

A TUDOMÁNY SZEREPE A KÖNYVVIZSGÁLAT ÉS A KÖZJÓ SZOLGÁLATÁBAN. A MÚLT TANULSÁGAI, JELENKORI KIHÍVÁSOK, JÖVŐBELI KUTATÁSI IRÁNYOK

Dr. Tóth Gábor, egyetemi adjunktus

Budapesti Gazdaságtudományi Egyetem, Pénzügy és Számvitel Kar, Számvitel Tanszék

email cím: toth.gabor4@uni-bge.hu

Absztrakt

A tanulmány a könyvvizsgálat és a tudomány kapcsolatát vizsgálja, különös tekintettel arra, hogyan járulhat hozzá a tudomány a könyvvizsgálat megújulásához és a közjó szolgálatához. A gyors technológiai fejlődés – például a mesterséges intelligencia és az automatizált audit-eszközök megjelenése –, az ESG-elvárások térnyerése, valamint a gazdasági és geopolitikai bizonytalanságok új kihívásokat jelentenek a könyvvizsgálat számára. A hagyományos válaszok már nem elegendőek: új kérdésekre tudományosan megalapozott, rendszerszintű válaszokra van szükség. A tanulmány három szakaszra osztható: először a múlt tanulságait tekinti át a könyvvizsgálat tudományos fejlődése szempontjából; másodszor a jelen kihívásait elemzi, bemutatva a tudomány naprakész és releváns válaszait; végül jövőbeli kutatási irányokat vázol fel, amelyek a szakma társadalmi szerepvállalását is erősíthetik. A cél, hogy a tudomány ne csak követője, hanem alakítója legyen a könyvvizsgálat fejlődésének.

1. Bevezetés

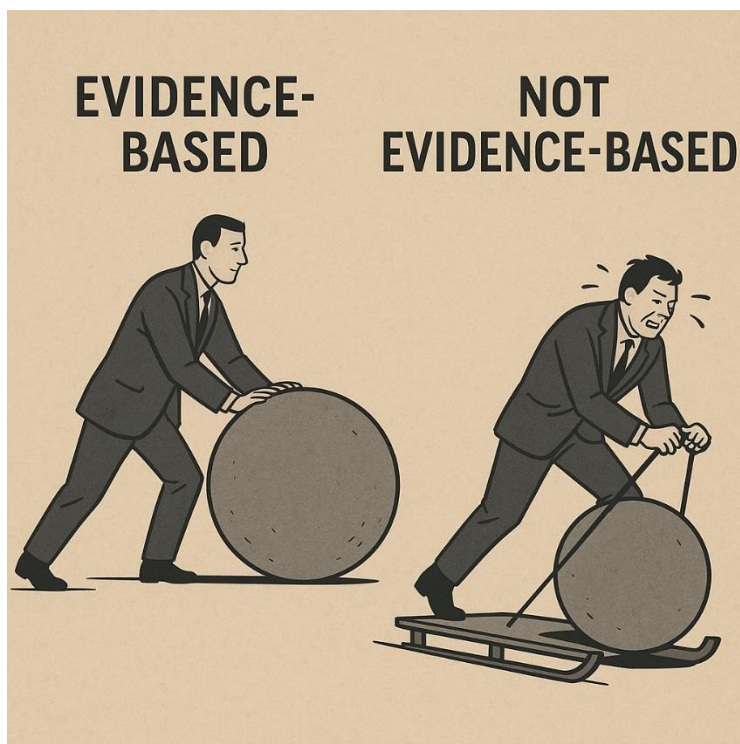
A könyvvizsgálat világa az elmúlt évtizedben jelentős átalakuláson ment keresztül. A digitalizáció, a mesterséges intelligencia térnyerése, valamint a fenntarthatósági és társadalmi elvárások (pl. ESG) megjelenése új szakmai és etikai kihívásokat teremtett. A könyvvizsgálat már nem kizárólag a múltbeli pénzügyi információk ellenőrzéséről szól: szerepe egyre inkább kiterjed a jövőre vonatkozó kockázatok, komplex rendszerek és nem pénzügyi mutatók értelmezésére is. A változások összetettsége szükségessé teszi, hogy a szakma ne csupán reagáljon a külső impulzusokra, hanem aktív alakítójává váljon a környezetének. Ebben a folyamatban a tudományos gondolkodás és kutatás megkerülhetlenné válik.

A tanulmány célja, hogy bemutassa: a könyvvizsgálat hatékony és társadalmilag hasznos megújítása nem képzelhető el a tudományos megalapozottság nélkül. A tudomány nem elszigetelt teoretikus térben működik, hanem képes közvetlenül hozzájárulni a szakmai gyakorlat fejlődéséhez – például auditkockázati modellek, statisztikai mintavételi eljárások, vagy mesterséges intelligencián alapuló elemzési technikák révén. Ezek az eszközök akkor hatékonyak, ha mögöttük világos elméleti alapok állnak, és alkalmazásuk nem rutinon, hanem reflektív, tudatos szakmai döntéseken nyugszik.

Az 1. sz. ábrán látható, ahogy két könyvvizsgáló ugyanazt a problémát próbálja megoldani, egy követ kell eljuttatniuk A-ból B-be. Az egyik görgeti a követ, a másik szánon húzza. Mindketten megoldják a feladatot, de eltérő hatékonysággal. Mi lehet ennek az oka? Ha korábban négyzet alakú követeket kellett szállítani, akkor a szán kiváló eszköz volt, ha azonban megváltozik a környezet és már kerek követeket kell szállítani, akkor a korábbi eszközökhöz képest más megközelítésre van szükség. Ami ahogy a példa is mutatja, nem feltétlenül bonyolultabb, akár egyszerűbb is lehet.

A tanulmány három fő szakaszban vizsgálja a tudomány szerepét a könyvvizsgálatban. Az első rész a történeti perspektívát tárja fel: hogyan formálta a tudomány a könyvvizsgálat fejlődését és megítélését az elmúlt évtizedekben. A második rész a jelen kihívásaira fókuszál, különös

tekintettel a technológiai és szabályozói környezet változásaira, valamint az ezekre adható tudományosan megalapozott válaszokra. A harmadik rész jövőorientált: azokat a lehetséges kutatási irányokat vázolja fel, amelyek hozzájárulhatnak a szakma megújulásához és a közjóhoz való aktív hozzájárulásához.



3. ábra: Bizonyítékon alapuló eljárások kontra megszokáson alapuló munka

Forrás: Saját szerkesztés

A könyvvizsgálat és a tudomány egymásra utaltsága nem teherként, hanem lehetőségként értelmezendő. A fejlődéshez sokszor nem új eszközökre, hanem új nézőpontra van szükség – a meglévő tudás másként történő alkalmazására. Ebben a kontextusban a tudomány nem a szakmai gyakorlat kísérője, hanem annak egyik legfontosabb mozgatórugója lehet.

2. A múlt tanulságai

A könyvvizsgálati minőség értelmezésére számos definíció született, ezek közül az egyik személyes kedvencem a DeAngelo (1981) nevéhez fűződő kétkomponensű megközelítés. Eszerint a könyvvizsgálat minőségét alapvetően két tényező határozza meg: a könyvvizsgáló képessége a jelentős hibás állítások feltárására, valamint ennek közlésére való hajlandósága, azaz hogy feltárás esetén hajlandó-e ezeket megfelelően jelenteni, kommunikálni. E megközelítés jól érzékelteti, hogy a minőség nem kizárólag technikai kompetenciát, hanem etikai és függetlenségi tényezőket is magában foglal. Ennek megfelelően a szabályozás során is e két dimenzió – a képesség és a függetlenség – együttes figyelembevétele szükséges.

A könyvvizsgálatért fizetett díj klasszikus vizsgálati terület az auditminőség empirikus kutatásaiban. Az alacsony könyvvizsgálói díj esetén előfordulhat, hogy a könyvvizsgálónak nem áll rendelkezésére elegendő erőforrás a kockázatok alapos feltárásához, az audit munka megfelelő minőségű végrehajtásához, így végső soron a beszámoló minősége csökkenhet (Martinez – Moraes, 2017). Ugyanakkor a túl magas díj sem garancia a minőségre – sőt, egyes kutatások szerint éppen ellenkezőleg: a túlrazott szolgáltatás csorbíthatja a könyvvizsgáló

függetlenségét, különösen akkor, ha a megbízó ezzel befolyást kíván gyakorolni a könyvvizsgáló felett (Choi et al., 2010b). Mindkét esetben olyan ösztönzők keletkeznek, amelyek a könyvvizsgáló szkepticizmusát és objektivitását gyengíthetik, ezáltal a beszámolók minőségét is veszélyeztetik.



2. ábra: A könyvvizsgálat kétkomponensű definíciója

Forrás: DeAngelo (1981)

A szabályozási oldal számára ezek az empirikus összefüggések iránymutatásként szolgálnak: amennyiben a kutatási eredmények következetesen alátámasztják, hogy bizonyos díjszintek mellett csökken a könyvvizsgálat minősége, úgy indokolt lehet a szerződéses feltételek szabályozása vagy ajánlásokkal történő befolyásolása.

A könyvvizsgáló által nyújtott egyéb, nem audit jellegű szolgáltatások szerepe az elmúlt években intenzív viták és kutatások tárgyává vált. Ezek hatása kettős természetű: egyrészt hozzájárulhatnak a könyvvizsgálat hatékonyságához és mélyebb megértéséhez, másrészt veszélyeztethetik a függetlenséget, különösen akkor, ha jelentős mértékű bevételt eredményeznek a könyvvizsgáló számára.

Pozitív oldalról megközelítve, az ilyen jellegű szolgáltatások (például adótanácsadás, számviteli tanácsadás vagy rendszerfejlesztési projektek) révén a könyvvizsgáló alaposabban megismeri az ügyfél gazdasági környezetét, működését és belső folyamatait. Ezáltal nő annak valószínűsége, hogy képes lesz a lényeges hibás állítások feltárására (Koh et al., 2013).

Más kutatási eredmények viszont arra mutatnak rá, hogy a jelentős egyéb szolgáltatási bevételek függetlenségi kockázatot hordoznak, hiszen anyagi függőséget hozhatnak létre a megbízótól (Bell et al., 2015). Ugyanakkor az is megfigyelhető, hogy bizonyos esetekben a tanácsadói kapcsolat erősíti a felek közötti együttműködést, csökkenti a könyvvizsgálóváltás esélyét, ami paradox módon akár növelheti a függetlenség megőrzésének esélyét is (Lennox, 1999).

A kutatási eredmények tehát nem egyértelműek, és gyakran egymásnak ellentmondó következtetésekre jutnak. A különféle hatások – függetlenség csökkenése, szakmai ismeretek elmélyülése, kapcsolati elköteleződés – gyakran együttesen vannak jelen, és előfordulhat, hogy kiegyenlítik egymást. Emiatt a nem audit szolgáltatások szabályozása rendkívül összetett kérdés, és a jogalkotónak csak megalapozott empirikus adatokra támaszkodva érdemes korlátozó intézkedéseket hoznia.

A könyvvizsgálói megbízás időtartama, valamint a kötelező rotáció kérdése a szakmai függetlenség egyik leggyakrabban vizsgált tényezője. A hosszú távú kapcsolat egyrészt lehetőséget teremt a könyvvizsgáló számára, hogy alaposabban megismerje a vizsgált társaság működését és sajátosságait, másrészt viszont fennáll a veszélye annak, hogy a túl szoros kapcsolat csökkenti a szkepticizmust, így a függetlenséget is.

A szakirodalom szerint tehát a hosszú ideig tartó könyvvizsgálói megbízás két irányban hathat. Egyes tanulmányok arra mutatnak rá, hogy a tartós kapcsolat erősíti a könyvvizsgáló és az ügyfél közötti bizalmat, ami – ha nem társul kellő szakmai távolságtartással – a függetlenség gyengüléséhez és a könyvvizsgálat minőségének romlásához vezethet (Rickett et al., 2016). Ezzel szemben más kutatások azt hangsúlyozzák, hogy a mélyebb ismeretek és az ügyfél üzleti környezetének jobb megértése épphogy növeli a könyvvizsgálat hatékonyságát és megbízhatóságát (Myers et al., 2003).

A kötelező rotáció bevezetésének célja éppen ezen negatív hatások kiküszöbölése. Az előírt maximum megbízási periódus (például a partner vagy cég rotációja) a szabályozás oldaláról garantálja, hogy ne alakuljon ki túlságosan szoros, függőséget jelentő kapcsolat a könyvvizsgáló és a megbízó között. A nemzetközi tapasztalatok és befektetői vélemények alapján a rotáció nemcsak a tényleges függetlenséget, hanem annak látszatát is erősíti (Chi et al., 2009), ami különösen fontos a közérdeklődésre számot tartó szervezetek esetében.

Fontos azonban megjegyezni, hogy a rotáció pozitív hatásai nem minden esetben igazolhatók egyértelműen. Egyes empirikus vizsgálatok szerint a váltás következtében fellépő kezdeti tanulási időszak csökkentheti a könyvvizsgálat hatékonyságát, különösen bonyolult vagy specifikus tevékenységű cégek esetében. Más kutatások pedig arra világítanak rá, hogy a különféle pozitív és negatív hatások gyakran egymást ellensúlyozzák, így összességében nem jelentkezik szignifikáns változás a könyvvizsgálati minőségben (Kwon et al., 2014).

A könyvvizsgálat minőségét befolyásoló tényezők között kiemelt szerepet játszanak azok a személyi és szervezeti jellemzők, amelyek a könyvvizsgálóhoz vagy a könyvvizsgáló céghez köthetők. Ezek a tulajdonságok – például a képzettségi szint, a vállalati háttér vagy a specializáció – jelentős hatással lehetnek arra, hogy milyen mélységű vizsgálatot képes a szakember elvégezni, illetve mennyire tudja megőrizni függetlenségét a munka során.

A szakirodalom alapján több dimenzió mentén is vizsgálható ez a kérdéskör. A könyvvizsgáló képzettségi szintje közvetlenül befolyásolja azt, hogy milyen minőségű beszámolók kerülnek ki a vizsgálatot követően. A magasabb szakmai felkészültséggel rendelkező könyvvizsgálók hatékonyabb ellenőrzést tudnak végezni, ezáltal nagyobb valószínűséggel tárják fel a lényeges hibás állításokat (Beck et al., 2018). Mivel egyéni adatok sokszor nem hozzáférhetők, a kutatások gyakran a könyvvizsgáló iroda földrajzi környezetét – például az adott város átlagos képzettségi szintjét – használják proxyként.

Széles körben vizsgált terület a Big4 könyvvizsgáló cégek hatása is. A kutatások jelentős része alátámasztja azt az előfeltevést, hogy a Big4 társaságok által végzett könyvvizsgálatok magasabb minőségű számviteli beszámolókat eredményeznek (pl. Eshleman – Guo, 2014; Cao et al., 2016; Asthana et al., 2015). Ez részben a szakmai kompetenciákhoz, részben a hírnév és az elvárt piaci szint fenntartásához kapcsolódik. Ugyanakkor vannak olyan vizsgálatok is, amelyek nem találtak szignifikáns különbséget a Big4 és nem-Big4 könyvvizsgálók teljesítménye között (Bills et al., 2016), vagy amelyek szerint a kimutatott eltérések nem magának a könyvvizsgálónak, hanem a könyvvizsgált cégek szelekciójának tudhatók be (Lawrence et al., 2011).

A könyvvizsgáló cég mérete szintén fontos tényező, amely több elmélet mentén is vizsgálható. A „jó hírnév” (reputation hypothesis) szerint a nagyobb könyvvizsgálók jobban ügyelnek a minőségre, hogy megőrizzék piaci pozíciójukat. A „mély zsebek” elmélet (deep pockets hypothesis) pedig arra épül, hogy a jelentősebb vagyonnal rendelkező cégek jobban félnek egy esetleges peres ügy anyagi következményeitől, ezért nagyobb gondot fordítanak a minőségi munkára (Krishnan et al., 2016).

Végezetül megemlítendő a könyvvizsgáló partnerek leterheltsége, amely szintén releváns tényező a beszámolók minősége szempontjából. A kutatások eredményei azt mutatják, hogy a túlterhelt, sok ügyféllel rendelkező könyvvizsgálók által vizsgált beszámolók gyakrabban tartalmaznak diszkrecionális elhatárolásokat, és kevésbé alaposan dokumentáltak (Chen et al., 2020; Lai et al., 2018). Ez a tendencia jól példázza, hogy a szakmai kapacitások határai közvetlenül befolyásolják a vizsgálati mélységet és a szkepticizmus szintjét.

Összefoglalásként megállapítható, hogy a könyvvizsgálat múltbeli szabályozási és tudományos fejlődése megalapozta azokat az alapelveket, amelyek ma is meghatározzák a szakma működését. A függetlenség, a szakmai kompetencia és az elszámoltathatóság olyan sarokkövei lettek a minőségi könyvvizsgálatnak, amelyek mögött nem csupán normatív elvárások, hanem empirikus kutatások és gyakorlati tapasztalatok is állnak. Ugyanakkor a múlt megközelítései és eszköztára nem minden esetben elegendőek ahhoz, hogy választ adjanak a jelenkor egyre komplexebb kihívásaira.

A gazdasági környezet digitalizációja, a mesterséges intelligencia térnyerése, valamint az ESG szempontok integrálódása új típusú kockázatokat és elvárásokat hoz magával. Ezek a változások nem csupán technikai vagy módszertani újításokat igényelnek, hanem szemléletbeli váltást is. A következő fejezetben ezért a jelen kérdésköröit tekintjük át, különös figyelmet fordítva arra, hogyan tud a tudomány releváns, korszerű válaszokat adni egy folyamatosan átalakuló szakmai környezetben.

3. Jelenkori kihívások

A könyvvizsgálat napjainkban rendkívül dinamikusan változó környezetben működik. A korábbi évtizedek szabályozási és tudományos alapjai stabil bázist biztosítottak a szakmai tevékenységhez, ugyanakkor az elmúlt években olyan rendszerszintű átalakulások indultak el, amelyek túlmutatnak a hagyományos könyvvizsgálati kereteken. Ezek nem csupán technológiai vagy jogi természetűek, hanem egyre inkább érintik a könyvvizsgálat társadalmi szerepét, céljait és hatókörét is. Ebben a kontextusban a tudomány szerepe nemcsak értelmező vagy elemző, hanem irányt mutató és megújító erőként is megjelenik.

Az egyik legmarkánsabb változás a technológiai innovációk gyors térnyerése. A digitalizáció új eszközöket és módszereket hozott a könyvvizsgálatba, kezdve az automatizált adatkinyerési rendszerektől (data analytics), egészen a mesterséges intelligencián alapuló anomálfelismerő rendszerekig. Ezek az eszközök képesek nagy mennyiségű strukturált és strukturálatlan adat elemzésére, lehetővé téve a kockázatok pontosabb azonosítását és a vizsgálatok célzottabb végrehajtását.

Azonban a technológiai eszközök önmagukban nem garantálják a minőség javulását. Épp ellenkezőleg: alkalmazásuk újfajta kockázatokat és kompetenciaelvárásokat is jelent. A könyvvizsgálóknak nemcsak technikai szinten kell érteniük az alkalmazott algoritmusokat, hanem meg kell tudniuk ítélni azok megbízhatóságát, torzításmentességét és relevanciáját is. A tudomány itt kulcsszerepet játszik: a gépi tanulási modellek megbízhatóságának, értelmezhetőségének és etikai kereteinek vizsgálata mára külön szakterületté nőtte ki magát. A jövő könyvvizsgálóinak nem csupán az eszközök felhasználóivá, hanem azok kritikus értékelőivé kell válniuk.

A másik jelentős trend az ESG (Environmental, Social, Governance) szempontok előretörése, amely jelentős átalakulást hozott a vállalati jelentéstételi gyakorlatban – és ezzel együtt a könyvvizsgálati feladatokban is. Az Európai Unió által bevezetett CSRD (Corporate

Sustainability Reporting Directive) például kifejezetten előírja a nem pénzügyi jelentések független ellenőrzését. Ez a feladatkör teljesen új kompetenciákat kíván meg a könyvvizsgálóktól, hiszen a vizsgálat tárgya nem pusztán számviteli adat, hanem környezeti hatás, társadalmi kockázat vagy épp vállalatirányítási gyakorlat.

E területen a tudományos háttér még kialakulóban van. Míg a pénzügyi auditot több évtizedes empirikus kutatások támasztják alá, addig az ESG audit területén a mérhetőség, megbízhatóság és objektivitás alapelvei még formálódnak. A különféle mérési modellek, indikátorrendszerek és validálási technikák tudományos megalapozása nélkülözhetetlen annak érdekében, hogy az ESG audit ne váljon formalitássá, hanem valóban értékteremtő funkciót töltsön be.

A könyvvizsgálat hagyományosan a befektetői bizalom erősítésének eszköze, azonban a 21. században ez a funkció kiszélesedett: a könyvvizsgálat egyre inkább a társadalmi kontroll és átláthatóság garanciájává vált. A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók vizsgálata során a könyvvizsgálók már nemcsak a tulajdonosok, hanem az állam, a szabályozók, a hitelezők, a munkavállalók és a tágabb nyilvánosság felé is felelősséggel tartoznak.

Ez a felelősség a könyvvizsgálat újradefiniálását is szükségessé teszi. A tudományos kutatások sok esetben az úgynevezett „audit expectation gap” – azaz az elvárások és a tényleges könyvvizsgálói teljesítmény közötti szakadék – elemzésére fókuszálnak. A cél, hogy pontosan megértsük, mit vár el a társadalom a könyvvizsgálóktól, és hogy ezek az elvárások mennyiben feleltethetők meg a szakmai standardok kereteinek. E párbeszéd nélkülözhetetlen ahhoz, hogy a szakma hosszú távon is megőrizze a jelenlegi helyét.

A fentiekhez szorosan kapcsolódik a növekvő szabályozási elvárásrendszer, különös tekintettel a dokumentációs és elszámoltathatósági követelményekre. A könyvvizsgálat nemcsak szakmai tevékenység, hanem jogi és adminisztratív folyamat is, amely egyre inkább alá van vetve külső ellenőrzésnek. A nem megfelelően dokumentált döntések még akkor is kifogásolhatók lehetnek, ha szakmailag indokoltak voltak.

Ez a gyakorlatban a könyvvizsgálók idő- és erőforrás-terhelésének növekedését eredményezi, miközben csökkentheti a szakmai ítéletalkotás rugalmasságát. A tudományos kutatás feladata ebben a kontextusban az, hogy feltárja, hol húzódik az optimális egyensúly a szabályozói elvárások és a szakmai autonómia között. Ehhez szükség van empirikus vizsgálatokra, a dokumentációs rendszerek hatékonyságának és torzító hatásainak elemzésére, valamint az auditfolyamat minőségi mutatóinak finomítására.

A könyvvizsgálat működési környezetét egyre inkább befolyásolják a globális és regionális geopolitikai feszültségek. Az ellátási láncok megszakadása, a szankciós rendszerek, az energiaárak volatilitása, valamint a politikai instabilitás következményei közvetlenül hatnak a vállalati működésre és ezáltal a könyvvizsgálati kockázatokra is. Az ilyen típusú bizonytalanságokat a hagyományos auditmodellek gyakran nem képesek megfelelően kezelni, hiszen azok elsősorban historikus, számviteli alapú adatokon nyugszanak. A könyvvizsgálóknak egyre inkább szükségük van olyan előrettekintő megközelítésekre, amelyek képesek figyelembe venni a politikai és makrogazdasági kockázatok hatásait is. Ebben a vonatkozásban a tudományos kutatás – különösen a kockázatelemzési modellek, szcenárióelemzések fejlesztése révén – komoly támogató szerepet tölthet be. A geopolitikai kitettség értelmezése és integrálása a könyvvizsgálati folyamatba nem csupán a szakmai megalapozottságot erősíti, hanem hozzájárul a jelentések döntéshozatalban betöltött szerepének stabilizálásához, növeléséhez is.

A könyvvizsgálat előtt álló jelenkori kihívások egyértelművé teszik, hogy a szakma működési környezete nemcsak technológiailag, hanem tartalmilag és társadalmilag is átalakulóban van. Az új kockázati tényezők, az elvárások sokszínűsége, valamint a könyvvizsgálat bővülő szerepfelfogása olyan kérdéseket vetnek fel, amelyekre a múlt megoldásai már nem nyújtanak kielégítő választ. A tudomány szerepe ebben a kontextusban felértékelődik: nemcsak a gyakorlat értelmezésében és támogatásában van jelen, hanem a jövő alakításában is. A következő fejezet ezért a jövőbeli kutatási irányokat vizsgálja, azzal a céllal, hogy feltérképezze, milyen új tudományos fókuszokra, módszertanokra és együttműködésekre lehet szükség ahhoz, hogy a könyvvizsgálat a közjóhoz való hozzájárulását a megváltozott környezetben is fenn tudja tartani – sőt, tovább tudja erősíteni.

4. Jövőbeli kutatási irányok

A könyvvizsgálati szakma jövője a tudományos megalapozottság és az adaptív gondolkodásmód együttes alkalmazásán múlik. Az elmúlt években tapasztalt környezeti, technológiai és szabályozási változások olyan komplexitást hoztak a rendszerbe, amely új elméleti modellek, módszertanok és empirikus vizsgálatok kidolgozását teszi szükségessé (Humphrey, 2008). Az alábbiakban öt kiemelt kutatási irányt foglalok össze, amelyek várhatóan meghatározó szerepet játszanak a könyvvizsgálat jövőbeni fejlődésében.

A könyvvizsgálat céljának újradefiniálása

Technológia és mesterséges intelligencia integrációjának vizsgálata

ESG-jelentések ellenőrzése és minőségi kritériumainak kialakítása

A könyvvizsgálói szerep társadalmi dimenziójának újraértelmezése

A szabályozás és gyakorlat kapcsolatának empirikus vizsgálata

3. ábra: Javasolt jövőbeli tudományos feladatok

Forrás: Saját szerkesztés

A könyvvizsgálat hagyományosan a pénzügyi információk megbízhatóságának ellenőrzésére összpontosított, azonban a társadalmi elvárások bővülése új funkciókat is hozzákapcsolt ehhez a tevékenységhez, mint a fenntarthatóság, etikai megfelelés vagy az átláthatóság támogatása (Shaheen et al., 2024). Jövőbeli kutatásoknak arra kell fókuszálniuk, hogyan lehet a klasszikus auditcélokat integrálni ezekkel az új követelményekkel úgy, hogy közben a könyvvizsgálat legitimitása és szerepe ne sérüljön, hanem megerősödjön (Quick & Schmidt, 2018).

A mesterséges intelligencia alkalmazása a könyvvizsgálatban forradalmasítja az adatelemzést, kockázatértékelést és döntéshozatalt (Mpofu, 2023). Ugyanakkor számos nyitott kérdés maradt a technológiai eszközök átláthatóságával, etikai következményeivel és torzításmentességével kapcsolatban. A jövőbeni kutatásoknak szükséges foglalkozniuk az MI-alapú modellek validálásával, valamint azzal, hogyan befolyásolják a könyvvizsgálók szakmai szkepticizmusát és döntéshozatali autonómiáját (Hilario et al., 2024).

Az ESG (környezeti, társadalmi és vállalatiirányítási) szempontok egyre inkább beépülnek a vállalati jelentéstételbe, és ezzel együtt a könyvvizsgálat fókuszába is (Kotsantonis & Serafeim, 2019). Mivel a fenntarthatósági jelentések tartalma és struktúrája jelentősen eltér a

hagyományos pénzügyi beszámolóktól, a kutatásoknak a megbízható mérőszámok, összehasonlíthatósági kritériumok és validálható auditálási módszerek kidolgozására kell koncentrálniuk (Sierra-García et al., 2015). Ezen túlmenően fontos feltérképezni, hogy a különböző ESG-standardek mennyiben integrálhatók a nemzetközi auditstandard rendszerébe.

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók könyvvizsgálata során a könyvvizsgálók nem csupán pénzügyi ellenőrként, hanem társadalmi felelősséggel bíró szereplőként is működnek (Sikka, 2009). E társadalmi elvárások változása arra készteti a tudományos közösséget, hogy vizsgálja: hogyan lehet a könyvvizsgálók társadalmi hasznosságát és felelősségvállalását a szakmai kereteken belül újradefiniálni. Ehhez kapcsolódhatnak kutatások például a bizalom, transzparencia és elszámoltathatóság elméleti összefüggéseiről a könyvvizsgálat kontextusában (Dowling & Leech, 2014).

Számos kutatás hívja fel a figyelmet arra, hogy a szabályozás önmagában nem garantálja a minőséget – sőt, túlzott formalizálás esetén kontraproduktív is lehet (Francis, 2011). A jövőben egyre fontosabbá válik a szabályozási változások hatásainak összehasonlító elemzése, amely feltárja, hogy egyes rendelkezések miként hatnak a könyvvizsgálat minőségére, az auditorok viselkedésére és a beszámolók megbízhatóságára (Christensen et al., 2016). Ilyen vizsgálatokkal lehet megalapozott visszajelzést adni a döntéshozóknak, és elkerülni a túlzott adminisztrációs előírásokat.

5. Összegzés

A tanulmány célja annak bemutatása volt, hogy a könyvvizsgálat, mint szakma és intézményrendszer miként képes a tudományos megközelítések révén nemcsak alkalmazkodni a folyamatosan változó környezethez, hanem aktív szerepet is vállalni a közjó szolgálatában. A kiindulópont az a meggyőződés volt, hogy a könyvvizsgálat minősége nem kizárólag technikai megfelelés kérdése, hanem összetett társadalmi, szabályozási és szakmai dimenziókkal is bír, amelyek tudományos vizsgálata nélkülözhetetlen a fejlődéshez.

A szabályozás jogi és szakmai pillérei – különösen az EU-s irányelvek és az ISA-standardek – kettős alapot adnak a könyvvizsgálat működéséhez. A múltban lefolytatott empirikus kutatások rámutattak arra, hogy a könyvvizsgálati minőség alapvetően két tényező – a képesség és a függetlenség – mentén értelmezhető, és számos olyan változó hat rá, mint a könyvvizsgálati díj, az egyéb szolgáltatások nyújtása, a megbízás hossza vagy a könyvvizsgáló személyes és szervezeti jellemzői.

Ezt követően a jelen kihívásaira irányítottuk a figyelmet. Kiemeltük, hogy a technológiai forradalom, az ESG-szemponatok előtérbe kerülése, valamint a gazdasági és geopolitikai bizonytalanságok új elvárásokat támasztanak a könyvvizsgálókkal szemben. Mindez nemcsak a módszertanok, hanem a szemlélet átalakítását is igényli: egyre fontosabbá válik a prediktív és valós idejű elemzések, az adatalapú kockázatelemzés és a nem pénzügyi információk értelmezése. A tudomány szerepe ebben a kontextusban nem kísérő, hanem meghatározó erő: a minőségi könyvvizsgálat csak akkor lehet fenntartható, ha tudományosan megalapozott.

Végezetül bemutattuk azokat a jövőbeli kutatási irányokat, amelyek hozzájárulhatnak a szakmai megújuláshoz. Ezek közé tartozik a könyvvizsgálat célrendszerének újragondolása, az MI integrációjának mélyebb vizsgálata, az ESG-jelentések auditálásának módszertani megalapozása, a társadalmi szerepvállalás értelmezése, valamint a szabályozás és a gyakorlati hatékonyság közötti kapcsolat feltérképezése. A jövő kutatásainak közös metszete a tudományos gondolkodás és a gyakorlati relevancia egyensúlyának megteremtése.

A tanulmány konklúziója szerint a könyvvizsgálat és a tudomány kapcsolata nem statikus, hanem dinamikus együttműködés. A cél nem csupán az, hogy a könyvvizsgálat reagáljon a környezet változásaira, hanem az is, hogy aktív formálójá legyen azoknak – a tudományos alapú megértés és a szakmai felelősségvállalás eszközein keresztül.

Irodalomjegyzék

- Asthana, S. C. - Raman, K. K. - Xu, H. (2015): US-Listed Foreign Companies' Choice of a US-Based versus Home Country-Based Big N Principal Auditor and the Effect on Audit Fees and Earnings Quality. In: *Accounting Horizons*, 29 (3) 631–666. p.
- Beck, M. J. - Francis, J. R. - Gunn, J. L. (2018): Public Company Audits and City-Specific Labor Characteristics. In: *Contemporary Accounting Research*, 35 (1) 394–433. p.
- Bell, T. B. - Causholli, M. - Knechel, W. R. (2015): Audit firm tenure, non-audit services, and internal assessments of audit quality. In: *Journal of Accounting Research*, 53 (3) 461–509. p.
- Bills, K. L. - Swanquist, Q. T. - Whited, R. L. (2016): Growing pains: Audit quality and office growth. In: *Contemporary Accounting Research*, 33 (1) 288–313. p.
- Cao, J. - Chen, F. - Higgs, J. L. (2016): Late for a very important date: financial reporting and audit implications of late 10-K filings. In: *Review of Accounting Studies*, 21 (2) 633–671. p.
- Chen, J. - Dong, W. - Han, H. - Zhou, N. (2020): Does Audit Partner Workload Compression Affect Audit Quality?. In: *European Accounting Review*, 29 1-33. p.
- Chi, W. - Huang, H. - Liao, Y. - Xie, H. (2009): Mandatory audit partner rotation, audit quality, and market perception: Evidence from Taiwan. In: *Contemporary Accounting Research*, 26 (2) 359–391. p.
- Choi, J.-H. - Kim, J.-B. - Zang, Y. (2010): Do abnormally high audit fees impair audit quality? In: *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29 (2) 115–140. p.
- Christensen, H. B., Hail, L., & Leuz, C. (2016). Capital-market effects of securities regulation: Prior conditions, implementation, and enforcement. *Review of Financial Studies*, 29(11), 2885–2924.
- DeAngelo, L. E. (1981): Auditor size and audit quality. In: *Journal of Accounting and Economics*, 3 (3) 183–199. p.
- Dowling, C., & Leech, S. A. (2014). A Big 4 firm's use of information technology to control the audit process: How an audit support system is changing auditor behavior. *Contemporary Accounting Research*, 31(1), 230–252.
- Eshleman, J. D. - GUO, P. (2014): Do Big 4 auditors provide higher audit quality after controlling for the endogenous choice of auditor? In: *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33 (4) 197–219. p.
- Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125–152.
- Hilario, M., Paredes, P., Mayhuasca, J., Liendo, M., & Martínez, S. (2024). Evaluation of the Impact of Artificial Intelligence on the Systems Audit Process. *Journal of Wireless Mobile Networks, Ubiquitous Computing, and Dependable Applications*, 15(3), 184-202.

- Humphrey, C. (2008). Auditing research: A review across the disciplinary divide. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 170–203.
- Koh, K. - Rajgopal, S. - Srinivasan, S. (2013): Non-audit services and financial reporting quality: evidence from 1978 to 1980. In: *Review of Accounting Studies*, 18 (1) 1– 33. p.
- Kotsantonis, S., & Serafeim, G. (2019). Four things no one will tell you about ESG data. *Journal of Applied Corporate Finance*, 31(2), 50–58.
- Krishnan, G. V. - Ma, M. - Yan, W. (2016): Do auditors with a deep pocket provide a high quality audit. https://www.uts.edu.au/sites/default/files/Gopal%20Krishnan_2016%20Summer%20Conference.pdf. Google Scholar. Kulcsszavak: do auditors with a deep pocket provide. Lekérdezés időpontja:2020.07.20.
- Kwon, S. Y. - Lim, Y. - Simnett, R. (2014): The effect of mandatory audit firm rotation on audit quality and audit fees: Empirical evidence from the Korean audit market. In: *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33 (4) 167–196. p.
- Lai, K. M. - Sasmita, A. - Gul, F. A. - Foo, Y. B. - Hutchinson, M. (2018). Busy auditors, ethical behavior, and discretionary accruals quality in Malaysia. In: *Journal of Business Ethics*, 150 (4) 1187-1198. p.
- Lawrence, A. - Minutti-Meza, M. - Zhang, P. (2011): Can Big 4 versus non-Big 4 differences in audit-quality proxies be attributed to client characteristics? In: *The Accounting Review*, 86 (1) 259–286. p.
- Lennox, C. S. (1999): Non-audit fees, disclosure and audit quality. In: *European Accounting Review*, 8 (2) 239–252. p.
- Martinez, A. L. - Moraes, A. D. J. (2017): Relationship Between Auditors' fees And Earnings Management. In: *Revista de Administração de Empresas*, 57 (2) 148–157. p.
- Mpofu, F. Y. (2023). The application of Artificial Intelligence in external auditing and its implications on audit quality? A review of the ongoing debates. *International Journal of Research in Business & Social Science*, 12(9).
- Myers, J. N. - Myers, L. A. - Omer, T. C. (2003): Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? In: *The Accounting Review*, 78 (3) 779–799. p.
- Quick, R., & Schmidt, F. (2018). Do audit firm rotation, auditor retention, and joint audits matter? An experimental investigation of bank directors' and institutional investors' perceptions. *Journal of Accounting Literature*, 41, 1–21.
- Rickett, L. K. - Maggina, A. - Alam, P. (2016): Auditor tenure and accounting conservatism: evidence from Greece. In: *Managerial Auditing Journal*, 31 (6/7) 538–565. p.
- Shaheen, F., Khan, M. R., & Middlebrough, F. (2024): *Corporate sustainability audits: Enhancing transparency and accountability in financial reporting. Emerging Environmental and Earth Sciences*, 12(02), 15–24.
- Sierra-García, L., Zorio-Grima, A., & García-Benau, M. A. (2015). Stakeholder engagement, corporate social responsibility and integrated reporting: An exploratory study. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 22(5), 286–304.
- Sikka, P. (2009). Financial crisis and the silence of the auditors. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6-7), 868–873.