opraviti čim več nalog v najkrajšem možnem času, pri delu naredimo več napak. Kadar želimo opraviti čim več nalog v čim hitrejšem času, se produktivnost zmanjša za 40 odstotkov (Brill, 1990). Pri hitenju se povečata tudi stres in anksioznost, zmanjša se kreativnost.

Raziskave so pokazale, da ima stres velik vpliv na kakovost opravljenega dela, saj vodi do zmanjšane osredotočenosti, pomanjkanja motivacije, težav s sprejemanjem odločitev ter težav v miselnem procesu.

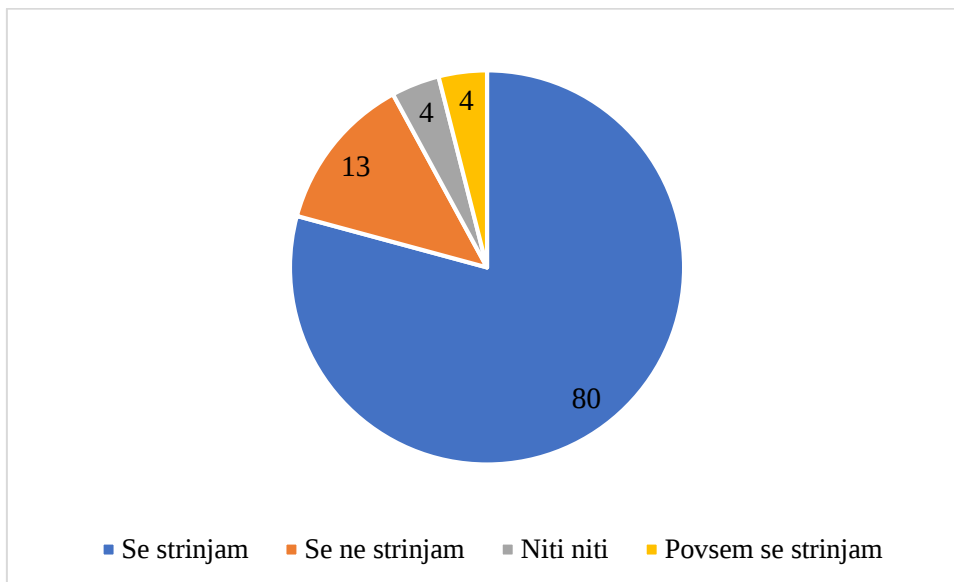
Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih meni, da želi zaradi neustreznega delovnega prostora delo čimprej zaključiti, kar ima velik vpliv na kakovostno izvedbo dela.

Trditev 7: Menim, da je povezava med delovnim prostorom ter pozitivnim timskim duhom.

Revizorje sem vprašala, ali menijo, da je povezava med delovnim prostorom ter pozitivnim timskim duhom. Rezultati so prikazani na sliki 23. Več kot 84 odstotkov vprašanih se s

trditvijo strinja, medtem ko se jih s tem ne strinja 13 odstotkov. Samo 4 odstotki vprašanih se o trditvi ne opredeljuje.

Slika 23: Odgovori na trditev 7 (v %)



Vir: lastno delo.

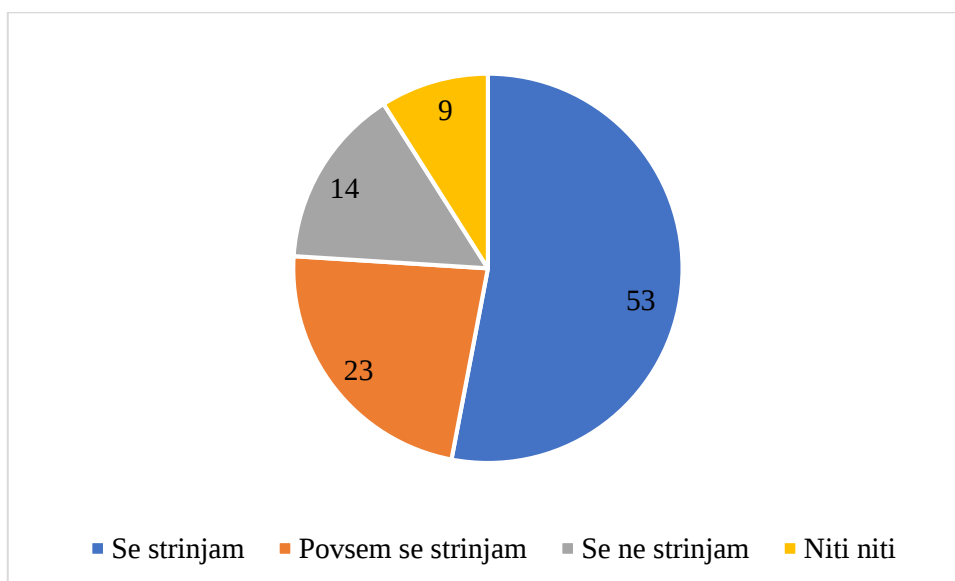
Leta 2007 opravljena raziskava (Juhasz, 2010) je pokazala, da pozitivni timski duh spodbudi komunikacijo med zaposlenimi, poveča njihovo zadovoljstvo ter motivacijo za delo. Zadovoljstvo pri delu pa vodi do večje produktivnosti.

Sklep: Več kot 50 odstotkov anketirancev se strinja, da je povezava med delovnim prostorom ter pozitivnim timskim duhom, to pa vodi do večjega zadovoljstva pri delu ter s tem do večje produktivnosti pri delu.

Trditev 8: Menim, da je povezava med delovnim prostorom ter kakovostjo revizijskih dokumentov.

Anketirance sem vprašala, ali menijo, da je povezava med delovnim prostorom ter kakovostjo revizijskih dokumentov. Rezultati na sliki 24 kažejo, da se jih 76 odstotkov s trditvijo strinja, 9 odstotkov se jih ne opredeljuje, 15 odstotkov vprašanih pa se z izjavo ne strinja.

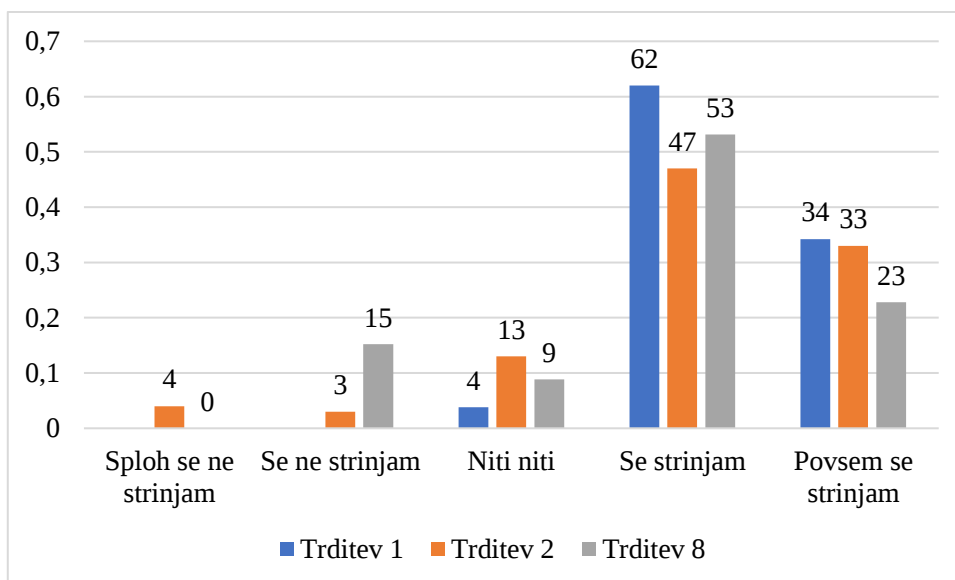
Slika 24: Odgovori na trditev 8 (v %)



Vir: lastno delo.

Dobljeni rezultati se skladajo z rezultati, ki smo jih dobili pri trditvi 1 ter 2 ter so prikazani na sliki 25.

Slika 25: Odgovori na trditve 1,2 ter 8, v %



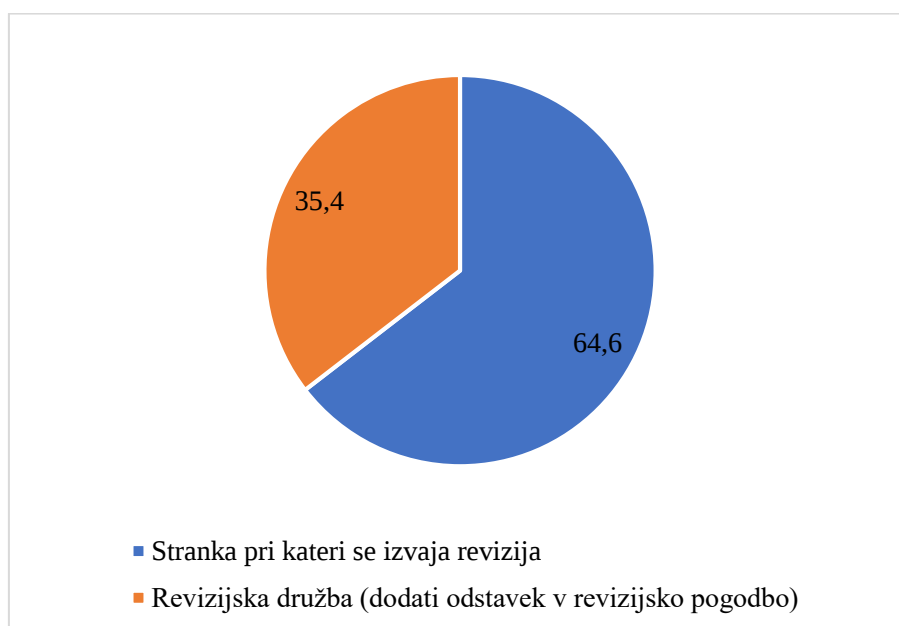
Vir: lastno delo.

Sklep: Več kot 50 odstotkov vprašanih meni, da je povezava med delovnim prostorom ter kakovostjo revizijskih dokumentov.

4.3.3 Odgovornost pri zagotavljanju ustreznih delovnih pogojev

Zaradi pogostega opravljanja revizije v neustreznih delovnih pogojih sem anketirance vprašala, kdo je po njihovem mnenju odgovoren za zagotavljanje ustreznega delovnega okolja. Rezultati na sliki 26 kažejo, da jih več kot polovica, to je 64,6 odstotkov meni, da bi ustrezno delovno okolje morala zagotoviti stranka, pri kateri se izvaja revizija, 35,4 odstotkov pa jih želi, da razmere uredi revizijska družba, na način, da glede tega doda odstavek v revizijsko pogodbo.

Slika 26: Zagotavljanje ustreznih delovnih pogojev (v %)



Vir: lastno delo.

SKLEP

Opravljenе raziskave o delovnem okolju že desetletja kažejo, da ima ta velik vpliv na produktivnost zaposlenih ter na njihovo splošno počutje. Številni avtorji so raziskovali vpliv zadostne naravne svetlobe, ustreznega prezračevanja, temperature ter odsotnosti hrupa na produktivnost in počutje zaposlenih ter prišli do izsledkov, ki so podjetjem pomagali ustrezno oblikovati delovne prostore, saj podjetja na račun zmanjšanja produktivnosti niso želela izgubljati najpomembnejšega – denarja.

V Sloveniji urejenost delovnega okolja ureja Pravilnik o zahtevah za zagotavljanje varnosti in zdravja delavcev na delovnih mestih (Ur. l. RS, št. 89/99, 39/05 in 43/11 – ZVZD-1) v skladu z Direktivo Sveta 89/654 EGS. Kljub temu pa delodajalci pogosto zagotavljajo ustrezna delovna mesta le svojim zaposlenim, ne pa tudi zunanjim izvajalcem, kot so revizorji.

Temeljni namen magistrskega dela je bil ugotoviti, ali podjetja v Sloveniji nudijo ustrezne delovne prostore svojim zunanjim izvajalcem, v našem primeru revizorjem, ter jim s tem omogočajo kakovostno opravljanje dela.

Za osnovo sem vzela anketni vprašalnik, kjer sem v vzorec izbrala revizorje začetnike (pripravniki in asistenti) ter izkušene revizorje (izkušeni asistenti in menedžerji). Najprej sem želela potrditi pomembnost dejavnikov delovnega okolja, pogostost opravljanja revizije v neustreznih delovnih okoljih ter na koncu ugotoviti, ali vprašani menijo, da neustrezno delovno okolje vpliva na kakovost revidiranja računovodskih izkazov.

Na podlagi opravljene raziskave delovnega okolja sem pričakovala, da bodo naravna svetloba, ustrezna temperatura, prezračevanje ter odsotnost hrupa pomembni, po drugi strani pa ergonomično pohištvo ter opremljenost (na primer barve) nepomembni. Rezultati ankete so pokazali, da je revizorjem pomembno tudi ergonomično pohištvo, medtem ko jim opremljenost prostora ni bila pomembna. Najpomembnejši dejavnik je po njihovem mnenju ustrezna temperatura, sledi prezračevanje (kakovostni zrak) ter odsotnost hrupa, kjer je bila povprečna vrednost odgovorov višja od 4 (od petih možnih), kar nakazuje visoko pomembnost. Nekatere raziskave so pokazale večjo pomembnost določenih dejavnikov pri ženskah kot pri moških, zato sem želela ugotoviti, ali bo enak rezultat pri mojem vzorcu. Pričakovala sem, da je pomembnost enaka za moške in ženske, rezultati t-testa za enake variance pa so pokazali drugačno sliko. Pomembnost naravne svetlobe, ustrezne temperature ter prezračevanja se razlikuje glede na spol, medtem ko je odsotnost hrupa enako pomembna za oba spola.

Nadaljevala sem z vprašanjem o pogostosti opravljanja dela v neustreznih delovnih pogojih, kjer sem zaradi implementiranih pravil o oblikovanju delovnih prostorov v Sloveniji domnevala, da večina revizorjev delo redno opravlja v sobi, v kateri se zagotovljeni ustrezni dejavniki delovnega okolja. V nasprotju s pričakovanji sem ugotovila, da je opravljanje revizijskega dela v ustreznih delovnih pogojih redkost, saj več kot 50 odstotkov vprašanih meni, da delo redko opravljajo v sobah z veliko naravne svetlobe, ustrezno temperaturo ter manj hrupa. Delo sicer pogosto opravljajo v sobah z ustreznim prezračevanjem. Rezultati so zaskrbljujoči, saj je bilo v letu 2017 v Sloveniji ugotovljenih zgolj 1.269 nepravilnosti pri preverjanju ustreznosti delovnih pogojev, odgovori revizorjev v vzorcu pa kažejo, da jih okoli 70 odstotkov redko opravlja delo v ustreznih prostorih.

Neustrezno delovno okolje vodi v stres, nepravilno izvedbo nalog, zmanjšano produktivnost ter splošno nezadovoljstvo zaposlenih, zato sem preverila ali revizorji menijo, da vplivajo tudi na njihovo kakovost opravljanja dela. Domnevala sem, da neustrezno delovno okolje vpliva na kakovost revizije ter vprašanim podala več trditev z znanimi posledicami neustreznosti delovnega okolja, kjer so označili stopnjo strinjanja.

Večina trditev je bila ocenjena s povprečno vrednostjo najmanj 4, kar nakazuje visoko stopnjo strinjanja. Večina se je močno strinjala s trditvijo, da zaradi neustreznega delovnega

prostora hitreje izgubijo osredotočenost, kar po raziskavi (Banbury & Berry, 1998) vodi v zmanjšanje pravilnosti reševanja nalog za 67 odstotkov ter na povečano število napak v dokumentih. Raziskano posledico zmanjšane osredotočenosti sem želela preveriti tudi s podano trditvijo »Zaradi neustreznega delovnega prostora menim, da naredim več napak«, kjer jih 81 odstotkov trditvi pritrjuje. Vprašani so z visoko stopnjo strinjanja potrdili tudi trditve o večji utrujenosti (71 odstotkov), kar je pogosto posledica prostora z neustrezno svetlobo, vodi pa v padec produktivnosti, osredotočenosti, hitrosti sklepanja odločitev, poslabšanje spomina ter znižanje motivacije (Rosekind et al., 2010). Vprašani menijo tudi, da delo opravljajo počasneje (91 odstotkov). V revizijskem svetu to lahko vpliva na kakovost dokumentov, saj v povprečju revizijski projekti trajajo en teden. Skrb vzbujajoče je tudi, da želijo vprašani zaradi neustreznih dejavnikov delo zaključiti čimprej (80 odstotkov).

Nasprotno s pričakovanji anketiranci povečini menijo, da zaradi neustreznih pogojev še niso zboleli, saj se jih je z nasprotno trditvijo strinjalo 47 odstotkov. Glede na to, da samo 41 odstotkov revizorjev meni, da delo pogosto opravljajo v prostoru z neustrezno kakovostjo zraka, »sindrom bolnih stavb« pa je pogosto posledica neustreznega prezračevanja, je rezultat razumljiv.

Potrdila sem, da je večina dejavnikov delovnega okolja vprašanim pomembna, pri čemer sicer prihaja do razlik med spoloma. Revizorji delo pogosto opravljajo v neustreznih delovnih pogojih ter v večini potrjujejo že znane posledice neustreznih delovnih okolij na kakovost opravljanja dela. Vprašanje, ki ostaja, je: kdo mora za dano situacijo poskrbeti? Po mnenju vprašanih je to odgovornost stranke, pri kateri se izvaja revizija (64,6 odstotkov), 35,4 odstotkov pa jih meni, da mora za to poskrbeti revizijska družba. V praksi bi podjetja sicer že morala poskrbeti za svoje zunanje delavce, zato zaključujem, da je možnost izboljšanja situacije nizka. Predlagam pa, da se odstavek oziroma določba, ki zahteva zagotavljanje ustreznih delovnih pogojev, vključi v revizijsko pogodbo in s tem opozori na pomembnost opravljanja dela v ustreznih pogojih vseh delavcev – lastnih ter zunanjih.

LITERATURA IN VIRI

1. Agencija za javni nadzor. (2017). *Letno poročilo Agencije za javni nadzor nad revidiranjem za leto 2017*. Ljubljana: Agencija za javni nadzor.
2. Allen, J. G., MacNaughton, P., Satish, U., Santanam, S., Vallarino, J. & Spengler, J. D. (2015). *Associations of Cognitive Function Scores with Carbon Dioxide, Ventilation, and Volatile Organic Compound Exposures in Office Workers: A Controlled Exposure Study of Green and Conventional Office Environments. Environmental health perspectives*, 124(6), 805–812.
3. Badayai, A. (2012). A Theoretical Framework and Analytical Discussion on Uncongenial Physical Workplace Environment and Job Performance among Workers in Industrial Sectors. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 42, 486–495.

4. Banbury, S. & Berry, D. (1998). Disruption of Office-Related Tasks by Speech and Office Noise. *British journal of psychology*, 89(3), 499–517.
5. Bellia, L., Bisegna, F. & Spada, G. (2011). Lighting indoor environment: visual and non-visual light sources with different spectral power distribution. *Building and Environment*, 46(10), 1984–1992.
6. Boubekri, M. (2008). *Daylighting, Architecture and Health*. New York: Architectural Press.
7. Boubekri, M., Cheung, I., Reid, K., Wang, C.-H. & Zee, P. (2014). Impact of Windows and Daylight Exposure on Overall Health and Sleep Quality of Office Workers: A Case-Control Pilot Study. *Journal of clinical sleep medicine*, 10(06), 603–611.
8. Boynton, W. C., Johnson, R. N. & Kell, W.G. (2001). *Modern auditing* (7. izd.). New York: John Wiley & Sons Inc.
9. Brill, M. (1990). Workplace design and productivity. *Journal of Healthcare Forum*, 51.
10. Briner, R. B. (2000). Relationships between work environments, psychological environments and psychological well-being. *Occupational medicine*, 50(5), 299–303.
11. Canada Life Group Insurance. (2014, 15. maj). *HR Review*. Pridobljeno iz *Workers in open plan offices took 70 % more sick days last year than home-workers*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz <http://www.hrreview.co.uk/hr-news/wellbeing-news/workers-in-offices-took-more-sick-days-than-home-workers/51656>
12. Christensen, B. E., Glover, S. M., Omer, T. C. & Shelley, M. K. (2016). Understanding audit quality: Insights from audit professionals and investors. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1648–1684.
13. Cornelissen, J. (2008). *Corporate communication: A guide to theory and practice*. London: Sage.
14. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183–199.
15. Dovjak, D. & Kristl, D. (2018, 31. maj). *Sindrom bolne stavbe ali zakaj se v svoji hiši počutim slabo*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz <http://www.nasa-lekarna.si/clanki/clanek/sindrom-bolne-stavbe-ali-zakaj-se-v-svoji-hisi-pocutim-slabo/>
16. European Agency for Safety and Health at Work. (2004). *Quality of the working environment and productivity*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
17. Evans, G. W. & Johnson, D. (2000). Stress and open-office noise. *Journal of applied psychology*, 85(5), 779.
18. Evropsko računsko sodišče. (2012). *Priročnik za revizije računovodskih izkazov in skladnosti poslovanja s predpisi*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/FCAM_2012/FCAM_2012_SL.pdf
19. Federspiel, C. (2001). *Estimating the Frequency and Cost of Responding to Building Complaints*. New York: McGraw Hill.
20. Federspiel, C., Liu, G. & Lahiff, M. (2002). Worker performance and ventilation: of individual data for call-center workers. *Proceeding of Indoor Air*, 796–801.

21. Financial Reporting Council. (2008). *The audit quality framework*. London: Financial Reporting Council.
22. Fisk, W. J. (2002). How IEQ Affects Health, Productivity. *ASHRAE Journal*, 56-58.
23. Francis, J. R. & Wilson, E. R. (1988). Auditor changes: A joint test of theories relating to agency costs and auditor differentiation. *Accounting Review*, 663–682.
24. Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A journal of practice & theory*, 30(2), 125–152.
25. Geiger, M. A. & Rama, D. V. (2006). Audit firm size and going-concern reporting accuracy. *Accounting horizons*, 20(1), 1–17.
26. Heschong Mahone Group Inc. (1999). *Skylighting and Retail Sales: An investigation into the relationship between daylighting and Human Performance*. Fair Oaks: California Board for Energy Efficiency.
27. Heschong Mahone Group Inc. (2003). *Windows and Offices: A study of Office worker performance and the Indoor environment*. Fair Oaks: California Energy Commission.
28. Heschong, L., Saxena, M., Wright, R., Okura, S. & Aumann, D. (2004). *Offices, Windows and Daylight: Call center worker performance*. Sacramento: California Energy Commission.
29. Hoff, E. V. & Oberg, N. K. (2015). The role of the physical work environment for creative employees - a case study of digital artists. *The international Journal of Human Resource Management*, 1889-1906.
30. Inšpektorat Republike Slovenije za delo. (2017). *Poročilo o delu inšpektorata RS za delo za leto 2017*. Ljubljana: Inšpektorat Republike Slovenije za delo.
31. International federation of accountants. (2014). *A framework for audit quality: key elements that create and environment for Audit quality*. New York: International federation of accountants.
32. Jensen, K., Arens, E. & Zagreus, L. (2005). *Acoustical quality in office workstations, as assessed by occupant surveys*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://cbe.berkeley.edu/research/pdf_files/Jensen2005_IndoorAir.pdf
33. Juhasz, M. (2010). Influence of personality on teamwork behaviour and communication. *Periodica Polytechnica*, 18(2), 63–77.
34. Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. (2014). *In the public interest*. Amsterdam: Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants.
35. Krishnan, J. & Schauer, P. C. (2001). Differences in quality among audit firms. *Journal of Accountancy*, 192(1), 85.
36. Leesman. (2017). *Leesman Index*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.leesmanindex.com/250k_Report.pdf
37. Link, J. & Pepler, R. (1970). Associated fluctuations in daily temperature, productivity and absenteeism. No 2167 RP-57. *ASHRAE Transactions*, 76, 326–337.
38. Mednarodna zveza računovodij. (2009b). *MSR 300*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.si-revizija.si/sites/default/files/standardi/msr_300.pdf
39. Mednarodna zveza računovodij. (2009a). *MSR 200*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.si-revizija.si/sites/default/files/standardi/msr_200.pdf

40. Mednarodna zveza računovodij (2009c). *MSR 500*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.si-revizija.si/sites/default/files/standardi/msr_500.pdf
41. Mednarodna zveza računovodij (2009d). *MSR 520*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.si-revizija.si/sites/default/files/standardi/msr_520.pdf
42. Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju. (2009). *Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov in prevod*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
43. Myers, L. A., Schmidt, J. & Wilkins, M. (2014). An investigation of recent changes in going concern reporting decisions among Big N and non-Big N auditors. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 43(1), 155–172.
44. Niemelä, R., Hannula, M., Rautio, S., Reijula, K. & Railio, J. (2002). The effect of air temperature on labour productivity in call centres—a case study. *Energy and Buildings*, 34(8), 759–764.
45. Niemelä, R., Railio, J., Hannula, M., Rautio, S. & Reijula, K. (2001). *Assessing the effect of indoor environment on productivity*. Napoli: Air Infiltration and Ventilation Centre.
46. Nitisemito, A. (1992). *Personnel management, Ninth mold*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
47. Odar, M. (2001). Revidiranje poslovanja - izziv revidiranja v prihodnosti. V 33. *simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 199–213). Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
48. Ossama, A. A., Gamal, K. M. & Amal, A. A. (2006). *Correlation between indoor environmental quality and productivity in buildings*. Cairo: Tolba, Mostafa K; Abdel-Hadi, Aleya; Soliman, Salah; Environment, health and sustainable development.
49. Palmrose, Z. (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality. *The accounting review*, 63(1), 55–73.
50. Power, M. (1997). *The audit society: Rituals of verification*. Oxford: Oxford University press.
51. Public company accounting oversight board. (2015). *Audit quality indicators*. Washington, DC: Public company accounting oversight board.
52. Riel, S. & Tano, C. (2014). *The impact of the global financial crisis on audit quality*. Umea: Umea School of Business and Economics.
53. Rosekind, M. R., Gregory, K. B., Mallis, M. M., Brandt, S. L., Seal, B. & Lerner, D. (2010). The cost of poor sleep: workplace productivity loss and associated costs. *Journal of Occupational and Environmental Medicine*, 52(1), 91–98.
54. Ryan, R. M. & Deci, E. L. (2000). Self-determination theory and the facilitation of intrinsic motivation, social development, and well-being. *American psychologist*, 55(1), 68.
55. Sedarmayanti. (2003). *Working Procedures and Work Productivity an Overview of Aspects of Ergonomics or the link between man and Work Environment*. Bandung: Mandar Maju.
56. Seppänen, O., Fisk, W. J. & Faulkner, D. (2003). *Cost benefit analysis of the night-time ventilative cooling in office building*. Berkely: Lawrence Berkeley National Laboratory.

57. Seppänen, O., Fisk, W. J. & Lei, Q. (2006). *Effect of Temperature on Task performance in Office Environment*. Helsinki: Helsinki University of Technology.
58. Slovenski inštitut za revizijo. (2017). *Poročilo o delu Slovenskega inštituta za revizijo za leto 2017*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
59. Stare, D. J. (2012). Delovno okolje kot vid delovnega zadovoljstva zaposlenih. *Ekonomski demokracija*, 3, 1–2.
60. Sulaiman, N. A., Abdullah, M., Ismail, K. & Sapiei, N. S. (2013). Audit Quality in Practice: A Critical Analysis of the Financial Reporting Council (FRC) Discussion Paper. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 9(12), 1564–1573.
61. Sutton, S. G. (1993). Toward an understanding of the factors affecting the quality of the audit process. *Decision Sciences*, 24(1), 88–105.
62. Svanström, T. (2013). Non-audit services and audit quality: evidence from private firms. *European Accounting Review*, 22(2), 337–366.
63. Taylor, D. & Glezen, W. (1996). *Revidiranje: zasnove in postopki*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
64. TSI Inc. (2013). *Indoor Air Quality Handbook: A practical guide to indoor air quality investigations*. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz http://www.tsi.com/uploaded/Files/_Site_Root/Products/Literature/Handbooks/IAQ_Handbook_2011_US_2980187-web.pdf
65. U.S. Environmental Protection Agency. (1991). *Building Air Quality*. Washington: U.S. Department of Health and Human Services.
66. Van Bommel, W. J. (2006). Non-visual biological effect of lighting and the practical meaning for lighting for work. *Applied ergonomics*, 37(4), 461–466.
67. Vandewalle, G., Maquet, P., & Dijk, D. J. (2009). Light as a modulator of cognitive brain function. *Trends in cognitive sciences*, 13(10), 429–438.
68. Vidovič, Z. (1997). Revidiranje javne porabe s poudarkom na javnih podjetjih. V 29. *simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu in poslovnih financah* (str. 251–270). Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije.
69. Vischer, J. C. (2008). Towards an environmental psychology of workspace: how people are affected by environments for work. *Architectural science review*, 51(2), 97–108.
70. Vitamin D. (brez datuma). Prehrana.si. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz <https://www.prehrana.si/sestavine-zivil/vitamini/vitamin-d>
71. Wargocki, D., Wyon, D. P. & Fanger, P. O. (2000). Productivity is affected by the air quality in offices. *Proceedings of Healthy Buildings*, 1(1), 635–640.
72. Wendy D. & Lynch, P. (2002, maj). What is healthy employee worth? *Absolute Advantage*, 16–19. Pridobljeno 5. avgusta 2018 iz <http://webs.wichita.edu/depttools/depttoolsmemberfiles/employeeewellness/WELCOA/whatisahealthyempworth.pdf>