

Válasz Dr. Pupos Tibor

„A transzferárazás filozófiája és alkalmazásának aspektusai” című PhD értekezéshez készített
opponensi véleményére

Mindenekelőtt nagyon köszönöm Dr. Pupos Tibor habil CSc egyetemi tanárnak a fenti címen benyújtott PhD értekezésemről 8 oldalban adott opponensi véleményét. Megtisztelő volt számomra, hogy kutató munkámat részletes értékelésével már a munkahelyi vita során is jelentősen elősegítette. Örömmel tölt el, hogy ennek hatását az értekezés tartalmi vonatkozásában egyértelműen pozitívan értékelte.

Köszönöm a téma és az általam megfogalmazott kutatási kérdések aktualitásának alátámasztását, valamint a felállított hipotéziseim értékelését.

A téma komplexitása, más tudományterületekkel való kapcsolata, azok kutatási eredményei komoly kihívást jelentettek a kutatási irány megtartásánál. A munkahelyi vita alapjaként benyújtott értekezés-tervezetben lényegesebb kitekintéseket tettem a téma mikroökonómiai és vezetés-szervezési megalapozására. Köszönöm Dr. Pupos Tibornak, hogy véleményével ösztönzött a 2. fejezetben az érintett tudományterületek transzferár vonatkozású eredményeire fókuszálni.

Az opponensi vélemény a 2. fejezetben a haszon, az eredmény, a profit, a nyereségesség fogalmak használatát kifogásolta. Ezeknek a kategóriáknak az egyértelmű definiálására azért nem került sor, mert a témakör feldolgozásának fókuszában a teljesítménymérés jelentősége, annak a különféle vezetői szintek együttműködését elősegítő (kényszerítő) jellege kapott hangsúlyt. Az említett fogalmak tényleges tartalma széles skálán mozoghat. Elsősorban azért használtam ezeket a kifejezéseket, mert a célom a különféle felelősségi szinteken keletkező pozitív eredmény kiemelése volt. A jövedelmezőség kifejezés használatára vonatkozó észrevételt elfogadom, mert az én véleményem is az, hogy a teljesítménymérés jellemzően a jövedelmezőségi mutatók szélesebb körére támaszkodik. Ugyanakkor ebben a fejezetben alapvetően a transzferár rendszer szervezeti feltételeire és működési mechanizmusára fókuszáltam.

Az **1. kérdésre** válaszom: az **eredmény** fogalma leegyszerűsítve a vállalkozási tevékenység hozamainak és ráfordításainak egyenlege. A hozam és ráfordítás fogalmak tartalmuk szerint tovább elemezhetőek. Az árazás vonatkozásában alapvető célom az ár költségeken felüli fedezet, haszon tartalmának, ezáltal a részleg és a vállalkozás szintjén pozitív eredménytartalmának a hangsúlyozása volt. A **vállalati optimum** alatt a maximális vállalati nyereséget biztosító kibocsátási szintet, a nyereségmaximum szempontjából optimális kibocsátási volument értem. Ezáltal Hirshleifer transzferár modelljét a mikroökonómia profit maximumot megcélzó ár meghatározási modelljére építem.

Tisztelettel köszönöm a 3. fejezet pozitív értékelését. A transzferár rendszer kialakításának vizsgálatát a stratégiai tervezés folyamatában valóban elkerültem, mivel alapvetően a kérdőíves kutatás elméleti megalapozását tűztem célul. A dolgozat terjedelmére való tekintettel úgy éreztem, hogy kutatásomban a teljesítményértékelésnek nagyobb hangsúlyt kell kapnia. A **2. kérdésre vonatkozó válaszom**, hogy a haszonra vonatkozóan (61. oldal), alapvetően a vezetői számviteli szakirodalmakban általánosan alkalmazott definíciókra támaszkodtam. Ezen irodalmak a költség plusz típusú árképzés esetében a költségalapra a haszonkulcs (markup) alapján kalkulált összeget (értelmezésem szerint a haszon) a fel nem osztott költségek és az elvárt nyereség fedezetének

definiálják (pl. Drury, 2008 pp.251, Bosnyák és társai, 2010 pp 208). A haszon-tartalom természetesen a költségálap függvénye, így például teljes költség alapú árazás esetén a haszonkulcs a vállalati nyereséget fedezi. Természetesen a pénzügyi számviteli eredménykalkulációban az eredménykimutatás több olyan tényezőt is tartalmaz (pl egyéb és rendkívüli eredmény tételek), melyeket az árazás elmélete tételesen nem vesz figyelembe.

A 74. oldalon lévő összegző gondolat valóban pontosításra szorul. A **3. kérdést** a következőkkel válaszolom meg: a funkcionális szervezet jellemzője az alaptevékenység funkciók szerinti tagozódása. Ebben a szervezeti formában a vertikális integráció jellemző, a funkcionális egységek tevékenysége szorosan egymásra épül. Az együttműködés a költségátterhelések révén valósul meg. Belső kereskedelmi ügyletek hiányában a transzferárnak nincs jelentősége. A multi-divízionális szóhasználat helyett a divízionális már elegendő lehet, hiszen az is egyértelműen feltételezi a vállalati részlegek felelősségének megváltozását.

A **4. kérdés** a transzferár dokumentáció szerepére vonatkozott a vállalati stratégia alkotás folyamatában. A dokumentáció véleményem szerint a transzferár rendszer outputja. A vállalkozás számára olyan adminisztratív előírás, mely a kialakított belső ügyletek árképzését hasonló vállalkozások hasonló ügyleteinek szokásos piaci áraival veti össze, ezáltal igazolja az azokkal való hasonlóságot, illetve azoktól való eltérést. Szerepe a vállalatcsoport adótervezésével függ össze, de alapvetően annak nem eszköze, inkább összegző dokumentuma.

Nagyon köszönöm a 4. és 5. fejezetek értékelését, megtisztelő számomra, hogy mindkettő esetében az opponensi vélemény a téma tárgyalását elismeréssel értékelte. Sajnos a 10. ábra valóban átcúszott a 3.6. alfejezethez (a 3.5. fejezethez tartozik).

Köszönöm továbbá a kérdőíves és adatbázisra támaszkodó kutatás részletekbe menő, alapos értékelését, az általam alkalmazott kérdőív vizsgálatra való alkalmasságának elfogadását. Sajnos valóban adódik néhány elírás a tényadatok alapján számított arányokban (121. és 126. oldal), köszönöm ezek helyesbítését. Sajnos a dolgozatban már ezen nem tudok változtatni. A két- és háromklasztteres vizsgálat eredményének összehasonlítását a vizsgálat sorrendjére támaszkodva mutattam be. A kétklasztteres vizsgálatot bővítettem háromklasztteresre, melynek eredménye megerősítette a kétklasztteres vizsgálat eredményét. Nagyon örülök, hogy a H1 és H2 hipotézist Dr. Pupos Tibor is helytállónak ítélte.

Tisztelettel köszönöm a H3 hipotézis részletes elemzését, a számítások ellenőrzését. Válaszaimat a következőkben összegzem:

- a 19. táblázatban a teljes kettős könyvvitelt vezető vállalkozások körében 463 adóalapot csökkentő vállalkozás, és 820 adóalapot növelő vállalkozás volt 2002. évben. Ezek az összes vállalkozásnak a táblázat szerint 0,24 %-át és 0,42 %-át adták. A kettős könyvvitelt vezető vállalkozások száma 2002-ben az adatbázis szerint 196 938 vállalkozás, így a pontos értékek adóalap csökkentők arányára a teljes vállalkozási körön belül 0,235099371% ($463/196938 \sim 0,24\%$), adóalapot növelő vállalkozások arányára 0,416374696% ($820/196938 \sim 0,42\%$). A táblázat kezelhetőbbé tétele érdekében valamennyi adatra az excell munkatáblát alkalmaztam automatikus két tizedes jegyre kerekítéssel. Ebből adódik az opponens által kiemelt eltérés.
- A 20. táblázatban sajnos valóban felcserélésre került az adóalapot növelő és csökkentő megnevezés. A táblázat a vizsgált évekre a külföldi és belföldi vállalkozás tulajdonossal rendelkező vállalkozások körében vizsgálta az összes adóalap módosítás (növelés és

csökkentés) arányát. Ez a két tulajdonosi kör képviselte a legnagyobb részesedést, ezért ezekhez mérten hangsúlyoztam a módosító vállalkozások alacsony számát/arányát. Részletesebb adatok ezekre az évekre nem álltak rendelkezésre. A 20. táblázatot kijavítottam, javított formában a mellékletben megtalálható (*Melléklet, 20. táblázat*).

- A 156. oldalon a tulajdonosi szerkezetet értékelve azok a vállalkozások kerültek bemutatásra, amelyekben egyáltalán az adott tulajdonosi körnek részesedése van (melléklet 216. oldal, válaszomhoz részletesen mellékelve). Ezen értékek nem összegezhetők, duplikált adatok. A 24. táblázatban a három kiemelt tulajdonosi kör (belföldi társaság, belföldi magánszemély és külföldi tulajdonos) kizárólagos, egymással közös tulajdonosi kombinációi, valamint minden más egyéb tulajdonosi kombinációban érintett vállalkozások kerültek bemutatásra adómódosítási irányok szerint. Az adóalapot csökkentő vállalkozások száma 902 vállalkozás.
- Az 26. táblázatban az intervallum 38 107 420 419, a 28. táblázatban az adóalapot csökkentő vállalkozások száma 574.
- A 29. táblázat formailag tér el a melléklet 221. oldalán lévő alapszámításoktól. Az adatok szemléletesebbé tételét és táblázatokhoz igazodó formai rendezését a mellékletben szereplő számításokra támaszkodva (megnevezés és értékadatok összetartozásának biztosításával) készítettem el.
- A negatív saját tőke/mérlegfőösszeg érték nem értelmezhető, a vizsgálódás a saját tőke/mérleg főösszeg arányok alapján indult, a veszteséges vállalkozásokra ez a számítás hívta fel a figyelmet. Sajnos a kifejezés benne maradt a szövegben.
- A t-próba eredménye az SPSS output alapján helyesen a válasz mellékletében megtalálható (*melléklet, T-test*).
- Végül a 221. oldalon lévő táblázatban a kötelezettségek aránya a mérlegfőösszeghez átlagos értékek nem vezethetők le a 29. táblázat alapján, mivel az egyedi arányok átlagaként keletkeztek, melyeket a negatív saját tőkével rendelkező vállalkozásoknál számítható arányok torzítanak.
- Az opponensi vélemény rámutatott a H3 hipotézis vizsgálatára vonatkozó alfejezetben kiemelt táblázatok hiányosságaira, melyek javított formában a válasz mellékletében megtalálhatóak (*Melléklet, 23., 25., 26., 30. 31. táblázat*).

Elfogadom az opponensi vélemény formai, szerkesztési, stílusbeli észrevételeit és elismerem a szerkesztés során elkövetett formai hibákat, melyek sajnos az értekezés tervezet jelentős átdolgozása után is a szövegben maradtak. Bírálómnak köszönöm, hogy felhívta rájuk a figyelmet és további publikációim során törekszem a hasonló hibák megelőzésére.

Végezetül megköszönöm Dr. Pupos Tibornak értekezésem bírálatában kifejtett, mindenre kiterjedő, alapos és gondos munkáját.

Üröm, 2015. április 21.

Szabóné dr. Veres Tünde

Mellékletek

Megnevezés	A transzferárak miatt adóalapot módosító vállalkozások adatai 2002 – 2011. években									
	2002.	2003.	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.	2009	2010.	2011.
Külföldi tulajdonú vállalkozások száma, db	23443	23370	26556	25090	24249	24625	29185	27989	23161	22849
Adóalap csökkentők száma, db	463	478	427	463	519	593	670	700	742	884
Adóalapot csökkentők aránya a külföldi tulajdonosi körben %	1,98	2,05	1,61	1,85	2,14	2,41	2,30	2,50	3,20	3,87
Adóalap növelők száma, db	820	866	804	958	975	975	1 002	1 075	1 304	1 441
Adóalapot növelők aránya a külföldi tulajdonosi körben, %	3,50	3,70	3,03	3,82	4,02	3,96	3,43	3,84	5,63	6,31
Belföldi vállalkozás tulajdonú vállalkozások száma, db	18968	19406	23323	23302	26351	26322	27650	22783	29149	27801
Adóalap csökkentők száma, db	463	478	427	463	519	593	670	700	742	884
Adóalapot csökkentők aránya a belföldi vállalkozás tulajdonosi körben %	2,44	2,46	1,83	1,99	1,97	2,25	2,42	3,07	2,55	3,18
Adóalap növelők száma, db	820	866	804	958	975	975	1 002	1 075	1 304	1 441
Adóalapot növelők aránya a belföldi vállalkozás tulajdonosi körben, %	4,32	4,46	3,45	4,11	3,70	3,70	3,62	4,72	4,47	5,18

20. táblázat: Adóalapot növelő és csökkentő vállalkozások száma és aránya a külföldi és a belföldi vállalkozás tulajdonossal rendelkező vállalkozásokon belül

(Forrás: NAV adatbázis alapján saját szerkesztés)

Munkatábla a H3 hipotézis vizsgálatához

	Vállalkozások száma összesen, db	Azon vállalkozások száma (db), amelyek tulajdonosai között van			
		Belföldi magán-személy	Belföldi társaság	Külföldi tulajdonos	Egyéb tulajdonos (állam, önkormányzat, belföldi hitelintézet, stb.)
Adóalapot csökkentett	574	205	315	140	23
Adóalapot növelt	1161	631	336	362	84
Mindkettőt	328	118	175	101	22
Összesen	2063	954	826	603	129

Munkatábla: A piaci ár és a kapcsolt ügyletekben alkalmazott ár miatt adóalapot módosító vállalkozások száma módosítási irányonként, valamint a módosító vállalkozások legjellemzőbb tulajdonosai szerint (Saját szerkesztés)

Az adóalap változtatás iránya	Vállalkozások száma, db	Átlagos mérlegfőösszeg eFt	Szórás	Mérleg-főösszeg minimuma, eFt	Mérleg-főösszeg maximuma, eFt
Csökkentés	574	13 916 615,91	1,957E8	30	4 367 962 730
Növelés	1161	24 666 635,91	2,568E8	1	6 717 325 076
Mindkét irányú	328	30 107 601,13	2,742E8	834	4 653 026 616
Összesen	2063	22 540 666,50	2,443E8	1	6 717 325 076

23. táblázat Adókorrekció iránya szerinti vállalat csoportok átlagos mérlegfőösszegének jellemzése
(Forrás: saját szerkesztés)

Tulajdonosi kör szerint	Elemzés, db	Átlagos adóalap csökkentés, eFt	Medián, eFt	Minimum adóalap csökkentés, eFt	Maximum adóalap csökkentés, eFt	Adóalap csökkentés terjedelme, eFt	Szórás, eFt
Összesen	902	201499	2 111	1	56 134 500	56 134 499	2 536 153
ebből:							
Kizárólag külföldi	177	943 602	3 223	1	56 134 499	56 134 499	5 669 281
Belföldi társaság	326	34 467	3 092	1	4 682 021	4 682 020	263 683
Belföldi magánszemély	195	5 239	1 287	1	254 532	254 531	19 189

25. táblázat Kapcsolt vállalkozások között az alkalmazott ellenérték és a piaci ár különbsége miatti adóalapot csökkentő vállalkozások jellemzése tulajdonosi kör szerint (Forrás: saját szerkesztés)

Tulajdonosi kör szerint	Elemzés, db	Adóalap növelés átlaga, eFt	Medián, eFt	Minimum adóalap növelés eFt	Maximum adóalap növelés, eFt	Adóalap növelés terjedelme, eFt	Szórás, eFt
Összesen	1 494	98 238	1 734	1	38 107 420	38 107 419	1 355 348
ebből:							
Kizárólag külföldi	346	322 845	3 581	1	38 107 420	38 107 419	2 737 577
Belföldi társaság	276	60 920	1 615	1	7 445 979	7 445 978	530 470
Belföldi magánsz.	533	5 823	1 097	1	281 665	281 664	21 843

26. táblázat Kapcsolt vállalkozások között alkalmazott ellenérték és a piaci ár különbsége miatti adóalapot növelő vállalkozások jellemzése tulajdonosi kör szerint (Forrás: saját szerkesztés)

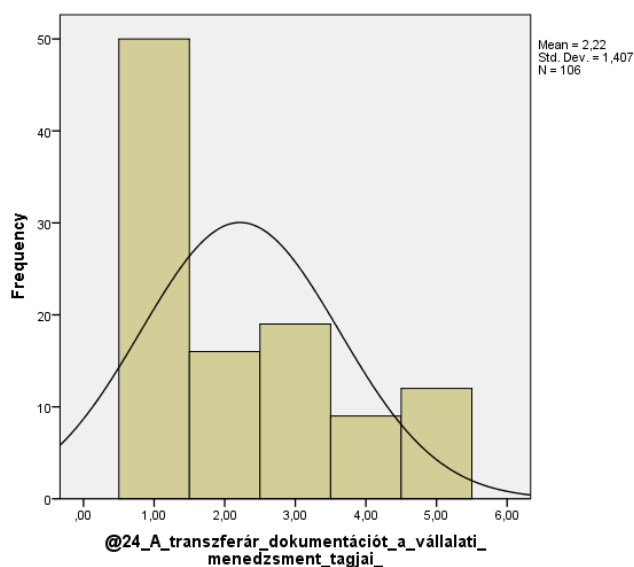
Adóalap korrekció iránya	Összes adóalap csökkentő		Negatív saját tőkével rendelkező		Pozitív saját tőkével rendelkező	
	vállalkozás száma, db	csökkentés átlagos aránya	vállalkozás száma, db	csökkentés átlagos aránya	vállalkozás száma, db	csökkentés átlagos aránya
Csökkentés	574	0,49	166	0,73	408	0,40
Mindkét irányú módosítás	328	0,37	65	0,70	263	0,29

30. táblázat: Adócsökkentő korrekciók átlagos aránya a negatív és pozitív saját tőkével rendelkező vállalkozásoknál (Forrás: saját szerkesztés)

Adóalap korrekció iránya	Összes adóalap növelő		Negatív saját tőkével rendelkező		Pozitív saját tőkével rendelkező	
	vállalkozás száma, db	növelés átlagos aránya	vállalkozás száma, db	csökkentés átlagos aránya	vállalkozás száma, db	csökkentés átlagos aránya
Mindkét irányú módosítás	328	0,37	65	0,40	263	0,36
Növelés	1 161	0,33	155	0,42	1 006	0,31

31. táblázat: Adónövelő korrekciók átlagos aránya a negatív és pozitív saját tőkével rendelkező vállalkozásoknál (Forrás: saját szerkesztés)

- A 21. ábra hisztogramja a következő:



21. ábra: 24. A transzferár dokumentációt a menedzsment rendszeresen megkapja – a kapott válaszok megoszlása

- A t-próba eredménye az SPSS output alapján helyesen:

T-Test

Group Statistics

st	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
acsökk >= ,00	408	,3975	,39029	,01932
< ,00	166	,7270	,36533	,02836

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
acsökk	Equal variances assumed	3,083	,080	-9,340	572	,000	-,32955	,03528	-,39885	-,26025
	Equal variances not assumed			-9,604	325,371	,000	-,32955	,03431	-,39705	-,26204

Group Statistics

st	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
acsökk >= ,00	263	,2942	,37464	,02310
< ,00	65	,6969	,40485	,05021

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
acsökk	Equal variances assumed	1,684	,195	-7,634	326	,000	-,40264	,05274	-,50640	-,29889
	Equal variances not assumed			-7,285	92,940	,000	-,40264	,05527	-,51241	-,29288