

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/I/2021/36122163736964868

AUDÍTORSKÉ SPOLOČNOSTI A ICH ČLENSTVO V SIETI
Diplomová práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

AUDÍTORSKÉ SPOLOČNOSTI A ICH ČLENSTVO V SIETI
Diplomová práca

Študijný program: Účtovníctvo a audítorstvo

Študijný odbor: Ekonomika a manažment

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce: Ing. Denisa Domaracká, PhD.

Bratislava 2021

Bc. Daša Gajdošová



Ekonomická univerzita v Bratislave
Fakulta hospodárskej informatiky

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Bc. Daša Gajdošová
Študijný program: účtovníctvo a audítorstvo (Jednoodborové štúdium, inžiniersky II. st., denná forma)
Študijný odbor: ekonómia a manažment
Typ záverečnej práce: Inžinierska záverečná práca
Jazyk záverečnej práce: slovenský
Sekundárny jazyk: anglický
Názov: Audítorské spoločnosti a ich členstvo v sieti

Anotácia: Cieľom diplomovej práce je vymedziť pôsobenie audítorských spoločností v sieti, možnosti členstva v sieti ako aj spoluprácu v rámci sieti.

Vedúci: Ing. Denisa Domaracká, PhD.
Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva FHI
Dátum zadania: 11.10.2019

Dátum schválenia: 02.11.2019

prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
vedúci katedry

Podakovanie

Týmto by som sa chcela veľmi pekne poďakovať Ing. Denise Domarackej, PhD. za profesionálnu komunikáciu a odborné rady, ktoré mi poskytla počas písania diplomovej práce a ktoré mi pomohli moju prácu posunúť na lepšiu úroveň. Zároveň by som sa chcela veľmi pekne poďakovať mojej rodine a priateľom, ktorí ma počas štúdia podporovali a aj vďaka nim budem na toto obdobie života spomínať len v tom najlepšom.

ABSTRAKT

GAJDOŠOVÁ, Daša: *Audítorské spoločnosti a ich členstvo v sieti*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Denisa Domaracká, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2021, 62 s.

Cieľom diplomovej práce je priblížiť možnosti spolupráce audítorských firiem a priblížiť práva a povinnosti, ktoré členom audítorských sietí plynú. Práca je rozdelená do 3 kapitol. Obsahuje 10 grafov, 5 tabuliek a 8 schém. Prvá kapitola je venovaná teoretickej definícii základných pojmov súvisiacich s výkonom štatutárneho auditu, analýze počtu audítorských spoločností pôsobiacich na Slovensku a skúmaniu, či je daná audítorská spoločnosť členom audítorskej siete. V druhej časti diplomovej práce uvádzame hlavný cieľ spolu s čiastkovými cieľmi, metódy a metodiku skúmania. V záverečnej časti približujeme fungovanie audítorskej spoločnosti PricewaterhouseCoopers na Slovensku, analyzujeme jej finančné ukazovatele. Analyzujeme aj finančné, geografické a personálne ukazovatele siete, v rámci ktorej audítorská spoločnosť PricewaterhouseCoopers Slovensko pôsobí, aby sme poukázali na celosvetové pôsobenie tejto siete. Tiež približujeme proces monitorovania a kontroly fungujúci v rámci audítorskej siete.

Kľúčové slová: audit, audítorské spoločnosti, členstvo v sieti

ABSTRACT

GAJDOŠOVÁ, Daša: *Audit companies and network membership*. - University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. - Supervisor: Ing. Denisa Domaracká, PhD. - Bratislava: FHI EU, 2021, 62 p.

The aim of the Diploma thesis is to elucidate the possibilities of cooperation between audit companies and to elucidate the rights and obligations, that arise to members of audit networks. The work is divided into 3 chapters. It contains 10 graphs, 5 tables and 8 diagrams. The first chapter is devoted to the theoretical definition of basic terms, related to the performance of statutory audit, analysis of the number of audit companies operating in Slovakia and examining, whether the audit company is a member of the audit network. In the second part of the Diploma thesis, we present the main goal together with partial goals, methods and methodology of research. In the final part, we describe the functioning of the audit company PricewaterhouseCoopers in Slovakia and analyse it's financial indicators. We also analyze the financial, geographical and personnel indicators of the network as a whole, in order to point out the global operation of the network. We also describe the monitoring and control process operating within the audit network.

Key words: audit, audit companies, network membership

ZOZNAM SCHÉM, TABULIEK A GRAFOV

Schémy:

Schéma 1 Podmienky na udelenie osvedčenia o výkone auditu

Schéma 2 Členovia veľkej štvorky

Schéma 3 Možnosti kooperácie audítorských spoločností

Schéma 4 Autonómia spoločnosti v audítorskej sieti

Schéma 5 Prehľad odborných sekcií v PwC

Schéma 6 Hierarchia zamestnancov v spoločnosti PwC

Schéma 7 Orgány riadenia a správy PwCIL

Schéma 8 Oblasť poskytovaných služieb v PwC

Tabuľky:

Tabuľka 1 Povinnosť auditu pred a po novelizácii zákona o účtovníctve 01.01.2020

Tabuľka 2 Vývoj veľkostných kritérií v priebehu rokov 2019 až 2022

Tabuľka 3 Prehľad audítorských spoločností v sieti

Tabuľka 4 Prehľad podielu spoločníkov na základnom imaní

Tabuľka 5 Percentuálny podiel spoločností na tržbách a zisku

Grafy:

Graf 1 Počet zapísaných licencií v jednotlivých rokoch

Graf 2 Prehľad počtu licencií v aktívnej, pozastavenej alebo zaniknutej forme

Graf 3 Prehľad audítorských spoločností a ich členstva v sieti

Graf 4 Prehľad tržieb PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.

Graf 5 Prehľad zisku PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.

Graf 6 Výnosy PwC siete podľa geografických regiónov

Graf 7 Výnosy PwC siete podľa oblasti poskytovaných služieb

Graf 8 Podiel jednotlivých oblastí poskytovaných služieb na výške tržieb v miliardách

Graf 9 Počet zamestnancov PwC siete v regiónoch

Graf 10 Počet zamestnancov PwC podľa oblasti poskytovaných služieb

OBSAH

Úvod	8
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	9
1.1 Štatutárny audit a legislatívna úprava štatutárneho auditu.....	10
1.1.1. Podmienky zápisu do zoznamu štatutárnych audítorov a audítorských spoločností.....	12
1.2 Požiadavky pre povinnosť štatutárneho auditu	13
1.2.1 Povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom pred novelizáciou zákona o účtovníctve v roku 2020	15
1.2.2 Povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom po novelizácii zákona o účtovníctve v roku 2020	16
1.3 Audítorská sieť	18
1.4. Audítorské spoločnosti pôsobiace v Slovenskej republike	19
1.4.1 Úrad pre dohľad nad výkonom auditu.....	20
1.4.2 Zoznam audítorských spoločností vedený Úradom pre dohľad nad výkonom auditu	21
1.4.3 Audítorské spoločnosti s členstvom v sieti	24
1.5 Veľká štvorka	26
1.5.1 Všeobecné informácie a história veľkej štvorky	27
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	29
3 Výsledky práce a diskusia	31
3.1. Možnosti spolupráce audítorských spoločností	31
3.1.1. Právna a ekonomická autonómia v sieti	33
3.2 PricewaterhouseCoopers na Slovensku.....	36
3.2.1 Zamestnanecká hierarchia spoločnosti	38
3.2.2 Finančné informácie o spoločnosti PwC na Slovensku.....	40
3.3 Členstvo v audítorskej sieti	43
3.3.1. PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL)	45
3.3.2 Finančné informácie o spoločnosti PwC na globálnej úrovni	46
3.3.3 Zamestnanci v PwC na globálnej úrovni.....	51
3.3.4 Systémy používané v PwC sieti na výkon audítorských služieb.....	54
3.3.5 Monitorovanie a kontrola v rámci siete PwC	55
Záver	59
Zoznam použitej literatúry	61

Úvod

Profesia audítora alebo činnosť audítorskej spoločnosti, súvisiaca s vykonaním štatutárneho auditu účtovnej závierky, je priamo prepojená s procesom overovania pravdivosti informácií, ktoré sú prostredníctvom účtovnej závierky prezentované tretím stranám. Tretie strany sa následne spoliehajú na výsledok štatutárneho auditu a na základe prezentovaných informácií primajú ďalšie rozhodnutia.

Skutočnosť, že tretie strany plne dôverujú výsledkom štatutárneho auditu je dôvodom, prečo sú nároky na výkon audítorskej profesie a zároveň aj celý proces štatutárneho auditu dôsledne legislatívne upravené. Zároveň sú legislatívne upravené aj požiadavky, ktoré musí účtovná jednotka splniť, aby u nej povinnosť overenia účtovnej závierky štatutárnym audítorom nastala. V roku 2020 došlo dokonca k novelizácii týchto požiadaviek, pričom už teraz je známe, že v budúcnosti dôjde k ich novelizácii opäť. To je jasný dôkaz toho, že aj v súčasnosti dochádza k neustálej úprave legislatívy, ktorá tak reaguje na meniace sa podmienky na trhu.

Výkonom štatutárneho auditu môže byť poverený štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť. Často sa môžeme v praxi stretnúť s tým, že audítorské spoločnosti sú členmi globálne pôsobiacich audítorských sietí. Celosvetovo sú najznámejšie 4 veľké audítorské spoločnosti známe ako „Big 4“ alebo „Veľká štvorka“, ktorým sa v práci budeme aj ďalej venovať. To, či sa stane štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť členom audítorskej siete, závisí od porovnania výhod a nevýhod, ktoré im z členstva môžu plynúť.

Cieľom diplomovej práce je definovať základné pojmy súvisiace s výkonom štatutárneho auditu, legislatívne požiadavky na výkon profesie audítora a činnosť audítorských spoločností, ozrejmiť možnosti spolupráce v rámci audítorskej siete, vymedziť práva a povinnosti plynúce členským spoločnostiam, priblížiť organizačnú štruktúru siete a priblížiť spôsob, akým vedenie siete kontroluje činnosť členských spoločností a kvalitu poskytovaných služieb zákazníkom. Ďalej sa v práci venujeme analýze vybranej audítorskej siete, ktorá je členom veľkej štvorky a súčasne poskytuje audítorské služby aj na Slovensku. Tiež si priblížime spôsob, akým je v tejto audítorskej sieti vykonávaný proces kontroly kvality poskytovaných služieb.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Celý proces auditu účtovnej závierky je bezprostredne naviazaný na relevantný podklad, ktorý predstavuje účtovná závierka účtovnej jednotky. V praxi, ako aj v audítorskej terminológii, sa namiesto pojmu účtovná závierka môžeme stretnúť s pojmom účtovné alebo finančné výkazy. Dôvodom je nadnárodná právna úprava auditu, v ktorej sa stretávame s pojmom „financial statements“ a ekvivalentom tohto slovného spojenia v slovenskom jazyku sú účtovné alebo finančné výkazy.

Účtovná závierka by mala poskytovať verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva. Verný a pravdivý obraz by mala poskytovať predovšetkým používateľom informácií. Tí častokrát práve na základe informácií, ktoré sú prezentované v účtovnej závierke, prijímajú rozhodnutia. Účtovná závierka slúži aj ako podklad pre výpočet finančných ukazovateľov, ktoré následne vypovedajú o finančnej situácii účtovnej jednotky. Na tieto výpočty sa ďalej prihliada pri plánovaní dlhodobých alebo krátkodobých cieľov, ktoré by účtovná jednotka mala dosiahnuť. Preto je veľmi dôležité, aby informácie v účtovnej závierke neboli skreslené alebo zámerne ovplyvnené.

„Audit sa zaoberá pozorovaním a poznávaním určitých skutočností, zhromažďovaním relevantných údajov o tejto realite, ich vyhodnocovaním a vypracovaním záverov o kvalite, podmienkach či stave skúmanej skutočnosti a ich oznámenie tretím stranám.“ (Maděra, 2014, s. 9)

Potreba výkonu auditu účtovnej závierky vyplýva z neistoty používateľov informácií, že informácie, ktoré sú v účtovnej závierke prezentované, nie sú správne. (Maděra, 2014)

Z definície auditu nepriamo vyplýva, že audit sa nezameriava len na overovanie správnosti účtovnej závierky a jej obsahu. V praxi sa môžeme stretnúť s rôznymi inými oblasťami, kde sa audit vykonáva. Ide napríklad o personálny audit, ekologický audit, interný audit a iné. Úlohou auditu v spoločnosti je zabezpečiť, aby informácie, ktoré sa dostávajú či už priamo k používateľom informácií alebo širokej verejnosti, boli čo najviac presné, vierohodné a aby nedochádzalo k dezinformácii. (Maděra, 2014)

1.1 Štatutárny audit a legislatívna úprava štatutárneho auditu

Výsledok audítorskej činnosti má mnohokrát dopad aj na subjekty verejného záujmu. Práve kvôli dôležitosti výsledkov auditu a ich vplyvu na ďalšie kroky a rozhodovanie tretích strán je potrebné, aby bol audit detailne legislatívne upravený a zároveň, aby nad auditom bola zriadená kontrolná činnosť. (Müllerová, 2007)

V rámci procesu harmonizácie legislatívnych úprav v oblasti auditu a procesu jeho výkonu, slovenská právna úprava vychádza z nadnárodnej právnej úpravy. Slovenská republika sa od roku 2004 pri výkone štatutárneho auditu a s ním súvisiacimi službami riadi podľa Medzinárodných audítorských štandardov (skrátene ISA) a Etického kódexu audítora. (Kareš, 2018)

Ďalšou nadnárodnou legislatívnou zmenou, ktorá sa preniesla aj do slovenskej legislatívy bolo prijatie *Smernice Európskeho parlamentu a Rady 2014/56/EÚ o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok v znení neskorších úprav*. Cieľom smernice bolo prispieť k harmonizácii štatutárneho auditu naprieč rôznymi krajinami. (Kareš, 2014)

Aj napriek neustálej snahe o dosiahnutie čo najväčšej miery harmonizácie právnej úpravy auditu, sa aj v slovenskej legislatíve nájdu prípady, kedy si nadnárodná a národná právna úprava navzájom oponujú. Riešením, napríklad aj v Slovenskej republike, bývajú aplikačné materiály k štandardom ISA, ktoré podrobnejšie upresňujú aplikáciu štandardu v danej krajine. (Kareš, 2018)

Medzi hlavný slovenský právny predpis v rámci národnej právnej úpravy auditu, ktorý vychádza z nadnárodnej právnej úpravy patrí:

- *zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov*, (ďalej len „zákon o štatutárnom audite“).

Ako sme sa zmieňovali v predchádzajúcej časti diplomovej práce, audit môže byť vykonávaný v rôznych oblastiach. **Štatutárny audit** predstavuje audit účtovnej závierky. V praxi sa môžeme stretnúť aj s pojmom **externý audit**. Zákon o štatutárnom audite v §2 ods. 1 definuje štatutárny audit ako „overovanie individuálnej účtovnej závierky alebo konsolidovanej účtovnej závierky a overovanie individuálnej výročnej správy alebo konsolidovanej výročnej správy podľa osobitného predpisu“.

Výkonom štatutárneho auditu môže byť poverený **štatutárny audítor** alebo **audítorská spoločnosť**. Podľa zákona o štatutárnom audite je štatutárnym audítorom fyzická osoba, ktorá je zapísaná v zozname štatutárnych audítorov, ktorý vedie Úrad pre dohľad nad výkonom auditu a má oprávnenie na vykonávanie štatutárneho auditu (licenciu). Audítorská spoločnosť je právnická osoba, ktorá je zapísaná v zozname audítorských spoločností, ktorý vedie Úrad pre dohľad nad výkonom auditu a má licenciu. (zákon o štatutárnom audite §2 ods. 2 a 3) Do príslušného zoznamu štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností môžu byť zapísaní aj štatutárni audítori alebo audítorské spoločnosti z tretej krajiny po splnení podmienok, ktoré definuje §7 zákona o štatutárnom audite.

Na výkone štatutárneho auditu sa môže okrem štatutárneho audítora alebo audítorskej spoločnosti podieľať aj **asistent štatutárneho audítora**. Asistenti štatutárnych audítorov sú fyzické osoby, ktoré Slovenská komora audítorov zapíše do zoznamu asistentov štatutárneho audítora.

V rámci zákona o štatutárnom audite, konkrétne v §2 ods. 12, sa stretávame aj s pojmom „**sieť**“, pričom sieť je zoskupenie zamerané na spoluprácu, ku ktorému patrí štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť:

- ktoré je jednoznačne zamerané na podieľanie sa na zisku alebo nákladoch alebo,
- má spoločné vlastníctvo, kontrolu alebo riadenie, spoločné zásady a postupy kontroly kvality, spoločnú podnikateľskú stratégiu, používa spoločnú obchodnú značku alebo významnú časť odborných zdrojov.

Na výkon štatutárneho auditu, musí mať fyzická alebo právnická osoba osvedčenie o spôsobilosti na výkon štatutárneho auditu, ktoré im je udelené, ak fyzická alebo právnická osoba spĺňa – vid' schéma 1.

Schéma 1 Podmienky na udelenie osvedčenia o výkone auditu

je plne spôsobilá na právne úkony a má dobrú povest'	má ukončené vysokoškolské vzdelanie druhého stupňa	zložila audítorskú skúšku podľa § 15 zákona o štatutárnom audite
má najmenej 5 rokov odbornej praxe v účtovníctve	sa zúčastňovala sústavného vzdelávania asistentov štatutárneho audítora	predložila úradu úradne osvedčené kópie certifikátov a licencií z iných členských štátov a tretích krajín, ktorých je držiteľom, vrátane názvu orgánu, ktorým boli vydané, a ich číslo

Zdroj: vlastné spracovanie podľa §3 ods. 1 zákona o štatutárnom audite

1.1.1. Podmienky zápisu do zoznamu štatutárnych audítorov a audítorských spoločností

Do dvoch mesiacov odo dňa doručenia písomnej žiadosti, ktorej náležitosti sú určené vnútorným predpisom Úradu pre dohľad nad výkonom auditu, Úrad zapíše do **zoznamu štatutárnych audítorov** toho, kto:

- má certifikát podľa §3 ods. 1, 5 alebo ods. 6 zákona o štatutárnom audite,
- zložil sľub,
- nebol v minulosti vyčiarknutý zo zoznamu štatutárnych audítorov alebo mu uplynula lehota ustanovená v §12 ods. 7 zákona o štatutárnom audite,
- zaplatil Úradu zápisné za zápis do zoznamu štatutárnych audítorov. (zákon o štatutárnom audite §4 ods. 1)

Do dvoch mesiacov odo dňa doručenia písomnej žiadosti, ktorej náležitosti sú určené vnútorným predpisom Úradu pre dohľad nad výkonom auditu, Úrad zapíše do **zoznamu audítorských spoločností** právnickú osobu:

- v ktorej väčšina hlasovacích práv patrí štatutárnym audítorm, audítorským spoločnostiam, európskym audítorm alebo audítorským spoločnostiam z iného členského štátu, ktorí sú zapísaní v príslušnom zozname, ktorý vedie Úrad alebo príslušný orgán v inom členskom štáte,

- v ktorej väčšina členov štatutárneho orgánu audítorskej spoločnosti sú štatutárnymi audítormi alebo európskymi audítormi; ak má táto právnická osoba dvoch členov štatutárneho orgánu, musí byť štatutárnym audítorom alebo európskym audítorom najmenej jeden z nich,
- v mene ktorej výkon štatutárneho auditu budú zabezpečovať štatutárni audítori,
- ktorá zaplatila Úradu zápisné za zápis do zoznamu audítorských spoločností,
- ktorá má dobrú povesť. (zákon o štatutárnom audite §5)

Zákon o štatutárnom audite sa v rámci §5 zaoberá aj problematikou zápisu tých audítorských spoločností, ktoré sú zapísané v zozname v inom členskom štáte a to nasledovne: audítorská spoločnosť, ktorá je v zozname audítorských spoločností zapísaná orgánom v inom členskom štáte, môže byť zapísaná slovenským Úradom pre dohľad nad výkonom auditu do zoznamu audítorských spoločností, ak má dobrú povesť alebo zaplatila Úradu zápisné do zoznamu audítorských spoločností, alebo je jej kľúčový audítorský partner zapísaný v zozname štatutárnych audítorov, ktorý vedie Úrad.

Taktiež sú v §5 zákona o štatutárnom audite, konkrétne v ods. 6 - 8 stanovené podmienky, kedy Úrad pre dohľad nad výkonom auditu odmietne štatutárneho audítora alebo audítorskú spoločnosť zapísať do zoznamu. Úrad do zoznamu štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností nezapíše, a to ani na žiadosť, toho, kto už raz bol vyčiarknutý zo zoznamu štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností v prípade, ak:

- bol štatutárny audítor právoplatne odsúdený za spáchanie úmyselného trestného činu,
- zneužil informácie získané pri výkone štatutárneho auditu,
- je závažne spochybnená jeho dobrá povesť.

1.2 Požiadavky pre povinnosť štatutárneho auditu

Na základe predchádzajúcej časti môžeme vidieť, že celá audítorská profesia ako aj výkon štatutárneho auditu sú veľmi prísne a detailne legislatívne opatrené. Dôvodom je dôležitosť správneho výkonu štatutárneho auditu tak, aby sa na jeho výsledky mohli používatelia informácií s istotou spoľahnúť. Po vymedzení základných pojmov súvisiacich so štatutárnym auditom a priblížením podmienok, na zápis do zoznamu štatutárnych audítorov a audítorských spoločností na Slovensku, môžeme prejsť k požiadavkám, aké musia účtovné jednotky splniť, aby u nich nastala povinnosť štatutárneho auditu.

Požiadavky pre povinnosť štatutárneho auditu na Slovensku sú definované v zákone č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), konkrétne v §19. Zároveň pre všetky účtovné závierky platí, že musia byť overené audítorom do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, ak osobitný predpis neustanovil inak.

Podľa §19 ods. 1 písm. c) – d) zákona o účtovníctve musia mať riadnu a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku overenú audítorom účtovné jednotky, ktorým túto povinnosť ustanovuje samostatný predpis alebo zostavujú účtovnú závierku podľa §17 a) zákona o účtovníctve. Účtovnú závierku podľa §17 a) zákona o účtovníctve zostavujú napríklad: banky, správcovské spoločnosti, zaist'ovne, poisť'ovne okrem zdravotnej poisť'ovne, pobočky zahraničných bánk a zahraničných správcovských spoločností, pobočky zahraničných poisť'ovní a zaist'ovní či pobočky zaist'ovní a poisť'ovní z iných členských štátov.

Overeniu účtovnej závierky podliehajú aj družstvá a obchodné spoločnosti, ktorých cenné papiere boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, v zmysle §19 ods. 1 písm. b) zákona o účtovníctve.

V §19 ods. 4 zákona o účtovníctve sa povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom nariaďuje aj právnickým osobám v osobitnom predpise, ktorých suma ročného predpisu prijatej dane je vyššia ako 35 000 eur, a to za účtovné obdobie, v ktorom boli tieto finančné prostriedky použité.

V §19 ods. 1 písm. a) zákona o účtovníctve sú definované aj **veľkostné kritériá**, po ktorých prekročení v dvoch po sebe nasledujúcich účtovných obdobiach, musia mať riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku overenú audítorom účtovné jednotky, ktoré sú obchodnou spoločnosťou a družstvom.

Tieto veľkostné kritériá sa posudzujú ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, pričom účtovná jednotka musí prekročiť aspoň 2 z 3-och veľkostných kritérií vymedzených zákonom o účtovníctve. Veľkostné kritériá sa týkajú **celkovej sumy majetku, čistého obratu a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov**. Sú navrhované tak, aby sa štatutárny audit týkal najmä veľkých účtovných jednotiek, ktoré svojím fungovaním ovplyvňujú aj okolité podnikateľské a verejné prostredie.

Pre malé účtovné jednotky, ktorých činnosť zatiaľ nemá až tak veľký vplyv na okolie či hospodárstvo, nie je štatutárny audit povinný, ak veľkostné kritériá neprekročia alebo nespĺňajú inú z požiadaviek určených zákonom o účtovníctve. Dôvodom je hlavne

administratívna a finančná záťaž, ktorá je s vykonaním štatutárneho auditu spojená a pre malé účtovné jednotky by mohla byť povinnosť auditu demotiváciou na ďalšie pokračovanie v činnosti. (Vašeková - Hora, 2019)

Ak účtovná jednotka zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, automaticky jej vzniká povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom.

1.2.1 Povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom pred novelizáciou zákona o účtovníctve v roku 2020

V pôvodnom znení §19 ods. 1 písm. a) zákona o účtovníctve (platnom do 31.12.2019) musela mať riadnu a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku overenú audítorom účtovná jednotka, ktorá bola družstvom a obchodnou spoločnosťou, **ak povinne vytvárala základné imanie** a zároveň, ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, spĺňala aspoň 2 zo zákonom stanovených veľkostných kritérií týkajúcich sa celkovej sumy majetku, čistého obratu a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov. **Celková suma majetku** musela byť zistená zo súvahy, ocenená bez úprav o položky podľa ods. 3 §26 zákona o účtovníctve a musela presiahnuť 1 000 000 eur. **Čistý obrat** účtovnej jednotky musel byť vyšší ako 2 000 000 eur a **priemerný prepočítaný počet zamestnancov** v jednom účtovnom období musel presiahnuť 30 zamestnancov.

Podľa §19 ods. 1 písm. c) – d) zákona o účtovníctve museli mať riadnu a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku overenú audítorom účtovné jednotky, ktorým túto povinnosť ustanovoval samostatný predpis alebo zostavovali účtovnú závierku podľa §17 a) zákona o účtovníctve. Družstvá a obchodné spoločnosti, ktorých cenné papiere boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, v zmysle §19 ods. 1 písm. b) zákona o účtovníctve, rovnako podliehali overeniu účtovnej závierky audítorom.

V §19 ods. 4 zákona o účtovníctve sa povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom nariaďovala aj právnickým osobám v osobitnom predpise, ktorých suma ročného predpisu prijatej dane bola vyššia ako 35 000 eur, a to za účtovné obdobie, v ktorom boli tieto finančné prostriedky použité.

Zároveň pre všetky účtovné závierky platí, že musia byť overené audítorom do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, ak osobitný predpis neustanovil inak.

1.2.2 Povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom po novelizácii zákona o účtovníctve v roku 2020

01.01.2020 vstúpila do platnosti novelizácia zákona o účtovníctve. Najviac zmeneným je ods. §19 zákona o účtovníctve je ods. 1 písm. a). Došlo k rozšíreniu obchodných spoločností, ktoré majú povinnosť auditu účtovnej závierky (ďalej len „povinnosť auditu“). V predošlej verzii zákona o účtovníctve museli mať podľa ods. 1 písm. a) zákona o účtovníctve účtovnú závierku overenú audítorom družstvá a tie obchodné spoločnosti, ktoré povinne vytvárali základné imanie a ktoré ku dňu zostavenia a za bezprostredne predchádzajúce obdobie, spĺňali aspoň 2 podmienky určené zákonom o účtovníctve. Po novelizácii sa ale znenie ods. 1 písm. a) zákona o účtovníctve zmenilo a došlo k rozšíreniu povinnosti auditu.

V novelizovanej verzii je vyňatá časť týkajúca sa obchodných spoločností povinne vytvárajúcich základné imanie. Týmto výňatkom sa povinnosť auditu automaticky vzťahuje aj na tie obchodné spoločnosti, ktoré nemajú zákonnú povinnosť vytvárať základné imanie. Pred novelizáciou mali po splnení veľkostných kritérií povinnosť auditu družstvá, akciové spoločnosti, jednoduché spoločnosti na akcie a spoločnosti s ručením obmedzeným. Po novelizácii sa táto povinnosť rozširuje aj na komanditné spoločnosti a verejné obchodné spoločnosti, ak spĺňajú veľkostné kritériá.

Novelizáciou došlo aj k zdvojnásobeniu niektorých veľkostných kritérií. Po novom, **celková suma majetku** zistená zo súvahy, ocenená bez úprav o položky podľa ods. 3 §26 a musí presiahnuť 2 000 000 eur. **Čistý obrat** účtovnej jednotky musí byť vyšší ako 4 000 000 eur a **priemerný prepočítaný počet zamestnancov** v jednom účtovnom období musí presiahnuť 30 zamestnancov. Zmenila sa celková suma majetku a čistý obrat. Priemerný prepočítaný počet zamestnancov ostáva novelizáciou nepozmenený.

Pozmenenou časťou §19 zákona o účtovníctve je aj ods. 1 písm. d). V porovnaní s pôvodnou verziou sa rozšírila povinnosť audítora, ktorý už musí overiť, či účtovná jednotka, ktorá nie je účtovnou jednotkou, nad ktorou sa vykonáva dohľad podľa osobitných predpisov, má údaje vo výkaze vybraných údajov z účtovnej závierky v súlade s účtovnou závierkou zostavenou podľa §17a.

Tabuľka 1 Povinnosť auditu pred a po novelizácii zákona o účtovníctve 01.01.2020

	Pred novelizáciou	Po novelizácii
Subjekty	Akciová spoločnosť	Akciová spoločnosť
	Jednoduchá spoločnosť na akcie	Jednoduchá spoločnosť na akcie
	Spoločnosť s ručením obmedzeným	Spoločnosť s ručením obmedzeným
	Družstvo	Družstvo
		Komanditná spoločnosť
		Verejná obchodná spoločnosť
Veľkostné kritériá	Celková suma majetku nad 1 000 000 €	Celková suma majetku nad 2 000 000 €
	Čistý obrat viac ako 2 000 000 €	Čistý obrat viac ako 4 000 000 €
	Priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období musí presiahnuť 30 zamestnancov	Priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období musí presiahnuť 30 zamestnancov

Zdroj: vlastné spracovanie podľa §19 ods. 1 zákona o účtovníctve

Uvedená novelizácia sa týka najmä povinnosti auditu na základe veľkostných kritérií pre účtovné obdobie začínajúce najneskôr 1.1.2020. Avšak, táto novelizácia zároveň predkladá ako sa bude povinnosť auditu vzhľadom na veľkostné kritériá meniť aj v roku 2021 a 2022.

Pre účtovné obdobie začínajúce najneskôr 1.1.2021 budú stanovené veľkostné kritériá nasledovne: celková suma majetku nad 3 000 000 €, čistý obrat viac ako 6 000 000 € a priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období musí presiahnuť 40 zamestnancov.

O rok neskôr, od 1.1.2022 sa na posúdenie povinnosti auditu budú opäť používať vyššie veľkostné kritériá, konkrétne: celková suma majetku nad 4 000 000 €, čistý obrat viac ako 8 000 000 € a priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období musí presiahnuť 50 zamestnancov. Pre lepšie predstavenie rastu hranice veľkostných kritérií si ich jednotlivé hodnoty naprieč rokmi uvedieme v tabuľke:

Tabuľka 2 Vývoj veľkostných kritérií v priebehu rokov 2019 až 2022

	Celková suma majetku	Čistý obrat	Priemerný počet zamestnancov
2019	1 000 000 €	2 000 000 €	30
2020	2 000 000 €	4 000 000 €	30
2021	3 000 000 €	6 000 000 €	40
2022	4 000 000 €	8 000 000 €	50

Zdroj: vlastné spracovanie podľa zákona o účtovníctve

1.3 Audítorská sieť

V celej našej práci sme sa do tohto momentu venovali legislatívnemu vymedzeniu štatutárneho auditu v Slovenskej republike, ktoré priamo vychádza z nadnárodnej právnej úpravy a vymedzeniu základných pojmov súvisiacich so štatutárnym auditom. Tiež sme sa venovali aj požiadavkám, ktoré účtovné jednotky musia spĺňať, aby u nich vznikla povinnosť auditu. Prešli sme si najmä veľkostné kritériá a ich zmeny v priebehu času. Z už uvedených informácií vieme, že štatutárny audit môže vykonávať štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť po splnení podmienok vymedzených zákonom. V rámci našej práce sa ďalej zameriame len na audítorské spoločnosti.

V Slovenskej republike sa môžeme stretnúť s množstvom audítorských spoločností, ktoré sa venujú výkonu štatutárneho auditu. Tieto spoločnosti bývajú častokrát členmi takzvanej „sieť“. V zákone o štatutárnom audite je sieť venovaný len ods. 12 §2.

Najlepším príkladom audítorských spoločností v sieti v Slovenskej republike je „veľká štvorka“ (angl. „*The Big Four*“). Každá spoločnosť z veľkej štvorky je súčasťou nejakej audítorskej siete, pričom takáto audítorská sieť je inak povedané sieťou profesionálnych služieb. Sieť profesionálnych služieb predstavuje prepojenie navzájom nezávislých spoločností, ktoré sa rozhodnú spojiť za účelom efektívneho zníženia nákladov a poskytovania služieb klientom prostredníctvom organizačného rámca. (Nohria - Eccles, 1992)

Mnohé veľké audítorské spoločnosti sa v súčasnosti nevenujú len výkonu auditu. U veľkých spoločností sa stretávame s viacerými oblasťami podnikania. Svoje služby rozširujú najmä o poradenské a uisťovacie služby, daňové a právne poradenstvo, poradenstvo pre ľudské zdroje, investovanie či riadenie rizika v spoločnosti klienta.

Vznik audítorských sietí je úzko prepojený s procesom globalizácie. S neustále sa zväčšujúcim hospodárstvom a potrebou auditu verejných spoločností sa ponuka a dopyt viac neorientujú len na poskytovanie služieb v domácom prostredí, ale rozširujú svoju pôsobnosť do globálnej sféry. Množstvo auditovaných klientov expanduje aj na zahraničné trhy, na čo museli audítorské spoločnosti reagovať. Reakciou bol práve vznik audítorských sietí. Členovia siete pôsobia celosvetovo, v rôznych štátoch a vďaka znalosti zahraničného práva a prostredia sú schopné efektívnejšie a rýchlejšie riešiť požiadavky klienta. Členstvo v sieti je pre spoločnosť prínosom, najmä kvôli globálne dobre známemu menu či značke. S týmto nepriamo súvisí úvaha, že čím je audítorská sieť väčšia a známejšia, tým je pravdepodobnejšie že ju klient osloví na vykonanie auditu vo svojej spoločnosti.

Ďalšou výhodou toho, byť členom audítorskej siete je rozloženie nákladov medzi väčší počet spoločností. Náklady, napríklad na školenia alebo investície do technológií sa rozložia na celú sieť, čím klesá cena poskytovaných služieb, ktoré sú následne konkurencieschopnejšie. (Baskerville, 2007) Ako negatívny aspekt siete sa objavuje neschopnosť priamej a účinnej kontroly nad jednotlivými členmi siete. Čím je sieť väčšia, tým je kontrola zložitejšia a môže dochádzať ku chybám, ktoré sú v rozpore s politikou siete.

1.4. Audítorské spoločnosti pôsobiace v Slovenskej republike

Od vzniku Slovenskej republiky v roku 1993, až do súčasnosti v Slovenskej republike pôsobilo viacero audítorských spoločností. Mnohé z nich sú súčasťou nejakej existujúcej audítorskej siete, niektoré nie sú členom žiadnej siete, niektoré v priebehu času zanikli alebo im bola odobratá licencia a iným sa podarilo vzniknúť a upevniť si svoju pozíciu na trhu.

Celý zoznam audítorských spoločností pôsobiacich v Slovenskej republike od jej vzniku až do dnes vedie Úrad pre dohľad nad výkonom auditu. Zoznam audítorských spoločností pôsobiacich v Slovenskej republike vedie aj Slovenská komora audítorov. Na dostupnej internetovej stránke Slovenskej komory audítorov je zoznam len tých audítorských spoločností, ktoré majú aktuálne platnú licenciю, preto za účelom našej práce budeme ďalej pracovať s informáciami z Úradu pre dohľad nad výkonom auditu.

1.4.1 Úrad pre dohľad nad výkonom auditu

Úrad pre dohľad nad výkonom auditu (ďalej aj „Úrad“) bol zriadený na základe zákona č. 540/2007 Z.z. o audítoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 01.01.2008. Následne, 1.1.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a 17.06.2016 nadobudli účinnosť aj článok I a niektoré body článku II, uvedeného zákona. Nadobudnutím účinnosti zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov bol zákon č. 540/2007 Z. z. zrušený a na základe prechodných ustanovení zákona č. 423/2015 Z. z. sa Úrad podľa zákona č. 540/2007 Z. z. považuje za Úrad podľa zákona č. 423/2015 Z. z.

Úlohy, ktoré spadajú pod pôsobnosť Úradu, sú definované v zákone o štatutárnom audite. Úrad je právnickou osobou so sídlom v Bratislave, ktorá sa nezapisuje do obchodného registra. Medzi hlavnú náplň práce Úradu patrí:

- výkon dohľadu nad dohliadanými subjektmi,
- výkon previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu,
- zabezpečenie skúšok spôsobilosti a preskúšaní, zabezpečenie audítorských skúšok,
- vydávanie osvedčení o spôsobilosti na výkon štatutárneho auditu (certifikátov),
- vydávanie, pozastavenie a odber licencií štatutárnym audítorom a audítorským spoločnostiam,
- zapisovanie štatutárnych audítorov a audítorských spoločností do príslušného zoznamu, pričom zodpovedá aj za vedenie tohto zoznamu,
- registrácia štatutárnych audítorov a audítorských spoločností z tretích krajín do zoznamu,
- poskytovanie informácií, vrátane audítorskej dokumentácie v rámci tretích krajín alebo inej členskej krajiny (www.udva.sk).

Okrem vyššie uvedených činností sa Úrad zúčastňuje aj na tvorbe, aktualizácii a schvaľovaní medzinárodných účtovných štandardov prostredníctvom orgánov Európskej únie, ich následnou interpretáciou a prístupnosťou pre používateľov v slovenskom jazyku. Zúčastňuje sa na tvorbe, aktualizácii a schvaľovaní Etického kódexu audítora

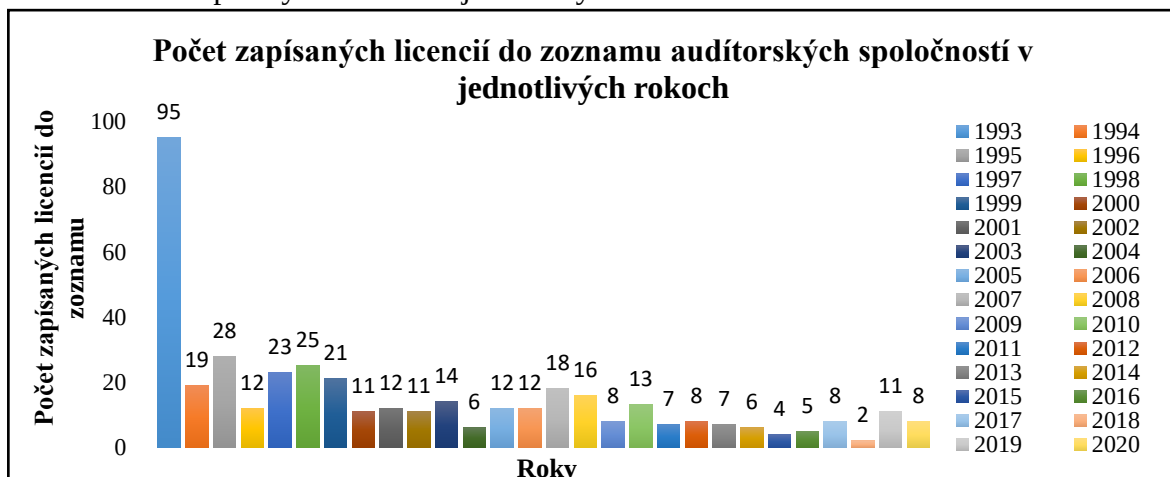
prostredníctvom orgánov Európskej únie a vykonáva ďalšie činnosti podľa zákona o štatutárnom audite alebo Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 537/2014 zo 16.04.2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektov verejného záujmu.

1.4.2 Zoznam audítorských spoločností vedený Úradom pre dohľad nad výkonom auditu

Na webovej stránke Úradu môžeme k 06.11.2020 nájsť údaje celkovo o 426 audítorských licenciách. Zoznam obsahuje 3 licencie číslo 117, 271 a 299, ktoré sú uvedené ako „nevydané licencie“ a údaje o jednej licencií číslo 79, ktorá bola udelená spoločnosti DATA EKO AUDIT CONSULT, spol. s r.o. Licencia číslo 79 ako jediná zo všetkých, nemá uvedený dátum zápisu do zoznamu audítorských spoločností, ale je u nej uvedený len dátum zániku licencie – 13.02.1996. Z uvedených dôvodov nebudeme v nasledovných grafoch a informáciách brať tieto 4 licencie do úvahy.

V nižšie uvedenom grafe môžeme vidieť, že najviac licencií bolo do zoznamu audítorských spoločností zapísaných v roku 1993. Dôvod je pomerne jednoduchý. V roku 1993 došlo k vzniku samostatnej Slovenskej republiky. Z uvedeného vyplýva, že všetky audítorské spoločnosti, ktoré v Slovenskej republike ostali pôsobiť aj od roku 1993, boli do zoznamu v roku 1993 zapísané. Počet audítorských spoločností, ktoré sa ročne zapisujú do zoznamu, je po roku 1993 výrazne nižší. V grafe môžeme vidieť, že počet ročne zapísaných audítorských spoločností je pomerne konštantný, bez výrazných medziročných výkyvov. Jediný výraznejší výkyv je medzi rokmi 2013 – 2016, avšak v nasledujúcich rokoch môžeme vidieť opäť nárast.

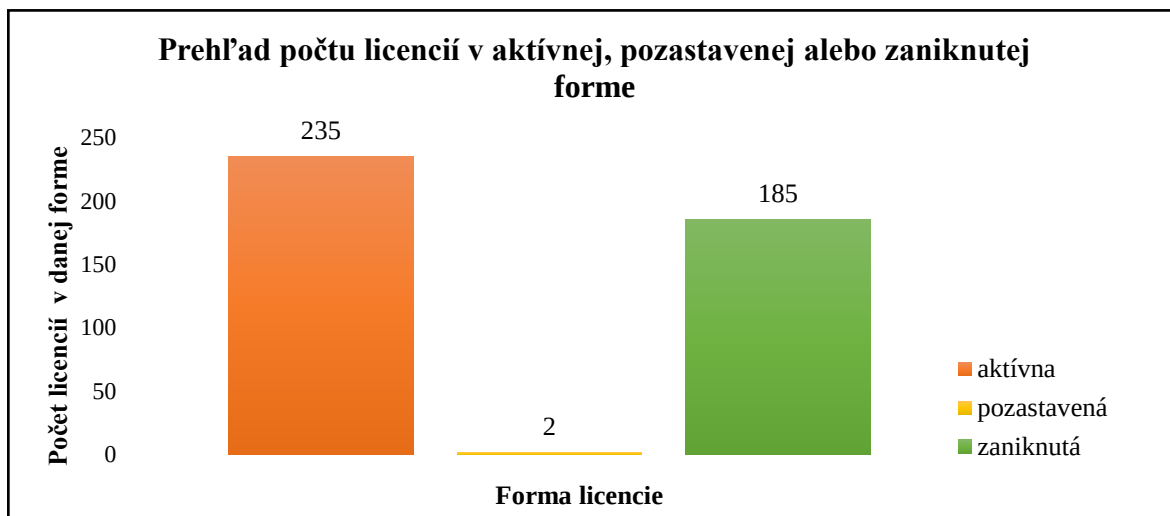
Graf 1 Počet zapísaných licencií v jednotlivých rokoch



Zdroj: vlastné spracovanie podľa informácií z Úradu pre dohľad nad výkonom auditu

Úrad zároveň uvádza aj informácie o forme licencie, či je licencia v súčasnej dobe aktívna, pozastavená alebo už zanikla. Licencia je audítorskej spoločnosti vydaná pri zápise do zoznamu audítorských spoločností. Pre lepší prehľad sme informácie o súčasnom stave licencií znázornili na grafe.

Graf 2 Prehľad počtu licencií v aktívnej, pozastavenej alebo zaniknutej forme



Zdroj: vlastné spracovanie podľa informácií z Úradu pre dohľad nad výkonom auditu

K 06.11.2020 bolo v Slovenskej republike celkovo 235 aktívnych licencií, 2 pozastavené licencie a 185 zaniknutých licencií. Úrad môže audítorskej spoločnosti pozastaviť licenciu, ak:

- sama požiadala o pozastavenie, pričom uvedie časové obdobie pozastavenia licencie,
- vykonala štatutárny audit v rozpore so zákonom alebo licenciou,

- nesplnila povinnosť uzavrieť zmluvu o poistení zodpovednosti za škodu podľa §28 ods. 4 do doby jej uzavretia alebo ak o uzavretí takejto zmluvy neinformovala Úrad do doby splnenia tejto povinnosti,
- nezaplatila pokutu v lehote splatnosti, do dňa zaplattenia pokuty podľa §64 ods. 1 písm. c),
- jej bola uložená sankcia podľa §64 ods. 1 písm. f), a to ku dňu nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o jej uložení,
- nezaplatila trovy konania v lehote splatnosti, do dňa zaplattenia trov konania podľa §64 ods. 10 (zákon o štatutárnom audite, §9).

Podľa §9 zákona o štatutárnom audite Úrad zaznamenáva pozastavenie licencie bezodkladne, najneskôr do jedného mesiaca odo dňa, kedy sa dozvedel o jednej z vyššie uvedených skutočností. Následne, do jedného mesiaca odo dňa záznamu musí o tejto skutočnosti Úrad písomne oboznámiť toho, koho sa záznam týka.

Po pozastavení licencie je audítorská spoločnosť povinná, najneskôr do jedného mesiaca uložiť licenciu na Úrad. Po splnení podmienok podľa §9 ods. 8 alebo 9 zákona o štatutárnom audite alebo po odstránení dôvodu, pre ktorý bola licencia pozastavená, Úrad na základe žiadosti vráti audítorskej spoločnosti licenciu. Pozastavenie licencie zaniká buď uplynutím lehoty, na ktorú bola licencia pozastavená alebo dňom uvedeným v žiadosti o opätovné vrátenie licencie, ak bola pozastavená na dobu neurčitú.

K zániku licencie audítorskej spoločnosti dochádza dňom, kedy bola audítorská spoločnosť vyčiarknutá zo zoznamu. Audítorskú spoločnosť zo zoznamu vyčiarkne Úrad z dôvodu:

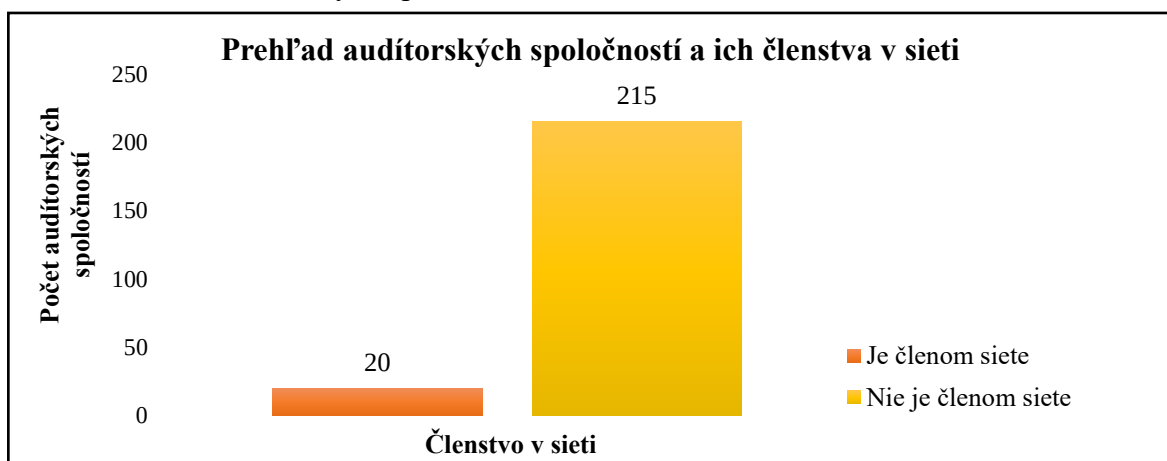
- podľa §12 ods. 2 písm. f) až o) zákona o štatutárnom audite, v ktorom sú definované podmienky, za akých možno zo zoznamu vyčiarknuť štatutárneho audítora,
- ak bola podľa §69 Obchodného zákonníka zrušená bez likvidácie, to neplatí pri zmene právnej formy,
- ak prestala spĺňať podmienky podľa §5 ods. 1 a 2 a ak do 3 mesiacov neuvedie tieto podmienky do súladu s uvedenými ods.,
- ak jej bol právoplatným rozhodnutím súdu podľa §16 zákona č. 91/2016 Z. z. o trestnej zodpovednosti právnických osôb a o zmene a doplnení niektorých zákonov, uložený zákaz výkonu štatutárneho auditu, do 60 dní odo dňa, kedy sa o tom Úrad dozvedel. (zákon o štatutárnom audite, §12)

V zozname sa vyčiarknutie zaznamená najneskôr do jedného mesiaca odo dňa, kedy sa Úrad dozvedel o niektorej z vyššie uvedených skutočností, ak na základe týchto skutočností nebola ustanovená iná lehota. O vyčiarknutí musí Úrad audítorskú spoločnosť informovať písomne. Zároveň, ak sa jedná o audítorskú spoločnosť z iného členského štátu alebo tretej krajiny, Úrad o tejto skutočnosti informuje aj príslušné zahraničné úrady. Audítorská spoločnosť môže byť po splnení požadovaných podmienok opätovne zapísaná do zoznamu audítorských spoločností. Podmienkou je písomná žiadosť, ktorú môže audítorská spoločnosť podať najskôr po uplynutí 3-och rokov od doby, kedy bola vyčiarknutá zo zoznamu. Táto možnosť nie je aplikovateľná pre audítorské spoločnosti uvedené v §12 ods. 2 písm. i) alebo k) zákona o štatutárnom audite. Ide o audítorské spoločnosti, ktoré buď zneužili informácie súvisiace s výkonom štatutárneho auditu alebo ktorých povest' je vážne spochybnená.

1.4.3 Audítorské spoločnosti s členstvom v sieti

Úrad vo svojom zozname audítorských spoločností okrem iného uvádza aj informáciu, či je audítorská spoločnosť členom nejakej siete. Ak členom siete je, uvádza aj názov siete. Z audítorských spoločností sme vybrali len tie, ktoré majú aktívnu licenciu a rozdelili ich na 2 skupiny. Tie, ktoré sú členom siete a tie, ktoré nie sú členom siete. Rozdelenie uvádzame v nasledovnom grafe.

Graf 3 Prehľad audítorských spoločností a ich členstva v sieti



Zdroj: vlastné spracovanie podľa informácií z Úradu pre dohľad nad výkonom auditu

Z grafického znázornenia vyplýva, že z celkovo 235 audítorských spoločností s aktívnou licenciou, je len 20 členmi siete. Členmi siete je teda menej ako 10% všetkých

aktívne pôsobiacich audítorských spoločností v Slovenskej republike. Dôvodom môže byť, že audítorské siete sa zameriavajú najmä na pôsobenie na globálnej úrovni. Preto, ak sa menšie audítorské spoločnosti orientujú len na domáci trh, nemajú až takú potrebu začleňovať sa do siete. Stačí im znalosť domáceho prostredia, bez nutnosti orientácie sa globálne. Z údajov získaných od Úradu sú audítorské spoločnosti členmi 17-tich rôznych sietí. Prehľad sietí, v ktorých audítorské spoločnosti v Slovenskej republike pôsobia sú uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 3 Prehľad audítorských spoločností v sieti

Názov siete	Názov audítorskej spoločnosti
Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL)	Deloitte Audit s.r.o.
Moore Global Network Limited	BDR, spol. s r.o. BDR Consult spol. s r.o.
PricewaterhouseCoopers International Ltd.	PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.
Grant Thornton International Ltd.	Grant Thornton Audit, s. r. o.
PKF International Limited	PKF Slovensko s. r. o.
ALFA AUDIT	ALFA AUDIT, s.r.o.
KPMG	KPMG Slovensko spol. s r.o.
Rödl & Partner	Rödl & Partner Audit, s.r.o.
Mazars	Mazars Slovensko, s.r.o.
LeitnerLeitner	BMB Partners s.r.o. LeitnerLeitner Audit SK s.r.o.
Consultatio	AUDÍTORSKÁ A ÚČTOVNÁ SPOLOČNOSŤ, s.r.o. A - Consultatio spol. s r.o.
Ernst & Young Global	Ernst & Young Slovakia, spol. s r.o.
Nexia International	VGD SLOVAKIA s. r. o.
HLB International	MANDAT AUDIT, s.r.o.
Baker Tilly International	TPA AUDIT, s.r.o.
BDO Global	BDO Audit, spol. s r. o.
Crowe Global	Crowe Advartis Assurance s.r.o.

Zdroj: vlastné spracovanie podľa informácií z Úradu pre dohľad nad výkonom auditu

Na základe uvedenej tabuľky je zrejmé, že skoro každá z uvedených audítorských spoločností pôsobiacich v Slovenskej republike, je členom inej siete. Výnimkou sú len 3 siete, ktorých členmi sú 2 audítorské spoločnosti. Ide o siete:

- *Moore Global Network Limited*, členovia: BDR, spol. s r.o. a BDR Consult spol. s r.o.,
- *LeitnerLeitner*, členovia: BMB Partners s.r.o. a LeitnerLeitner Audit SK s.r.o.,
- *Consultatio*, členovia: AUDÍTORSKÁ A ÚČTOVNÁ SPOLOČNOSŤ, s.r.o. a A - Consultatio spol. s r.o.

V tabuľke sú zároveň uvedené aj všetky najväčšie audítorské spoločnosti na svete, známe pod názvami ako „veľká štvorka“, „The Big Four“ alebo „Big 4“. Členmi veľkej štvorky sú:

- Deloitte,
- Pricewaterhouse Coopers,
- Ernst & Young,
- KPMG.

1.5 Veľká štvorka

Členovia veľkej štvorky poskytujú široký výber audítorských a účtovných služieb, vrátane externého auditu, daňového a obchodného poradenstva, hodnotenia a kontroly rizík, právnych služieb či iných služieb podľa konkrétnych potrieb klientov.

Veľká štvorka nie sú len 4 veľké firmy. Predstavuje skôr zoskupenie individuálnych firiem, ktoré navzájom tvoria sieť profesionálnych služieb. Každý jeden člen veľkej štvorky je sformovaný sieťou firiem, ktoré sú vlastnené a riadené samostatne, nezávisle od seba. Aj keď sú tieto spoločnosti navzájom nezávislé, v rámci podmienok siete súhlasili s používaním rovnakého mena, značky a zdieľania rovnakých štandardov či hodnôt. Každý jeden z členov veľkej štvorky má riadiacu jednotku, ktorá koordinuje aktivity celej skupiny firiem tvoriacich sieť. KPMG má ako jediná Holandskú riadiacu jednotku, zvyšní členovia majú riadiacu jednotku v Spojenom kráľovstve.

Schéma 2 Členovia veľkej štvorky



Zdroj: voľne dostupné na internete

Typické pre individuálne firmy tvoriace veľkú štvorku je, že zvyčajne každá jedna firma vykonáva svoju činnosť len na území toho štátu, na území ktorého sa nachádza. Dôvodom je, že sieť, ktorá je takto vytvorená, je vytvorená na globálnej úrovni, a preto v prípade, ak má klient otázky ohľadom zahraničného trhu, vie mu svoje služby poskytnúť príslušná zahraničná firma, ktorá je členom tej istej siete a svoju podnikateľskú činnosť vykonáva v zahraničí.

1.5.1 Všeobecné informácie a história veľkej štvorky

Veľkú štvorku predstavuje pozostatok z pôvodnej veľkej osmičky, ktorá na trhu fungovala počas 80-tych rokov. Medzi rokmi 1990 a 2000 došlo medzi firmami tvoriacimi veľkú osmičku ku konsolidáciám, akvizíciám a vznikla veľká päťka. Neskôr, v roku 2001, po veľkom škandále spoločnosti Arthur Andersen, v súvislosti s auditovaním energetickej spoločnosti Enron sa z veľkej päťky stala veľká štvorka. Spoločnosť Arthur Andersen sa už nedokázala po škandále vrátiť späť na trh a väčšina jej zamestnancov a klientov sa postupom času prerozdělila medzi členovej veľkej štvorky.

Pod značkou **Deloitte** spolupracuje v rámci nezávislých spoločností približne 286 000 odborníkov. Klientom poskytujú služby v oblasti auditu, uistenia, práva, podnikového a transakčného poradenstva, ako aj poradenstva v oblasti daní a rizika. Navzájom nezávislé spoločnosti sú členom siete Deloitte Touche Tohmatsu Limited, označovanej tiež ako DTTL alebo Deloitte Global. Každá z členských firiem, vrátane jej pridružených subjektov poskytuje služby na konkrétnom geografickom území. Pri poskytovaní služieb sa riadi pravidlami a právnymi predpismi krajiny, v ktorej sa nachádza. Keďže každá jedna členská spoločnosť skupiny DTTL je individuálna jednotka, zodpovedá len za svoje vlastné konanie a nie za konanie aj ostatných spoločností v sieti. V rámci strednej Európy členské spoločnosti zastrešuje Deloitte Central Europe

Holdings Limited, pod ktorou poskytuje svoje služby približne 7 000 odborníkov, v 18 krajinách a 44 pobočkách. Sieť má zastúpenie aj v Slovenskej republike.

Spoločnosť **PricewaterhouseCoopers** je najväčšou poradenskou spoločnosťou na Slovensku. Služby klientom na Slovensku poskytuje už dlhšie ako 29 rokov s viac ako 650 odborníkmi. Hlavné portfólio poskytovaných služieb je tvorené audítorskými, daňovými a poradenskými službami. Poskytované služby PricewaterhouseCoopers aj v Slovenskej republike spadajú pod sieť PricewaterhouseCoopers International Limited, tvorenú navzájom právne nezávislými firmami. Celosvetovo je sieť tvorená približne 276 000 zamestnancami, poskytujúcimi služby v 157 krajinách.

Ernst & Young je ďalšou z členov veľkej štvorky, ktorá sa aktívne venuje poskytovaniu služieb aj v Slovenskej republike. Funguje, podobne ako členovia spomenutí vyššie, ako sieť vzájomne nezávislých spoločností, ktoré sa spoločne združujú pod sieťou Ernst & Young Global Limited. Celosvetovo táto sieť zamestnáva viac ako 300 000 zamestnancov vo viac ako 150 krajinách a 700 pobočkách. Medzi hlavné portfólio poskytovaných služieb patria audítorské služby, právne služby či poradenské služby v oblasti podnikovej stratégie a podnikových transakcií.

Posledným z členov veľkej štvorky je **KPMG**. KPMG je globálnou organizáciou nezávislých členských spoločností, ktoré poskytujú klientom služby v oblasti auditu, daní a poradenstva. Pôsobia v 147 krajinách, s viac ako 219 000 zamestnancami pracujúcimi po celom svete. Navzájom nezávislé spoločnosti sa spoločne združujú pod sieťou KPMG International Limited. Na Slovensku pôsobí KPMG od roku 1991 a v súčasnosti zamestnáva viac ako 300 odborníkov, poskytujúcich služby menším a stredným podnikom, korporáciám, inštitúciám verejnej i štátnej správy či súkromným investorom.

Na základe uvedených informácií je zrejmé, že členovia veľkej štvorky poskytujú klientom veľmi podobné portfólio služieb. Taktiež sú navzájom porovnateľné veľkosťou či počtom zamestnancov. Práve na základe ich vzájomnej porovnateľnosti v oblasti poskytovaných profesionálnych služieb klientom a veľkosti, či atraktívnosti pre zamestnancov, sú spoločne označované ako veľká štvorka.

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Cieľom diplomovej práce je hlavne priblížiť možnosti spolupráce audítorských spoločností a práva a povinnosti plynúce členom audítorských sietí. Chceme teda poukázať na rôzne možnosti foriem kooperácie medzi audítorskými spoločnosťami a ich výhody, prípadne nevýhody.

Aby sme mohli zdefinovať hlavné ciele diplomovej práce a priniesť požadované výsledky, museli sme najskôr:

- analyzovať legislatívne nároky na zápis audítorskej spoločnosti do zoznamu audítorských spoločností,
- analyzovať požiadavky, ktoré musí účtovná jednotka splniť, aby u nej nastala povinnosť štatutárneho auditu,
- analyzovať pôsobnosť audítorských spoločností na Slovensku,
- analyzovať členstvo audítorských spoločností pôsobiach na Slovensku v audítorských sieťach.

Následne sme si stanovili hlavný cieľ, ktorým je priblížiť možnosti spolupráce audítorských firiem a priblížiť práva a povinnosti, ktoré členom audítorských spoločností plynú. Hlavný cieľ sme dosiahli za pomocou čiastkových cieľov, ktorými sú:

- získať teoretické poznatky o možnej spolupráci audítorských spoločností,
- získať informácie o audítorskej spoločnosti pôsobiacej na Slovensku, ktorá je členom audítorskej siete,
- analyzovať finančné, geografické a personálne ukazovatele siete ako celku, pozostávajúcej z členov pôsobiach celosvetovo,
- priblížiť monitorovanie a kontrolu členských spoločností siete.

Metodikou práce tvorí najmä zber informácií z rôznych dostupných zdrojov. Najviac používanými zdrojmi sú odborná, tlačaná literatúra, legislatívna úprava a internetové zdroje vedeckých článkov a príspevkov. Pracovali sme aj s informáciami dostupnými na internetových stránkach audítorských spoločností a audítorských sietí.

Pri výbere knižných zdrojov sme pracovali s metódou *selektie*, aby sme vybrali zdroje relevantné k téme diplomovej práce. Metódu *analýzy* sme použili pri skúmaní

číselných ukazovateľov dostupných na internetových stránkach audítorských spoločností a audítorskej siete, o ktorej píšeme v tretej časti. Za pomoci metódy *indukcie* sa nám podarilo zlúčiť informácie zo správ o transparentnosti členov audítorskej siete do výsledkov prezentovaných v tretej časti diplomovej práce.

3 Výsledky práce a diskusia

Na účely vypracovania tretej časti diplomovej práce sme si vybrali spoločnosť PricewaterhouseCoopers (skrátene PwC). Dôvodom je, že spoločnosť patrí do veľkej štvorky a taktiež je členom audítorskej siete pôsobiacej na globálnej úrovni.

V tretej časti prinášame všeobecné informácie o spoločnosti a jej pôsobení na Slovensku, hierarchii zamestnancov a poskytovaných službách. Taktiež sa na spoločnosť pozeráme z globálneho hľadiska, jej zastúpenie v jednotlivých obchodných regiónoch či prehľad tržieb dosiahnutých z rôznych oblastí podnikateľskej činnosti.

Keďže je spoločnosť členom audítorskej siete, rozhodli sme sa v tretej časti vo všeobecne ozrejmiť ako členstvo v sieti funguje, aké výhody spoločnostiam z členstva v audítorských sieťach plynú, ale taktiež priblížiť povinnosti, vznikajúce podpisom zmluvy.

3.1. Možnosti spolupráce audítorských spoločností

Vzájomná kooperácia medzi audítorskými firmami môže existovať vo viacerých formách. Rozlišujeme medzi spolupracami na základe *korešpondenčných zmlúv*, *zmlúv o spolupráci* a samostatnú kategóriu tvoria *fúzie audítorských spoločností* na medzinárodnej úrovni. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Spolupráca na základe **korešpondenčných zmlúv** je typická pre menšie národné audítorské spoločnosti, s menším počtom medzinárodne orientovaných klientov. Takéto audítorské spoločnosti sa väčšinou dohodnú s audítorskými spoločnosťami v zahraničí, že ich v prípade potreby budú zastupovať. Neupravujú ale vyslovene kvalitu auditu, ktorá má byť klientovi poskytnutá ani konkrétne audítorské štandardy, ktoré sú audítori pri výkone auditu povinní dodržiavať. Partneri sanestretávajú v pravidelných intervaloch za účelom podania správy o stave zákazky. Nefunguje ani výmena zamestnancov v rámci siete a nepretržitá kontrola kvality sa nevykonáva. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Korešpondenčné zmluvy sa môžu ešte členiť na exkluzívne a neexkluzívne. V prípade exkluzívnej zmluvy je prácou poverená jedna konkrétna zahraničná spoločnosť v rámci siete. Neexkluzívna zmluva sa využíva, keď má v zahraničnej krajine sídlo viacero členských spoločností, ktoré môžu byť poverené vykonaním práce. Za účelom budovania značky môžu spoločnosti používať medzinárodný názov, avšak pri poskytovaní

audítorských služieb sa uprednostňuje používanie lokálneho názvu. Na základe týchto zmlúv fungujú najmä malé a stredné audítorské siete. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Ďalšou možnosťou spolupráce medzi audítorskými spoločnosťami je spolupráca na základe **zmlúv o spolupráci**. Ide o zmluvy, ktoré upravujú práva a povinnosti jednotlivých členských firiem. Ide napríklad o použité názvu siete, výhradné zastúpenie na konkrétnom území, kvalitu auditu, ktorá má byť klientovi poskytnutá, financovanie a podobne. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Poslednou z možností vzájomnej spolupráce audítorských spoločností je ich **fúzia**. Ak sa strategickí partneri medzinárodných sietí dohodnú na vzájomnej fúzii, na medzinárodnej úrovni tak dochádza prostredníctvom zmlúv o spolupráci. Na národnej úrovni je fúzia upravená národným legislatívnym procesom. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Príkladom, kedy došlo k fúzii dvoch medzinárodných audítorských sietí je fúzia spoločnosti Price Waterhouse so spoločnosťou Coopers & Lybrand. Podľa Európskej komisie došlo k fúzii na medzinárodnej úrovni sériou transakcií a zmluvných dojednaní, prostredníctvom ktorých sa obe siete celosvetovo spojili. V praxi došlo k spojeniu spoločností Price Waterhouse na ktoromkoľvek území, so spoločnosťou Coopers & Lybrand podnikajúcim na rovnakom území. V závislosti od vnútroštátnych predpisov upravujúcich poskytovanie audítorských a účtovných služieb sa spojenie mohlo uskutočniť napríklad formálnym zlúčením spoločností. V iných prípadoch mohlo byť spojenie vykonané prostredníctvom nadobudnutia podniku a majetku druhého subjektu, prípadne došlo k formálnemu zrušeniu oboch spoločností a bola vytvorená nová nástupnícka spoločnosť. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Schéma 3 Možnosti kooperácie audítorských spoločností



Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC Správa o transparentnosti za rok 2019

Po objasnení možností, akými môže dôjsť k vzájomnej spolupráci audítorských spoločností, si objasníme aj dôvody, pre ktoré k ich spolupráci dochádza. Ak by národná audítorská spoločnosť chcela vstúpiť na medzinárodný trh, prvými z problémov, s ktorými sa bude musieť vyrovnáť budú jazyková bariéra, kultúrne rozdiely či rozdiely v legislatíve.

Tento problém by mohol byť jednoducho vyriešený napríklad kúpou zahraničnej audítorskej spoločnosti, jej know-how. Táto možnosť nie je ale väčšinou reálna. Dôvodom je, že národná legislatíva mnohokrát neumožňuje väčšinovú akvizíciu zahraničných audítorských spoločností. V niektorých krajinách je povolená právna forma audítorských spoločností len partnerstvo, čo opäť obmedzuje akvizíciu a oddelenie vlastníctva od kontroly.

Ďalším dôvodom je, že ak by akvizícia bola možná, bolo by veľmi jednoduché kúpiť si lokálne znalosti zahraničnej audítorskej spoločnosti. Následne by sa know-how materskej spoločnosti aplikovalo do zakúpenej dcérskej spoločnosti spolu v kombinácii s nakúpenými lokálnymi znalosťami. Postupne by tak mohlo dôjsť k vytvoreniu monopolu, čím by mohlo dôjsť k zníženiu kvality poskytovaných audítorských služieb alebo k problémom s nezávislosťou audítorských spoločností. Keďže audítorské služby sú pre niektoré subjekty povinnými službami, je veľmi dôležité, aby na trhu existovala možnosť vybrať si dodávateľa týchto služieb. (Hansrudi – Marianne, 2007)

3.1.1. Právna a ekonomická autonómia v sieti

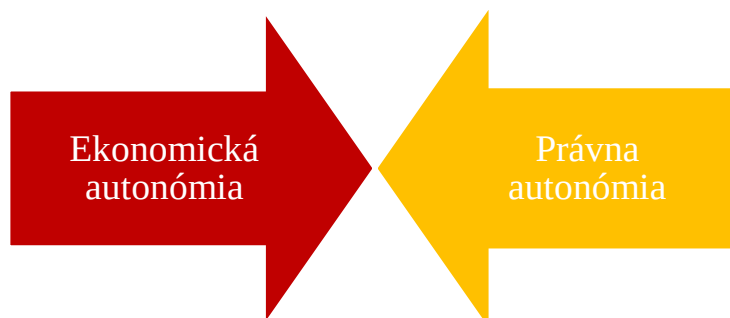
Audítorské siete predstavujú zmluvnú spoluprácu medzi ekonomicky a právne nezávislými národnými audítorskými spoločnosťami, ktoré sú organizované pod strategickým vedením jednej alebo viacerých členských spoločností. Hlavným účelom je plnenie potrieb medzinárodných klientov.

Právna autonómia znamená, že každá členská spoločnosť v sieti má svoje vlastné právne postavenie, v závislosti od právnej úpravy štátu, v ktorej spoločnosť pôsobí. Jednotlivé členské spoločnosti prijímajú zmluvy nezávisle od iných spoločností v sieti a dosahujú výnosy samostatne. Jedným z hlavných argumentov pre samostatne právne nezávislé subjekty je aj ochrana pred rizikom zodpovednosti za iných členov siete. Túto informáciu môžeme väčšinou nájsť aj na internetových stránkach spoločností, alebo v tlačенých brožúrach. Audítorská spoločnosť v sieti takto poukazuje na to, že je právne samostatným subjektom a nezodpovedá za konanie a vystupovanie iných členov v rámci siete. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Ekonomická autonómia znamená, že strategické rozhodnutia spoločnosti sa prijímajú nezávisle. Napríklad, o samotnom vstupe do siete rozhoduje národná audítorská spoločnosť samostatne, bez nátlaku siete. To isté platí aj v prípade, ak by audítorská spoločnosť chcela zo siete vystúpiť. Členstvo v sieti môže byť ukončené z oboch strán, ako zo strany člena,

tak aj zo strany siete. Toto je jeden zo základných rozdielov medzi sieťou a skupinou spoločností. V rámci skupiny spoločností sa stretávame s tým, že jedna spoločnosť naberá kontrolu nad druhou spoločnosťou, napríklad na základe vyššieho percentuálneho podielu hlasovacích práv. Takto môže nadobúdateľ riadiť ekonomické smerovanie spoločnosti tak, aby mal z nej sám úžitok. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Schéma 4 Autonómia spoločnosti v audítorskej sieti



Zdroj: vlastné spracovanie podľa (Hansrudi – Marianne, 2007)

Aj keď si vyššie uvádzame, že spoločnosti sú v rámci audítorskej siete právne a ekonomicky nezávislé, existujú práva a povinnosti, ktoré musia dodržiavať. V zmluve o spolupráci, audítorské spoločnosti dobrovoľne prevádzajú osobitné práva na medzinárodnú organizáciu, aby sa tak zabezpečila vyššia efektivita na medzinárodnej úrovni spolupráce. Intenzita takéhoto delegovania osobitných práv na medzinárodnú organizáciu sa líši naprieč jednotlivými audítorskými sieťami. Tiež sa s týmto javom stretávame len v prípade, ak sa jedná o podporu medzinárodných klientov. Zmluva o spolupráci špecifikuje nasledovné povinnosti členských spoločností:

- zvážiť celosvetové štandardy kvality poskytovaných služieb,
- zvážiť strategické ciele, vrátane celosvetovej podnikovej identity (napr. používanie spoločného názvu),
- postúpiť prácu, ktoré sa týkajú zahraničných klientov na členskú spoločnosť, ktorá v danej krajine funguje, pretože je zvykom, že audítorská spoločnosť má výlučné právo poskytovať služby len v štáte, v ktorom funguje,
- konať na strane klienta pri angažovaní zahraničných kooperačných partnerov, ktorí sú členmi siete. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Zmluva o spolupráci obsahuje aj nasledovné práva, na ktoré majú členovia siete nárok:

- využívať spoločné zdroje, know-how (napr. špecializovaných zamestnancov v rámci siete, dostupné audítorské manuály, databázy a softvér, ktorý sa v rámci siete používa,
- poskytovať služby zákazníkom výlučne na národnom trhu,
- robiť vlastné rozhodnutia, ktoré sa týkajú lokálneho trhu. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Audítorské siete môžu byť rozdelené podľa stupňa vzájomnej integrácie členov v rámci siete na:

- siete so slabým stupňom integrácie,
- siete so stredným stupňom integrácie,
- siete s vysokým stupňom integrácie. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Čím vyšší stupeň integrácie je v rámci siete vyžadovaný, tým viac sa jednotliví členovia siete vzdávajú svojej autonómie. Vyšší stupeň viazanosti v rámci siete je možné dosiahnuť zvýšením výstupných poplatkov v prípade odchodu zo siete, zvýšenými investíciami v rámci siete alebo sprostredkovaním materiálu. Ochota vzdať sa autonómie závisí aj od množstva práce, ktorá je spoločnosti v rámci siete sprostredkovaná od iného člena siete. Čím vyšší podiel na celkových výnosoch spoločnosti majú výnosy z projektov sprostredkovaných iným členom siete, tým viac je zvyčajne spoločnosť ochotná vzdať sa svojej autonómie. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Ďalším faktorom, ktorý ovplyvňuje mieru právnej a ekonomickej autonómie členských spoločností na národnej úrovni, je forma sieťovej organizácie, pričom audítorské spoločnosti fungujú skôr v decentralizovanej forme.

Pri realizácii národných zákaziek a zákaziek odporučených zahraničnými členmi siete, vystupujú národné spoločnosti autonómne, pričom vedúci audítor alebo partner v rámci danej krajiny preberá funkciu koordinátora. Nemôžu však ale vydávať rozhodnutia, ani určovať pokyny voči zahraničným členským spoločnostiam. Vzájomná závislosť medzi sieťou a jej členmi sa týka skôr kolektívnych rozhodnutí, napríklad v oblasti štandardov kvality poskytovaných služieb, ktoré musia dodržiavať všetci členovia siete. (Hansrudi – Marianne, 2007)

Na čele siete stojí spoločnosť, ktorá sa stará o vzájomnú koordináciu členov siete. Táto spoločnosť neposkytuje priamo klientom žiadne služby. Jej hlavnou úlohou je koordinácia členov, vývoj stratégií, ktoré budú platiť na medzinárodnej úrovni siete a ich následná implementácia v členských spoločnostiach. Nástroje, ktorými je možnú koordináciu medzi členmi siete dosiahnuť môžeme vo všeobecnosti rozdeliť na:

- personálne nástroje,
- organizačné nástroje,
- technické nástroje.

Medzi personálne nástroje, ktorými sa zvyšuje miera kooperácie medzi členmi siete patria napríklad vzájomná výmena zamestnancov alebo osobné komunikačné siete, ktoré umožňujú neformálnu výmenu informácií medzi zamestnancami (napríklad pravidelné stretnutia partnerov).

K organizačným nástrojom môžeme priradiť víziu siete, spoločnú kultúru v rámci siete či spoločnú formuláciu stratégií.

V rámci technických nástrojov sa na dosiahnutie lepšej kooperácie medzi členmi stretávame s harmonizáciou IT systémov a systémov riadenia, ale aj so sprievodcom auditu (tzv. „Audit Manuál“). (Hansrudi – Marianne, 2007)

Pri vstupe alebo pri prijatí nového člena do siete sa stretávame aj s možnými motivačnými problémami. Tieto problémy poukazujú na to, čo je pred vstupom alebo prijatím člena do siete zväžiť. Ide napríklad o skutočnosti ako:

- ak je do siete prijatý nový člen, obe strany musia skontrolovať, či má každá zo strán k dispozícii dostatočné zdroje a kompetencie na vykonávanie svojich povinností,
- po prijatí člena do siete sa musí sieť ubezpečiť, že každý člen v sieti vrátane novo-prijatého dodržiava dohodnuté štandardy kvality poskytovaných služieb, inak je ohrozená reputácia celej siete. (Hansrudi – Marianne, 2007)

3.2 PricewaterhouseCoopers na Slovensku

Spoločnosť PwC vznikla zlúčením dvoch spoločností – Price Waterhouse a Lybrand. Obe spoločnosti vstúpili na slovenský trh v roku 1991. V roku 2015 sa spoločnosť PwC stala najväčšou poradenskou spoločnosťou v Slovenskej republike. O rok na to, v roku 2016

oslávila 25 rokov pôsobnosti na Slovensku. V súčasnosti má spoločnosť kancelárie v Bratislave a v Košiciach.

V súčasnosti podľa Obchodného registra Slovenskej republiky, ako aj informácií dostupných na internetových stránkach spoločnosti, na slovenskom trhu pod značkou PwC funguje spolu 5 spoločností:

- PricewaterhouseCoopers Advisory s.r.o.,
- PricewaterhouseCoopers CCE Firm Services s.r.o.,
- PricewaterhouseCoopers Legal, s.r.o.,
- PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.,
- PricewaterhouseCoopers Tax, k.s.

Dôvodom existencie viacerých spoločností je fakt, že PwC poskytuje široké portfólio služieb. Ako je zrejme už z názvov spoločností, medzi najviac poskytované služby patria služby v oblasti poradenstva, daní, auditu a právnych služieb, ktoré tvoria takzvané odborné sekcie.

Schéma 5 Prehľad odborných sekcií v PwC



Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC Správy o transparentnosti za rok 2019

Okrem týchto služieb PwC poskytuje napríklad aj služby z oblasti zdokonaľovania a zvyšovania efektivity výrobných podnikov, poradenstvo pre ľudské zdroje, služby v oblasti riadenia rizík či služby pre spoločnosti v súkromnom vlastníctve.

Dôkazom vysokej kvality a širokého portfólia poskytovaných služieb je aj klientela, ktorá pochádza skoro z každej oblasti ekonomiky. Ide napríklad o:

- automobilový priemysel,
- telekomunikačné a informačné technológie,
- energetiku,
- hutnícky priemysel,
- poisťovníctvo,
- maloobchod,

- nehnuteľnosti a stavebníctvo,
- bankovníctvo,
- verejný sektor.

V roku 2020 sa spoločnosť PwC stala po ôsmy raz najväčšou poradenskou spoločnosť v Slovenskej republike. Vyplýva to z rebríčka, ktorý každoročne zostavuje a publikuje týždenník o ekonomike a podnikaní TREND. V uvedenom roku spoločnosť vykonala štatutárny audit až 43 spoločností z rebríčka TREND TOP 200. Rebríček pozostáva z najväčších nefinančných podnikov v Slovenskej republike, podľa celkových tržieb, respektíve výnosov z bežnej činnosti.

3.2.1 Zamestnanecká hierarchia spoločnosti

Tak ako pre väčšinu audítorských spoločností v audítorských sieťach, aj pre spoločnosť PwC je charakteristický garantovaný kariérny rast. Kariérny rast závisí od dosahovania a plnenia vopred určených pracovných cieľov a neustálom získavaní nových poznatkov či skúseností.

Plnením cieľov a získavaním skúseností sa následne zamestnanec posúva vyššie v rámci kariérneho rebríčka. Nadobudnuté skúsenosti a poznatky následne odovzdáva kolegom, ktorí sú v hierarchii na nižšej pozícii, s cieľom dostať ich na vyššiu pozíciu. PwC hierarchia je rovnaká v rámci celej audítorskej siete a pozostáva z nasledovných pozícií:

- associate,
- senior associate,
- manager,
- senior manager,
- director,
- partner.

Na každej z uvedených pozícií má zamestnanec iné povinnosti a sú na neho kladené iné nároky, ktoré nadväzujú na už predtým získané schopnosti.

Associate level – predstavuje vstupnú pozíciu, na ktorú sa zamestnanec dostane po nástupe do spoločnosti, ak nemá predošlé skúsenosti. Pozícia slúži najmä na získanie všeobecných poznatkov z určitej oblasti a spoluprácu so skúsenejšími kolegami.

Po približne 2 rokoch na vstupnej pozícii sa predpokladá, že má zamestnanec dosť skúseností na to, posunúť sa o level vyššie.

Senior associate level – hlavnou úlohou zamestnanca je uistiť sa, že všetka práca, ktorú vykonáva level pod ním, je vykonaná správne a v súlade s podmienkami klienta. Odovzdáva svoje vedomosti levelu associate a následne kontroluje pridelené úlohy, ktoré boli levelom vykonané. Po 2-3 rokoch skúseností, sa môže senior associate posunúť na level manažéra.

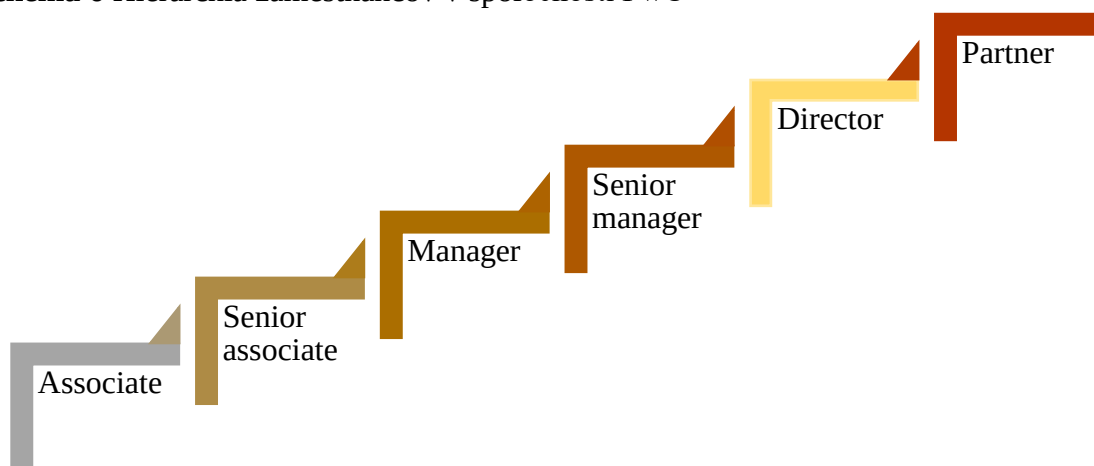
Manager level - manažér sa stará najmä o to, aby každodenné úlohy a funkcie spoločnosti prebiehali hladko a bez akýchkoľvek problémov.

Senior manager level – je zodpovedný za vykonanie dohľadu nad všetkými úlohami spojenými s procesom riadenia. Zaisťuje, aby sa pridelené projekty skončili v čas a aby sa v rámci možností dodržal vopred určený rozpočet.

Director – náplňou práce direktora je sledovať jednotlivé projekty, ale aj funkcie v rámci spoločnosti. Stará sa, aby boli správne riadené a spravované.

Partner – predstavuje najvyššiu pozíciu, akú je v rámci kariérneho rastu možné dosiahnuť. Je skutočným rozhodovacím orgánom a držiteľom právomoci. Na túto pozíciu sa môže zamestnanec dostať najskôr po 10 rokoch skúseností.

Schéma 6 Hierarchia zamestnancov v spoločnosti PwC



Zdroj: *vlastné spracovanie podľa* <https://www.hierarchystructure.com/pwc-career-hierarchy/>

Okrem uvedených pozícií sa môžeme v spoločnosti PwC stretnúť aj s pozíciou **Intern**. Ide o brigádnickú pozíciu, kde už počas vysokej školy získavajú študenti prvé

poznatky a skúsenosti. Ak študent na pozícii interna popri vysokej škole zotrúva viac rokov a naberie dostatok skúseností, môže sa následne pri nástupe do firmy dostať na level senior associate a preskočiť tak level associate.

3.2.2 Finančné informácie o spoločnosti PwC na Slovensku

Z piatich spoločností, ktoré na Slovensku fungujú a používajú obchodné meno spoločnosti PwC, je práve **PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.** spoločnosťou, ktorá sa prednostne venuje poskytovaniu audítorských služieb a má najvyšší podiel na výške celkových dosiahnutých tržieb PwC na Slovensku.

Ide o spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorej spoločníci zapísaní v obchodnom registri, sú PwC spoločnosti registrované v iných krajinách, konkrétne v:

- Holandsku,
- Poľsku,
- Slovinsku.

Prehľad podielu zahraničných spoločností na základnom imaní PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. v roku 2019 uvádza nasledujúca tabuľka:

Tabuľka 4 Prehľad podielu spoločníkov na základnom imaní

Spoločník	Podiel na základnom imaní	
	EUR	%
PricewaterhouseCoopers Eastern Europe B.V.	26 556	66,66
PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczona odpowiedzialnością Audyt spółka komandytowa	6 639	16,67
PRICEWATERHOUSECOOPERS podjetje za revizijo in druge finančno računovodske storitve, d.o.o.	6 639	16,67
Spolu	39 834	100

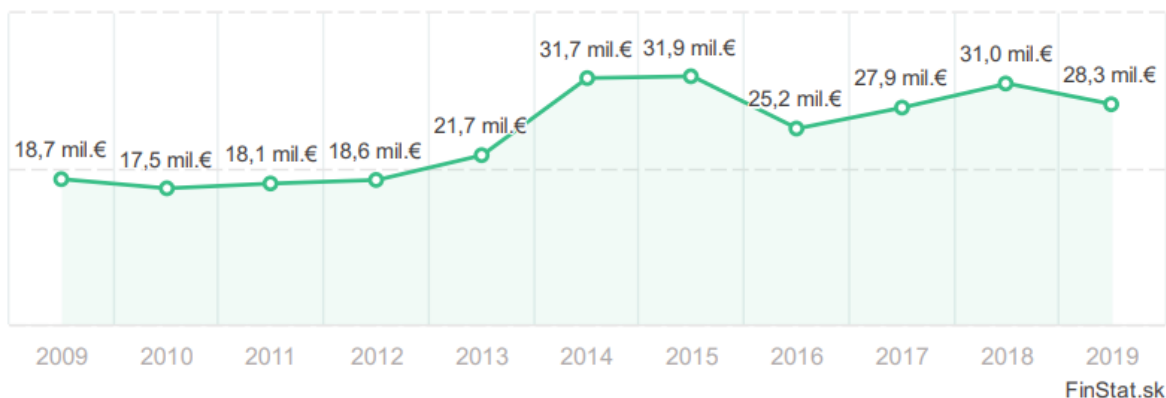
Zdroj: *vlastné spracovanie podľa PwC Správy o transparentnosti za rok 2019*

Keďže spoločnosť zaoberajúca sa poskytovaním najmä audítorských služieb - PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. dosiahla minulý rok najvyššie tržby zo všetkých PwC spoločností fungujúcich na slovenskom trhu, nižšie si uvádzame graf s prehľadom výšky tržieb, ktoré spoločnosť dosiahla za posledných 10 rokov.

Graf 4 Prehľad tržieb PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.

Tržby

PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.



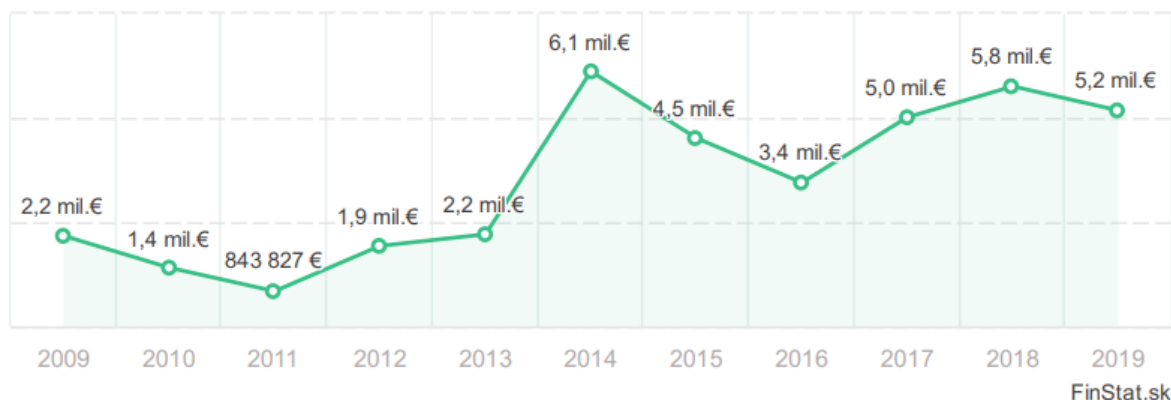
Zdroj: internetové stránky FinStat.sk

Z grafu môžeme vidieť, že minulý rok dosiahla spoločnosť tržby vo výške 28,3 milióna eur a že došlo k miernemu poklesu tržieb v porovnaní s predchádzajúcim rokom. Avšak, z dlhodobého hľadiska môžeme povedať, že za posledných 10 rokov došlo k nárastu tržieb v priemere o 9 miliónov eur ročne, čo znamená že spoločnosti sa na trhu darí a je schopná konkurencieschopnosti. Pre lepšie posúdenie toho, či sa spoločnosti z dlhodobého hľadiska naozaj darí, si v nasledovnom grafe uvádzame vývoj zisku, ktorý PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. za posledných 10 rokov dosiahla.

Graf 5 Prehľad zisku PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.

Zisk

PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.



Zdroj: internetové stránky FinStat.sk

Z porovnania oboch grafov vyplýva, že vývoj výšky tržieb čiastočne kopíruje vývoj výšky zisku. To znamená, že s nárastom výšky tržieb v spoločnosti narastá aj jej zisk. Napríklad, hrubá marža na predaných výrobkoch a službách za minulý rok, podľa údajov z FinStat-u, predstavovala takmer 61%. Na základe tejto skutočnosti môžeme povedať, že spoločnosť z dlhodobého hľadiska skutočne prosperuje.

Pre kompletnosť informácií a možnosť ich vzájomného porovnania si uvedieme aj výšku tržieb ostatných PwC spoločností operujúcich na slovenskom trhu. Uvedené údaje sú získané z internetových stránok FinStat-u.

Spoločnosť **PricewaterhouseCoopers Advisory s.r.o.** za rok 2019 dosiahla celkové tržby vo výške 8,4 milióna eur. Taktiež došlo medziročne k poklesu tržieb, no na rozdiel od PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o., došlo aj k poklesu zisku. Spoločnosť sa dokonca po šiestich rokoch dostala do straty a to vo výške viac ako 720 000 €.

PricewaterhouseCoopers Tax, k.s. dosiahla za rok 2019 tržby vo výške 7,4 milióna eur. Môžeme ale povedať, že k významnému medziročnému nárastu tržieb nedochádza. Za 10 rokov došlo k nárastu tržieb z 5,4 milióna eur na 7,4 milióna, čo predstavuje priemerný medziročný nárast len o 200 000 €, čo je v porovnaní s PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. výrazne nižší nárast. Zisk spoločnosti v roku 2019 dosiahol len 4 000 €, čo je v porovnaní s najväčšou PwC spoločnosťou na Slovensku zanedbateľné číslo.

Spoločnosť **PricewaterhouseCoopers CEE Firm Services s.r.o.** za rok 2019 vykázala tržby vo výške 11,6 milióna eur. V rámci posledných 4 rokov výška tržieb stagnuje, no v porovnaní s údajmi za posledných 10 rokov došlo k výraznému poklesu tržieb. Čo je ale zaujímavé, zisk má presne opačnú tendenciu. Minulý rok entita vykázala najvyšší zisk za posledných 10 rokov a to vo výške až 28,4 milióna eur, čo dokonca presahuje výšku celkovo dosiahnutých tržieb.

Poslednou z PwC spoločností fungujúcich na slovenskom trhu je **PricewaterhouseCoopers Legal, s.r.o.** zaoberajúca sa najmä poskytovaním právnych služieb. Z dlhodobého hľadiska dochádza k nárastu výšky tržieb, ale medziročný nárast nie je v porovnaní s ostatnými entitami významný. Minulý rok dosiahla spoločnosť tržby skoro vo výške 1 milión eur. Došlo však k medziročnému poklesu zisku a to o viac ako polovicu. Kým v roku 2018 spoločnosť dosiahla zisk 225 000 €, v roku 2019 to bolo už len 108 000 €.

Získané údaje si pre lepší prehľad uvedieme nižšie v tabuľke, aby sme vyčíslili, aký percentuálny podiel na celkových tržbách a celkovom zisku PwC na Slovensku v roku 2019 majú jednotlivé spoločnosti.

Tabuľka 5 Percentuálny podiel spoločností na tržbách a zisku v roku 2019

PwC spoločnosť na Slovensku	Podiel na výške tržieb		Podiel na výške zisku	
	EUR	%	EUR	%
PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.	28 286 438 €	49,95	5 180 557	18,53
PricewaterhouseCoopers Advisory s.r.o.	8 426 138 €	14,89	-721 604	-2,58
PricewaterhouseCoopers Tax, k.s.	7 367 022 €	13,01	4 417	0,01
PricewaterhouseCoopers CEE Firm Services s.r.o.	11 570 754 €	20,43	23 387 340	83,65
PricewaterhouseCoopers Legal, s.r.o.	978 740 €	1,72	108 611	0,39
Spolu	56 629 092 €	100 %	27 959 321 €	100 %

Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov z FinStat-u

Z uvedeného prehľadu je zrejmé, že v roku 2019 mala najväčší percentuálny podiel na celkových tržbách PwC na Slovensku spoločnosť PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. Podiel na celkových tržbách predstavuje takmer polovicu. Najvyšší percentuálny podiel na celkovom zisku PwC na Slovensku mala spoločnosť PricewaterhouseCoopers CEE Firm Services s.r.o. Jej podiel predstavuje až 83,65% z celkového dosiahnutého zisku.

3.3 Členstvo v audítorskej sieti

Spoločnosť PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. sa prioritne venuje poskytovaniu audítorských služieb, a preto sa budeme ďalej venovať jej členstvu v audítorskej sieti. Pre účely vysvetlenia členstva v audítorskej sieti budeme PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. ďalej označovať ako PwC Slovensko.

PwC Slovensko je samostatnou členskou firmou siete, pôsobiace v regióne strednej a východnej Európy (PwC Central and Eastern Europe - PwC CEE). Sieť je navzájom prepojená spoločným ekonomickým záujmom partnerov jednotlivých členských spoločností PwC pôsobiacich v tomto regióne. Do regiónu strednej a východnej Európy patrí v súčasnosti 29 krajín.

Pravidelne, raz za štyri roky sa každý z partnerov zúčastňuje na voľbe *výkonného riaditeľa* PwC CEE. Novo-zvolený riaditeľ je následne poverený vymenovaním

regionálneho riadiaceho výboru (Regional Management Board). Výbor pozostáva zo zástupcov jednotlivých krajín a úsekov, a prevádzkových lídrov. Regionálny riadiaci výbor je zodpovedný za dodržiavanie zásad a pravidiel určených spoločnosťou PwC International. Dohľad nad riadiacim výborom vykonáva v mene partnerov zvolená *regionálna rada partnerov* (Regional Partner Council), ktorá zároveň schvaľuje rozhodnutia a zásady týkajúce sa partnerov a spoločnosti.

Zásady a podnikateľské ciele pre jednotlivé odborné sekcie (audit, dane, právne otázky a poradenstvo) sú v rámci jednotlivých krajín určené príslušným *manažérskym tímom* (Management Team).

Okrem toho, že je PwC Slovensko na regionálnej úrovni členom PwC CEE, na globálnej úrovni je členom audítorskej siete PricewaterhouseCoopers International Limited (ďalej len „PwCIL“). Pri poskytovaní služieb, či už miestnym alebo medzinárodným klientom pôsobiacim v regióne strednej a východnej Európy, PwC Slovensko spolupracuje s ostatnými spoločnosťami PwC CEE. Vzájomná spolupráca je koordinovaná *medzinárodným riadiacim tímom* (International Management Team), ktorý zabezpečuje, aby boli dodržiavané predpisy a postupy určené PwCIL a zároveň zabezpečuje spoločné a čo najviac efektívne využívanie ľudských zdrojov, presadzovanie postupov na riadenie rizík a štandardov na zabezpečenie kvality auditu.

V rámci siete má každá národná členská spoločnosť PwC vytvorenú riadiacu štruktúru tak, aby spĺňala miestne zákonné a prevádzkové požiadavky. Táto skutočnosť umožňuje jednotlivým členským spoločnostiam siete možnosť flexibilne, rýchlo a efektívne reagovať na podmienky lokálneho trhu. Je takto zohľadnená napríklad aj skutočnosť, že v niektorých krajinách môže byť audítorská činnosť vykonávaná len lokálnymi spoločnosťami. Lokálnymi spoločnosťami sú v tomto prípade spoločnosti, v ktorých majú väčšinový podiel a kontrolu lokálni audítori s kvalifikáciou podľa právnej úpravy príslušného štátu. Práve kvôli takejto právnej úprave, ktorá sa v jednotlivých krajinách líši, členské spoločnosti PwC siete nemôžu a nepôsobia ako nadnárodné spoločnosti. PwC taktiež nemôžeme chápať ako globálne partnerstvo alebo jedinou veľkú spoločnosť pôsobiacu samostatne. Z uvedených dôvodov je každá jedna spoločnosť v rámci PwC siete samostatným právnym subjektom.

PwC predstavuje teda značku, pod ktorou členské spoločnosti siete PwCIL vystupujú a ďalej poskytujú služby. Spoločne tieto spoločnosti vytvárajú sieť PwC. S označením „PwC“ sa môžeme stretnúť aj pri označovaní jednotlivých členských spoločností v rámci siete PwC ale tiež sa tak môže označovať časť siete alebo celá sieť.

3.3.1. PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL)

Všetky členské spoločnosti, ktoré sú členmi PwC siete sa navzájom zaväzujú, že budú spoločne spolupracovať, aby klientom na lokálnej alebo globálnej úrovni poskytli čo najvyššiu kvalitu služieb. Firmy patriace do PwC siete sú členmi alebo majú iné prepojenie na spoločnosť PwCIL. PwCIL je súkromnou anglickou spoločnosťou s obmedzeným ručením, ktorá nevykonáva a neposkytuje klientom žiadne účtovné, auditorské alebo iné služby. Jej hlavnou úlohou je koordinovať spoluprácu jednotlivých členských spoločností siete PwC.

Predstavenstvo siete (Board of PwCIL) v spolupráci s vedením siete (Network Leadership Team) vytvárajú a implementujú postupy, ktorými sa má dosiahnuť vzájomná koordinácia jednotlivých členov siete. Jednotlivým členským spoločnostiam siete PwC je dovolené používať názov PwC, využívať zdroje ostatných spoločností v sieti, prípadne iným členom poskytovať svoje vlastné odborné služby. Na druhej strane sa od členov siete očakáva striktné dodržiavanie postupov a štandardov siete PwC, tak ako ich definuje PwCIL.

Ako sme už spomínali, sieť PwC nepredstavuje jedno medzinárodné partnerstvo a jednotliví členovia siete nie sú vzájomnými právnymi partnermi. Mnohé členské spoločnosti používajú obchodné meno „PricewaterhouseCoopers“, ale PwCIL ich nevlastní. Člen siete nemôže konať a vystupovať ako zástupca spoločnosti PwCIL alebo niektorej inej členskej spoločnosti. Zároveň jednotliví členovia nemôžu k niečomu zaviazat' iného člena siete. Každý člen siete je zodpovedný len za svoje vlastné konanie a nie je zodpovedný za konanie iných členov PwC siete alebo samotnej spoločnosti PwCIL. PwCIL má vytvorené orgány správy a riadenia – viď schéma 7.

Schéma 7 Orgány riadenia a správy PwCIL



Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC Správy o transparentnosti za rok 2019

Globálne predstavenstvo (Global Board) – je zodpovedné za dohľad nad vedením siete (Network Leadership Team), správu a riadenie PwCIL a schvaľovanie jej štandardov.

Vedenie siete (Network Leadership Team) – je zodpovedné za definovanie a vytyčovanie stratégie a štandardov, ktoré sa v rámci PwC siete majú dodržiavať.

Rada pre stratégiu (Strategy Council) – je tvorená lídrami najväčších PwC spoločností a regiónov. Starajú sa o odsúhlasenie strategického smerovania siete a zabezpečujú súlad pri vykonávaní stratégie.

Globálny tím vedúcich pracovníkov (Global Leadership Team) – je vymenúvaný vedením siete a vykonávaný riaditeľom siete PwC, ktorým sa zodpovedá. Členovia globálneho tímu vedúcich pracovníkov sú zodpovední za vedenie tímov, zostavených zo zamestnancov jednotlivých členských spoločností siete. Úlohou je koordinovať aktivity naprieč všetkými oblasťami podnikateľskej činnosti.

3.3.2 Finančné informácie o spoločnosti PwC na globálnej úrovni

Za hospodárky rok 2019 spoločnosť celosvetovo dosiahla výnosy vo výške 42,4 miliárd amerických dolárov. Podľa najaktuálnejších údajov v hospodárskom roku 2020 navýšila výnosy na 43 miliárd amerických dolárov.

Počas prvých deviatich mesiacov hospodárskeho roku 2020 narástli výnosy v porovnaní s rokom 2019 až o 7%. Avšak v dôsledku spomalenia vývoja ekonomiky naprieč celým svetom, kvôli pretrvávajúcej pandémie COVID-19 došlo v období od apríla do júna 2020 k spomaleniu rastu výnosov. V porovnaní s rovnakým obdobím roku 2019, teda od apríla do júna 2019 došlo k poklesu výnosov až o 6%.

Vývoj výnosov sa na globálnej úrovni sleduje podľa vývoja výnosov v rámci jednotlivých regiónov, v rámci ktorých sieť PwC poskytuje svoje služby. Geografické regióny sú:

- Amerika,
- Ázia,
- Austrália a Tichomorské ostrovy,
- Stredná a východná Európa,
- Blízky východ a Afrika,
- Západná Európa.

V rámci medziročného porovnania nárastu tržieb, došlo v jednotlivých regiónoch medzi rokmi 2019 a 2020 k nasledovným pohybom. V Americkom regióne došlo

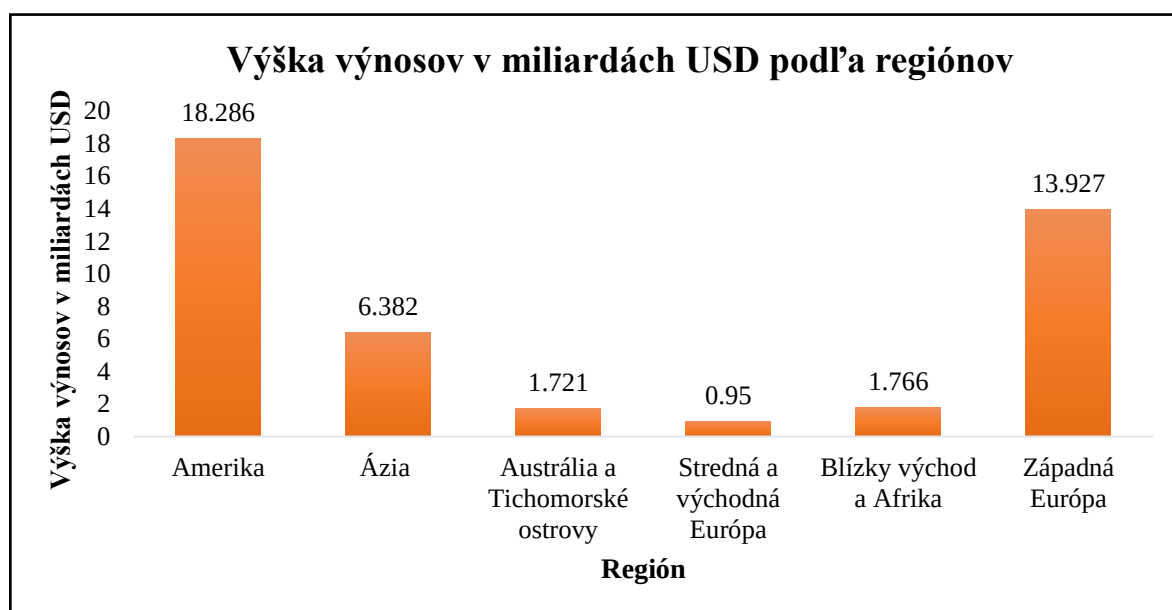
k medziročnému nárastu výnosov o 3%. Najlepšie výsledky v regióne dosiahli spoločnosti v Spojených štátoch amerických a Kanade. Európa je rozdelená do dvoch regiónov. V regióne západnej Európy došlo k medziročnému nárastu tržieb o 2%, avšak v regióne strednej a východnej Európy, kam opatrí aj PwC Slovensko, došlo k nárastu výnosov až o 4%.

Výnosy na Blízkom východe a v Afrike vzrástli o 10%, pričom najväčší podiel na medziročnom náraste má Blízky východ. Výnosy tu narástli až o 14%. V Ázii došlo k rastu výnosov o 5% a len v regióne Austrálie a Tichomoria sa stretávame s medziročným poklesom výnosov. Pokles však nie je výrazný a dosiahol len 1%.

Počas prvých deviatich mesiacov hospodárskeho roka nedošlo k výraznému premietnutiu pandémie do tempa rastu výnosov v rámci PwC siete, regióny fungovali podľa vopred stanovených očakávaní. Koncom marca sa však začali objavovať prvé problémy v spojitosti s prebiehajúcou pandemiou a dochádzalo k poklesu výnosov, najmä kvôli zvyšujúcim sa ekonomickým opatreniam v rámci jednotlivých krajín. V posledných troch mesiacoch hospodárskeho roka došlo k prepadu výnosov, pričom v niektorých krajinách dosiahol prepad až 30% v porovnaní s rovnakým obdobím roku 2019.

Najväčší podiel na celkových dosiahnutých výnosoch v rámci PwC siete má región Amerika, za ktorým nasleduje región západnej Európy. Naopak, najmenší podiel na celkových dosiahnutých výnosoch má región strednej a východnej Európy. Pre lepšie porovnanie si dosiahnuté výnosy napriek regiónmi uvádzame v grafe nižšie.

Graf 6 Výnosy PwC siete podľa geografických regiónov



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov dostupných na <https://www.pwc.com/gx/en>

Na základe uvedeného grafu môžeme vidieť, že výnosy regiónu Amerika tvorili približne 42% celkových výnosov siete PwC a výnosy regiónu západnej Európy tvorili približne 30%. Región strednej a východnej Európy sa na celkových výnosoch siete PwC podieľal len o niečo viac ako dvoma %-tami.

Okrem regionálneho pohľadu na dosiahnutú výšku výnosov v rámci PwC siete je potrebné pozrieť sa na dosiahnuté výnosy aj z hľadiska druhu poskytovaných služieb klientom. Dôvodom je, že spoločnosť chce mať prehľad o percentuálnom podiele jednotlivých oblastí služieb na celkových výnosoch spoločnosti.

Poskytované služby sú na globálnej úrovni rozdelené do troch hlavných oblastí služieb:

- assurance (uist'ovacie služby),
- advisory (poradenstvo),
- tax (dane). (<https://www.pwc.com/gx/en>)

Oblasť poskytovania uist'ovacích služieb naďalej ostáva najväčšou oblasťou poskytovaných služieb v rámci PwC siete. Hlavnou úlohou týchto služieb je zainteresovaným tretím stranám a držiteľom akcií poskytnúť istotu a dôveru vo fungujúce kapitálové trhy. V hospodárskom roku 2020 vzrástli výnosy z tejto oblasti približne o 3%, čo bolo spôsobené zvýšeným záujmom o poskytované audítorské služby.

Dôvodom je narastajúci záujem tretích strán a akcionárov mať neustály prehľad o prebiehajúcich operáciách na trhu, možných rizikách a výkonnosti trhu. Taktiež je ich cieľom zvýšiť dôveru a odolnosť podnikov, v ktorých majú uložené svoje investície alebo sú voči nim zainteresované iným spôsobom. Dôsledkom zvyšujúcich sa nárokov tretích strán je narastajúci dopyt po službách poskytovaných práve v oblasti uistenia, či už ide o interný audit alebo služby orientované na riadenie a kontrolu podnikov, či služby spojené s identifikáciou možných rizík. V rámci služieb spojených s identifikáciou rizika spoločnosť zaznamenala obzvlášť nárast v oblasti digitálneho rizika. Dôvodom je neustály proces digitalizácie a modernizácie, ktorý núti spoločnosti prechádzať na cloudové úložiská, s čím digitálne riziko priamo súvisí.

Ďalšou veľkou oblasťou poskytovaných služieb v rámci siete PwC sú služby z oblasti poradenstva. Celosvetovo tržby v oblasti poradenstva vzrástli o 4%. Dôvodom je dopyt trhu po poradenstve v oblasti stratégie, transformácie podnikov a tvorby hodnoty. Práve v oblasti poradenstva je vidieť veľkú výhodu pôsobenia PwC v rámci siete. Je to práve silná kooperácia odborníkov z rôznych oblastí. Ich vzájomnou kooperáciou je možné poskytnúť klientovi omnoho komplexnejšie analýzy a informácie. V oblasti poradenstva dochádza

mnohokrát k využitiu kombinácie informácií získaných od odborníkov z prostredia konzultácií, obchodu a kybernetickej bezpečnosti. Služby môžu byť doplnené aj o znalosti zamestnancov z oblasti daní či riadenia rizík. Ak by spoločnosť nepôsobila v rámci siete, nebolo by také jednoduché poskytnúť služby v oblasti poradenstva komplexne a splniť tak požiadavky veľmi rôznorodého trhu. Navyše, zostaviť požadovaný tím odborníkov, ktorý by vedel splniť očakávania klienta a nebol by z PwC siete, by bolo finančne a aj časovo omnoho náročnejšie.

Poslednú oblasť poskytovaných služieb tvoria daňové služby, ku ktorým sú pričlenené aj právne služby. Výnosy v oblasti daňových a právnych služieb vzrástli v roku 2020 o 2%. Najväčší dopyt bol zaznamenaný počas prvých deviatich mesiacov. Následne došlo opäť k zníženiu dopytu, práve v dôsledku prebiehajúcej pandémie.

Schéma 8 Oblasti poskytovaných služieb v PwC

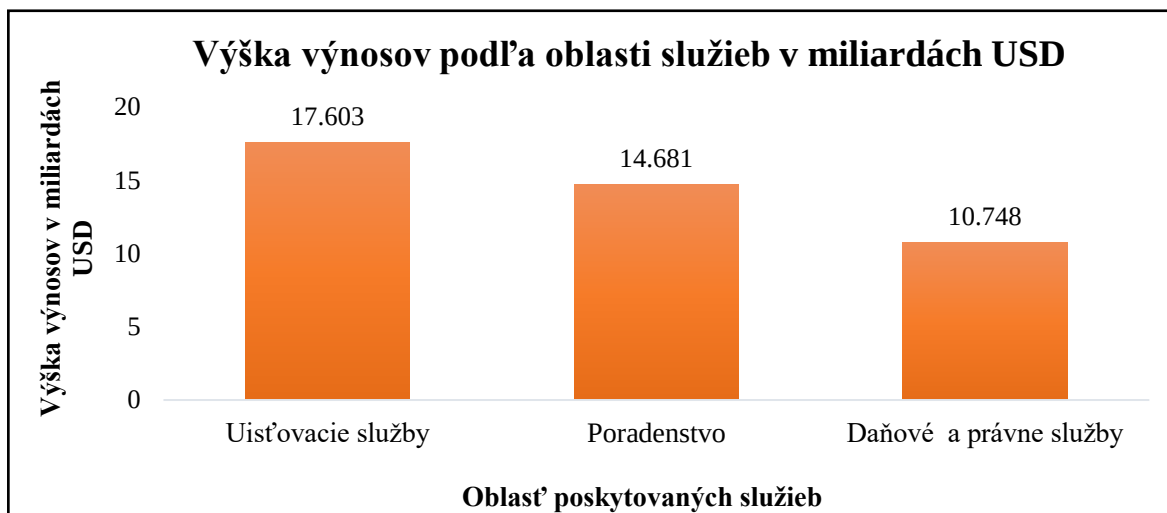


Zdroj: vlastné spracovanie podľa informácií dostupných na <https://www.pwc.com/gx/en>

Odborníci sa v rámci právnych a daňových tímov špecializujú na poskytovanie profesionálnych služieb, či už jednotlivcom alebo korporáciám pôsobiacim na globálnej úrovni. Ide najmä o služby spojené s orientáciou v zložitom daňovom a právnom prostredí a s tým súvisiace oznamovacie povinnosti.

Podiel jednotlivých druhov poskytovaných služieb na celkových výnosoch siete PwC si uvádzame v nasledovnom grafe:

Graf 7 Výnosy PwC siete podľa oblasti poskytovaných služieb

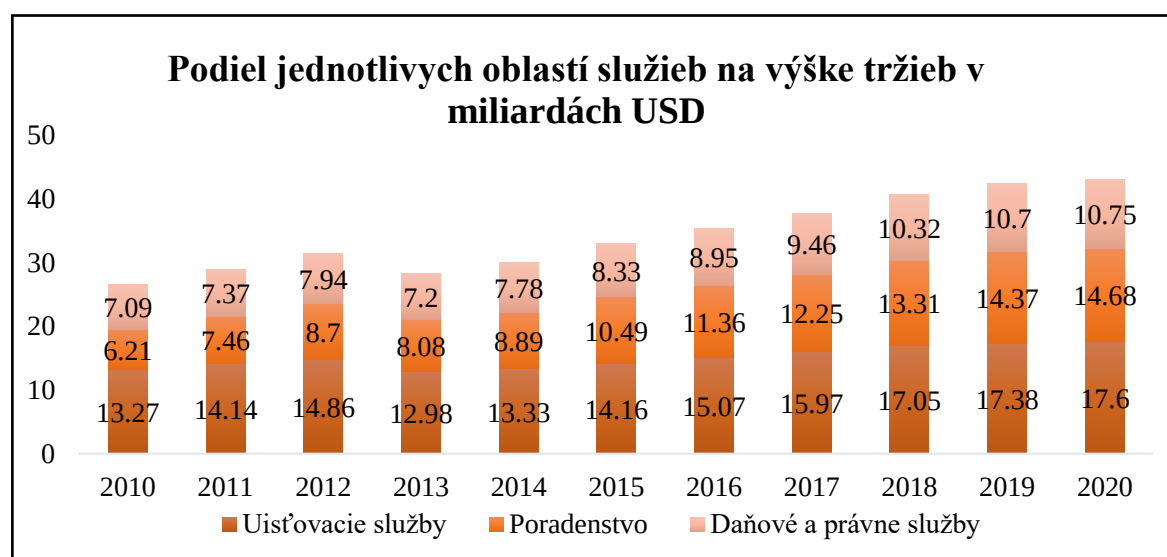


Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov dostupných na <https://www.pwc.com/gx/en>

Z grafu môžeme vidieť, že najvyšší podiel na celkových výnosoch siete PwC, má oblasť poskytovania uisťovacích služieb. Podiel predstavuje približne 41%. Na druhom mieste sú služby týkajúce sa poradenstva s takmer 34%-tným podielom. Posledné miesto patrí oblasti daňových a právnych služieb so skoro 25%-tným podielom.

Na to, akým podielom sa jednotlivé oblasti poskytovaných služieb podieľajú na celkových výnosoch sa pozrieme aj z historického hľadiska. Dôvodom je, že chceme zistiť, či uisťovacie služby historicky vytvárali najväčšiu časť výnosov spoločnosti. Prehľad historického vývoja za posledných 10 rokov uvádzame v grafe nižšie.

Graf 8 – Podiel jednotlivých oblastí poskytovaných služieb na výške tržieb v miliardách USD



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov dostupných <https://www.statista.com/>

Na základe grafu môžeme usúdiť, že spoločnosť PwC z dlhodobého hľadiska prosperuje a jej tržby za posledných 10 rokov každý rok rastú, okrem roku 2013 a 2014, kedy došlo k miernemu poklesu. Avšak môžeme vidieť, že percentuálny pomer jednotlivých oblastí poskytovaných služieb na celkových výnosoch spoločnosti sa rokmi mení. Kým v roku 2010 bol podiel uisťovacích služieb na celkových výnosoch viac ako dvojnásobný oproti podielu poradenských služieb, v roku 2020 už je podiel skoro rovnaký. Z dlhodobého hľadiska rastú výnosy z oblasti poradenstva rýchlejším tempom ako výnosy z uisťovacích služieb.

3.3.3 Zamestnanci v PwC na globálnej úrovni

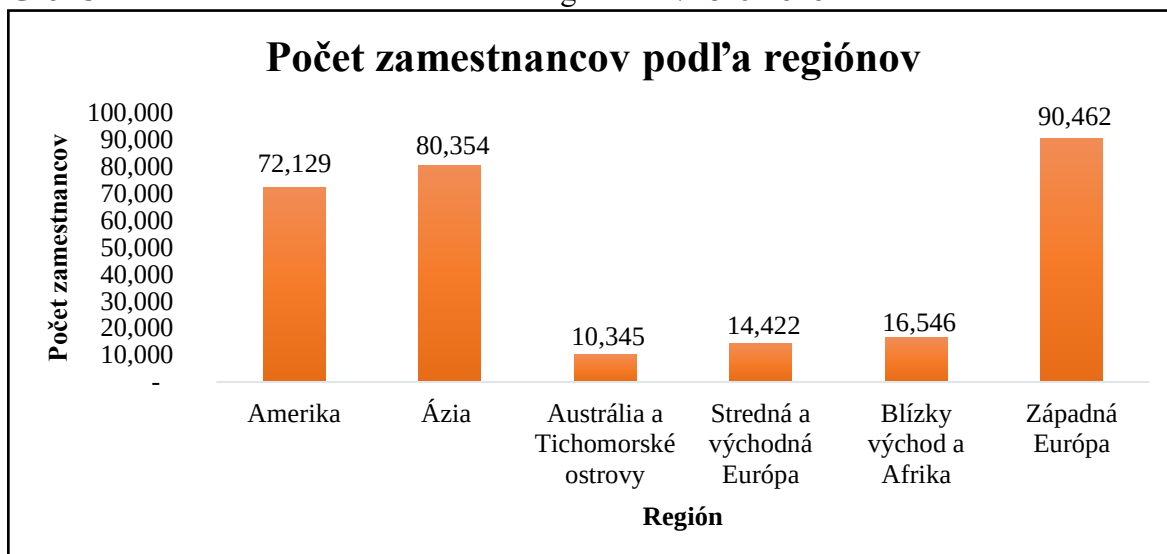
Celkový počet zamestnancov, ktorí v rámci PwC siete pracovali v roku 2019, bol 276 005. Podľa najaktuálnejších údajov sa v hospodárskom roku 2020 navýšil počet zamestnancov až na 284 258.

V roku 2020 spoločnosť prijala až 63 053 nových zamestnancov. Z toho 35 591 boli študenti po ukončení vysokej školy a 23 251 novoprijatých zamestnancov boli už skúsení odborníci. Z celkového počtu bolo až 5 900 nových zamestnancov prijatých na základe on-line pohovorov, kvôli prebiehajúcej pandémie, čo nasvedčuje tomu, že spoločnosť PwC bola veľmi rýchlo schopná zareagovať na meniace sa podmienky a prispôbiť sa im.

Medziročne, aj napriek kríze spôsobenej pandemiou, došlo k nárastu zamestnancov o 3%. Najvyšší nárast bol zaznamenaný v regióne Ázie 9% a v regióne strednej a východnej Európy 5%. Naopak, v regiónoch Amerika a Austrália a Pacifické ostrovy, došlo k poklesu počtu zamestnancov, konkrétne v Amerike o 2% a Austrálii s Pacifickými ostrovmi o 1%. Pokles bol spôsobený väčším dopadom pandémie na dané regióny. PwC sieť momentálne pôsobí celosvetovo v 155 krajinách.

Na základe predošlej analýzy výnosov môžeme povedať, že výška dosiahnutých výnosov sa medzi jednotlivými regiónmi výrazne líši. Dôvodom môže byť rôzny počet spoločností, poskytujúcich služby v jednotlivých regiónoch, rôzna veľkosť spoločností, rôzny počet zamestnancov. Z uvedeného dôvodu si bližšie zanalyzujeme počet zamestnancov v rámci jednotlivých regiónov v nasledovnom grafe:

Graf 9 Počet zamestnancov PwC siete v regiónoch v roku 2020

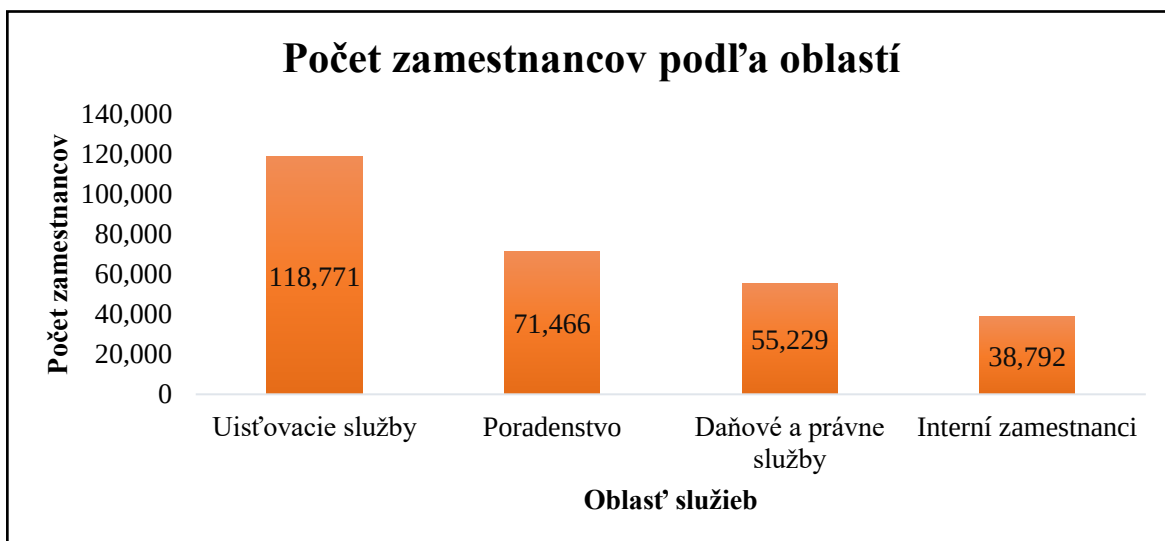


Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov dostupných na <https://www.pwc.com/gx/en>

Z grafu môžeme vidieť, že najvyšší počet zamestnancov pracuje v regióne západnej Európy. Nasledujú regióny Ázia, Amerika, blízky východ spolu s Afrikou, stredná a východná Európa a najmenší počet zamestnancov má región Austrálie a Tichomorských ostrovov. Porovnaním grafu celkových tržieb podľa regiónov s grafom celkového počtu zamestnancov v rámci jednotlivých regiónov môžeme skonštatovať, že počet zamestnancov nebude prioritným faktorom ovplyvňujúcim výšku výnosov. Môžeme vidieť, že najvyššie tržby dosahovali regióny Amerika a západná Európa, ktoré majú aj vysoký počet zamestnancov. No pre región Ázie už táto úmera neplatí. V počte zamestnancov je Ázia na druhom mieste, dokonca má o niečo viac zamestnancov ako región Ameriky, no jej celkové výnosy predstavujú približne len 1/3 tých amerických.

Ďalej sa môžeme pozrieť na počet zamestnancov pracujúcich v rámci jednotlivých oblastí poskytovaných služieb. Počet zamestnancov uvádza nasledovný graf:

Graf 10 Počet zamestnancov PwC podľa oblasti poskytovaných služieb v roku 2020



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov dostupných na <https://www.pwc.com/gx/en>

Tu nám ale okrem spomínaných štyroch oblastí služieb pribudne aj štvrtá skupina zamestnancov. Ide o interných zamestnancov pracujúcich v spoločnosti, ako sú napríklad:

- zamestnanci IT oddelenia,
- zamestnanci oddelenia ľudských zdrojov,
- zamestnanci finančného oddelenia,
- zamestnanci oddelenia marketingu,
- zamestnanci mzdového oddelenia.

Starajú sa o to, aby vnútorné procesy v spoločnosti fungovali čo najlepšie a aby zamestnanci pracujúci v ostatných oblastiach mohli pracovať čo najefektívnejšie.

Spoločnosť PwC sa zároveň neustále stará o rozvoj schopností a vedomostí všetkých svojich zamestnancov na globálnej úrovni. Na on-line vzdelávanie používa interný nástroj „Vantage“. Prostredníctvom tohto on-line nástroja sú vzdelávacie kurzy dostupné v reálnom čase kdekoľvek na svete, pre ktoréhokoľvek zamestnanca. Väčšina kurzov je preto dostupná vo forme videí alebo podcastov.

Toto je ďalšia praktická výhoda, ktorá plynie z členstva v sieti. Tým, že sú školenia dostupné kedykoľvek a kdekoľvek, šetria sa náklady, ktoré by sa museli inak využiť na prezenčné školenie zamestnancov. Tiež takto dochádza k efektívnejšiemu využívaniu pracovného času, keďže zamestnanec sa nemusí časovo prispôbovať školeniu, ale môže

ho absolvovať v pohodlí domova alebo v čase, keď má menej práce a má na školenie reálny priestor a čas.

3.3.4 Systémy používané v PwC sieti na výkon audítorských služieb

Práca audítora na dennej báze zahŕňa prácu s obrovským množstvom dát, ktoré obsahujú informácie z účtovných systémov a účtovných závierok klientov, ktoré audítori overujú. V procese neustáleho skvalitňovania procesu auditu a jeho digitalizácie musia audítori pracovať s kvalitnými počítačovými nástrojmi, ktoré im prácu uľahčujú a zrýchľujú spracovanie dát.

Vývoj týchto nástrojov je finančne mnohokrát veľmi náročný, preto menšie audítorské spoločnosti pracujú buď bez takýchto nástrojov alebo výkonnosť tých, ktoré používajú, nie je až taká vysoká ako výkonnosť nástrojov vo veľkej štvorke. Dôvodom je finančná náročnosť vysoko výkonných počítačových nástrojov.

Toto je jedna z ďalších výhod plynúcich z členstva v audítorskej sieti. Nástroje na spracovanie dát sú dostupné všetkým zamestnancom na globálnej úrovni. Spoločnosť, ktorá sa teda rozhodne stať členom siete, ušetrí nemalé finančné výdavky, ktoré by inak musela investovať do vývoja vlastných nástrojov alebo do kúpy licencií. V PwC sieti sa pri výkone auditu účtovnej závierky pracuje so 4 hlavnými nástrojmi. Ide o nástroje:

- Aura,
- Halo,
- Connect,
- Extract.

Aura je globálnym ERP systémom, ktorý pri výkone audítorskej profesie v PwC sieti používajú všetci audítori. Jeho používaním sa zabezpečuje, že sa práca na lokálnej, ale aj globálnej úrovni vykonáva rovnakým spôsobom a v tom istom systéme. Poskytované audítorské služby sú tak vďaka Auri konzistentné v rámci celej klientskej základne, ktorú sieť má. Aura zaisťuje, aby audítori na globálnej úrovni zaujali k vyhodnoteniu rizika auditu rovnaký prístup. Slúži na lepšie pochopenie spôsobu podnikania klienta a umožňuje sa na proces auditu pozrieť z komplexného hľadiska. Vďaka systematickému vyhodnoteniu

rizika sa následne audítori zameriavajú najmä na rizikovejšie oblasti podnikania klienta a na oblasti, ktoré sú významné.

Halo je PwC technológiou auditu dát, ktorá dokáže testovať obrovské objemy dát, dôležitých pre vykonávanie podnikateľskej činnosti klienta. Vykonáva podrobnú analýzu dát, zlepšuje vyhodnocovanie rizík, dáta analyzuje a testuje. Umožňuje tak audítorom pri výkone auditu lepšie pochopiť podnikateľské prostredie klienta a zvýšiť kvalitu auditu. Vizualizácie, ktoré sú výstupom zo systému, dokážu upozorniť na rizikové transakcie. Analýza dát je takto pomocou Halo systému rýchlejšia v porovnaní s manuálnou analýzou, čo vedie k efektívnejšiemu výkonu auditu.

Connect slúži najmä na rýchle, efektívne a bezpečné zdieľanie informácií v každej fáze auditu. Zjednodušuje a automatizuje komunikáciu medzi audítorskými tímami a klientom v reálnom čase, bez ohľadu na to, kde sa audítorský tím alebo klient nachádza. Dochádza tak k lepšej výmene dokumentov, ako aj efektívnejšej komunikácii medzi klientom a audítorským tímom. Systém taktiež vďaka možnosti sledovať komunikáciu v reálnom čase slúži na rýchle a efektívne riešenie možných problémov.

Extract extrahuje veľké objemy dát s čo najnižším dopadom na klientov systém. Systém dokáže poskytnúť dátam formát, ktorý je možné následne okamžite použiť na ďalší výkon analýz prostredníctvom iných PwC nástrojov. Rýchlou a efektívnou extrakciou dát sa tak znižuje čas, ktorý by sa inak strávil manuálnou extrakciou dát. Pri procese extrakcie nástroj zároveň dáta komprimuje a šifruje, aby nedošlo k ich zneužitiu.

Count uľahčuje celý proces inventarizácie zásob od začiatku až do konca, keď umožňuje členom pracovných tímov vytvárať a riadiť postupy spočítavania zásob, evidovať výsledky priamo v ich mobilných zariadeniach či tabletoch a exportovať finálne výsledky priamo do aplikácie Aura. Audítorské tímy pôsobiace na viacerých miestach naraz môžu štandardizovať pokyny a spravovať výsledky cez jeden jediný portál.

3.3.5 Monitorovanie a kontrola v rámci siete PwC

Každá z členských spoločností PwC je povinná mať v rámci procesu externého monitorovania a kontroly zo siete, zriadený *systém riadenia kvality* (Quality Management System), každoročne vyhodnotiť výkonnosť systému, jeho plnenie a oznámiť výsledky vyhodnotenia vedeniu siete. Tento systém pokrýva jednotlivé prvky systému kontroly kvality. Výsledky výkonnosti systému riadenia kvality sú následne prediskutované

s vedením každej členskej spoločnosti siete. V prípade zistenia nedostatkov je s vedením dohodnutý plán nápravy, ktoré preberá osobnú zodpovednosť za jeho naplnenie.

Proces monitorovania fungujúci v členských spoločnostiach PwC vychádza z *Globálneho programu siete PwC na zabezpečenie kvality uisťovacích služieb* (Global Assurance Quality Review - GAQR). Realizáciu programu GAQR koordinuje centrálny tím, ktorý tvorí *líder pre GAQR* (GAQR Leader) a skupina *medzinárodných tímových lídrov* (International Team Leaders - ITL). Jej členmi sú senior partneri, ktorých do centrálného tímu GAQR vymenovali členské spoločnosti siete PwC. Dohľad, ktorý vykonávajú medzinárodní tímoví lídri, ich neustála angažovanosť sú základom pre dôkladné a efektívne preverenia vo všetkých spoločnostiach siete PwC.

Nutnosť monitorovania systému kontroly kvality vyplýva z medzinárodnej právnej úpravy a súladu s medzinárodnými audítorskými štandardmi, ktoré vyžadujú, aby členské spoločnosti v sieti mali systém kontroly kvality zriadený. Zároveň je systém kontroly kvality v súlade s medzinárodnými normami pre kontrolu kvality 1 – ISQC I, ktorý v ods. 11 uvádza, že cieľom firmy je zaviesť a udržiavať systém kontroly kvality, ktorý jej poskytne primerané uistenie, že:

- firma a jej zamestnanci spĺňajú požiadavky odborných štandardov,
- a platných zákonov a predpisov,
- správy, ktoré vydáva firma alebo partneri zodpovední za zákazky, sú za daných okolností primerané.

V ods. 16 ISQC I sú uvedené jednotlivé prvky systému kontroly kvality, medzi ktoré patria:

- zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme,
- relevantné etické požiadavky,
- akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek,
- ľudské zdroje,
- vykonanie zákazky,
- monitorovanie.

Jednotlivé pravidlá a postupy na riešenie uvedených prvkov sú následne kontrolované vedením siete, pričom musia byť v súlade s globálnym programom siete PwC na zabezpečenie kvality uisťovacích služieb.

K externej kontrole patrí okrem monitorovania vykonávaného priamo sieťou aj kontrolovanie členov audítorskej siete nezávislými externými inštitúciami. Napríklad, na Slovensku je takouto externou inštitúciou Úrad pre dohľad nad výkonom auditu. Posledné externé preverenie zabezpečenia kvality štatutárneho auditu spoločnosti PwC Slovensko, podľa §35 ods. 1 písm. a) zákona o štatutárnom audite začal Úrad pre dohľad nad výkonom auditu vykonávať dňa 30. septembra 2019 s predpokladaným ukončením 30. apríla 2020.

Okrem externých kontrol, ktorých zámerom je posúdiť, či boli dosiahnuté požadované ciele kvality, sú v rámci procesu monitorovania zo siete v každej členskej spoločnosti zavedené aj interné kontroly. Pri internej kontrole dochádza ku kontrole dokončených zákaziek (Engagement Compliance Review – ECR). ECR predstavujú pravidelné kontroly, zamerané na rizikové oblasti a týkajú sa osôb v členských spoločnostiach siete PwC, ktoré sú oprávnené podpisovať správy o audite alebo iných uisťovacích službách. Táto kontrola posudzuje, či bola zákazka realizovaná v súlade s *postupmi PwC pre audit* (PwC Audit), s platnými profesijnými štandardmi a ostatnými zásadami a postupmi vzťahujúcimi sa na poskytovanie uisťovacích služieb. Každá osoba, ktorá správy podpisuje, je preverovaná minimálne raz za päť rokov, pokiaľ sa nevyžaduje častejšie preverovanie na základe profilu klientskych zákaziek podpisujúcej osoby alebo v dôsledku lokálnych regulačných požiadaviek.

Kontroly sú vedené skúsenými partnermi z oblasti uisťovacích služieb s podporou nezávislých tímov partnerov, riaditeľov, skúsených manažérov a iných špecialistov. Výsledky kontroly sa následne predkladajú vedeniu firmy, ktoré je zodpovedné za analýzu zistení a prípadné prijatie nápravných opatrení. Ak sú zistené nedostatky týkajúce sa kvality realizovaných zákaziek, musí buď zodpovedný partner, alebo aj ostatní vedúci pracovníci z oddelenia absolvovať ďalšie odborné vzdelávanie alebo školenia, prípadne uhradiť sankcie. Partneri a zamestnanci členských spoločností sú po kontrole oboznámení s jej výsledkami a prijatými opatreniami, aby ich mohli implementovať vo svojich budúcich zákazkách. Súčasne, líder pre GAQR informuje partnerov členskej spoločnosti o zisteniach kontroly kvality v ostatných členských spoločnostiach PwC, čo umožňuje partnerom pri plánovaní a výkone budúcich audítorských prác zohľadňovať aj skutočnosti zistené v iných členských spoločnostiach.

V roku 2020 bolo v rámci PwC siete skontrolovaných 1 661 zákaziek, z ktorých sa u 63 zistili pochybenia a boli označené ako nevyhovujúce, čo predstavuje 3,8%. Na porovnanie, v roku 2019 bolo z 1 768 kontrolovaných zákaziek označených

ako nevyhovujúce 91, teda 5,1% a v roku 2018 bolo z 1 890 kontrolovaných zákaziek označených ako nevyhovujúce až 147, teda 7,8%. Na základe uvedených čísel môžeme usúdiť, že kontrola zákaziek, ktorá je v rámci siete vykonávaná, vedie k zníženiu počtu zákaziek, v ktorých dochádza k pochybeniu. Kvalita poskytovaných audítorských služieb v rámci siete sa na základe odhalených pochybení z minulých rokov zvyšuje.

Záver

Výkon štatutárneho auditu predstavuje veľmi dôslednú činnosť, na ktorej výsledok sa spoliehajú používatelia informácií z účtovných závierok. Vykonaním štatutárneho auditu môže byť poverený štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť. Mnohí z nich sú v súčasnosti členmi celosvetovo pôsobiacich audítorských sietí. Existenciu a pôsobenie audítorských sietí môžeme brať ako jeden z výsledkov globalizácie, ktorá umožňuje čoraz väčšiu možnosť spolupráce na medzinárodnej úrovni. Zároveň s procesom globalizácie vznikla potreba nadnárodnej úpravy štatutárneho auditu, ktorá sa implementuje do národnej úpravy štatutárneho auditu.

Audítorská sieť je jedným z možných foriem spolupráce medzi audítorskými spoločnosťami. Pri vstupe do audítorských sietí audítorské spoločnosti zvažujú práva a povinnosti, ktoré by im z členstva plynuli. Jedným z typických práv plynúcich členskej spoločnosti je možnosť používania celosvetovo dobre známeho obchodného mena. Naopak, typickou povinnosťou členských spoločností je podliehanie neustálej kontrole vykonávanej vedením siete. Monitorovaním a kontrolou sieť zabezpečuje, aby kvalita poskytovaných služieb neklesala a bola v súlade s legislatívnymi požiadavkami.

V prvej časti diplomovej práce sme si teoreticky zadefinovali základné pojmy súvisiace s výkonom štatutárneho auditu. Analyzovali sme počet audítorských spoločností pôsobiacich na Slovensku podľa informácií, ktoré poskytuje Úrad pre dohľad nad výkonom auditu. Ďalej sme zisťovali, či sú audítorské spoločnosti pôsobiace na Slovensku členmi audítorských sietí alebo nie. Cieľom prvej časti bolo poskytnúť teoretické poznatky a priblížiť legislatívu upravujúcu štatutárny audit. Ďalším cieľom bolo analyzovať pôsobenie audítorských spoločností na Slovensku.

V druhej časti sme si zadefinovali čiastkové ciele diplomovej práce, ktoré nás následne viedli až k naplneniu hlavného cieľa. Tiež sme si priblížili metódy, ktoré boli použité pri písaní diplomovej práce, výbere literatúry či aplikovaní praktických poznatkov.

V tretej časti diplomovej práce sme si priblížili fungovanie audítorskej spoločnosti PricewaterhouseCoopers na Slovensku. Priblížili sme si proces výkonu kontroly a monitorovania členských spoločností PricewaterhouseCoopers, ktorý vykonáva vedenie siete. Taktiež sme analyzovali finančné ukazovatele, ktoré dosiahli členské spoločnosti na Slovensku. Okrem analýzy ukazovateľov na domácom trhu sme sa venovali aj analýze finančných, geografických a personálnych ukazovateľ na úrovni celej siete, aby sme

poukázali na fakt, že sieť pôsobí celosvetovo a má členov z rôznych krajín, dokonca kontinentov.

Zoznam použitej literatúry

Knihy/monografie

- [1] KAREŠ, Ladislav. *AUDÍTORSKÉ POSTUPY*. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014. 144 s. ISBN 978-80-8168-061-8
- [2] MADĚRA, František. *AUDIT A AUDÍTORSTVO*. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014. 124 s. ISBN 978-80-8186-147-9
- [3] MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažéry, aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Prvé vydanie. Praha : ASPI, 2007. 133s. ISBN 978-80-225-3821-3
- [4] NOHRIA, Nitin – G. ECCLES, Robert. *Networks and organization : Structure, form and action*. Boston : Harvard Business School Press, 1992. 544s. ISBN 0875845789

Články z tlačeneho zborníka

- [5] KAREŠ, Ladislav. *Vývojové trendy v účtovníctve a v audítorstve – symbióza teórie a praxe*. In Bratislava 2018 : ZBORNÍK PRÍSPEVKOV : doktorandský seminár – Auditing : Ekonomická univerzita v Bratislave, 26.3.2018. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, s. 5 – 62. ISBN 978-80-225-4493-1
- [6] VAŠEKOVÁ, Miroslava – HORA, Michal. *Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie*. In TOPOLEČIANKY 2019 : Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie : Ekonomická univerzita v Bratislave, Vysoká škola ekonomická v Prahe, 3 – 5 september 2019. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2019, s. 5 – 177. ISBN 978-80-225-4640-9.

Právne normy

- [7] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- [8] Zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

Výskumné správy

[9] BASKERVILLE, R. *Globalization of professional accounting: the Big 8 entering New Zealand*. Paper number 06/06, 2007 ISSN 1473 2904

Internetové zdroje

[10] HANSRUDI, Lenz – MARIANNE, James. *International Audit Firms as Strategic Networks — The Evolution of Global Professional Service Firm* [elektronický zdroj]. 1. vyd. Heilderberg: Physica Verlag A Springer Company, 2007. V knihe: Economics and Management of Networks. 367-392 s. DOI: 10.1007/978-3-7908-1758-4_17. Dostupné na: <https://www.researchgate.net/>

[11] PricewaterhouseCoopers LLP. *The 2020 Transparency report*. [elektronický zdroj]. 2020. Dostupné na: <https://www.pwc.com/us/en/about-us/assets/pwc-us-fy20-transparency-report.pdf>

[12] PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. *Správa o transparentnosti*. [elektronický zdroj]. 2019. Dostupné na: <https://www.pwc.com/sk/sk/publikacie/assets/2020/sprava-o-transparentnosti-2019.pdf>

Informácie verejne dostupné na internetových stránkach

<https://www.pwc.com/sk/sk.html>

<https://www.pwc.com/gx/en/about.html>

https://www.ey.com/en_gl

<https://home.kpmg/sk/sk/home.html>

<https://www2.deloitte.com/global/en.html>

<https://www.indeed.com/career-advice/career-development/big-4-accounting-firms>

<https://www.statista.com/>