



RSM Hungary
Adótanácsadó és Pénzügyi Szolgáltató Zrt.
1138 Budapest Faludi u. 3.
T 06 1 886 3700 | 06 1 886 3701
F 06 1 886 3729
E info@rsm.hu
W www.rsm.hu

Enviroduna Beruházás Előkészítő Kft.

1053 Budapest
Curia u. 3.

Budapest, 2017. május 25.

Tárgy: Magasépítéshez és épületrekonstrukcióhoz kapcsolódó műszaki ellenőri szolgáltatás - Piaci árelemzés

Tisztelt Enviroduna Beruházás Előkészítő Kft.!

Megbízásunknak megfelelően az alábbiakban megküldjük a 2017. április 6-i ajánlatunk szerinti árelemzést.

1. Megbízásunk tárgya, az ügylet háttere

Az Enviroduna Beruházás Előkészítés Kft. (továbbiakban: „Enviroduna” vagy „Társaság”) a Fővárosi Önkormányzat 100%-os tulajdonában lévő vállalat. Az RSM Hungary Zrt. (továbbiakban: „RSM”) arra kapott megbízást a Társaságtól, hogy készítsen egy árelemzést annak megállapítására, hogy a magasépítéshez és épületrekonstrukcióhoz kapcsolódó műszaki ellenőri szolgáltatás esetén a teljes projekt értékére vetítve milyen mértékű szolgáltatási díj tekinthető piacinak százalékos értékben meghatározva.

Az árelemzés elvégzése során az adóügyi „szokásos piaci ár” elvéből indultunk ki. A magyar, illetve nemzetközi adóügyi gyakorlat a szokásos piaci ár meghatározása során kifejezetten elismeri, hogy a piaci árat tartományként kell/ lehet meghatározni, és a vizsgált ellenértéknek ebbe a piaci sávba kell beleférnie.

Ajánlatunknak megfelelően kizárólag az Önök által küldött excel táblázatban foglalt adatokra támaszkodtunk, amely historikus adatokat tartalmaz hasonló jellegű projektek teljes értékének illetve a műszaki szerződések értékének arányára vonatkozóan.

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
TAX | ACCOUNTING | AUDIT | PAYROLL | HR



Az RSM Hungary az RSM hálózat tagja és az RSM márkanév alatt folytat üzleti tevékenységet. Az „RSM” az RSM hálózat tagjai által használt kereskedelmi név. Az RSM International tagjai független könyvelő és tanácsadó cégek, melyek saját nevükben járnak el. Az RSM hálózat maga semmilyen fogalom-meghatározás szerint és semelyik állam joghatósága alatt sem tekinthető önálló jogi személynek.

2. Szabályozási háttér

Tekintettel arra, hogy az árelemzés elvégzése során az adójogi „szokásos piaci ár” elvéből indulunk ki, ezért a továbbiakban az erre vonatkozó szabályozás kerül bemutatásra.

Nemzetközi szempontból a szokásos piaci ár elve az OECD tagországok által elfogadott nemzetközi standard, amelyet a transzferárak adózási célokra való megállapításához kell használni.

Magyar szempontból a transzferárra vonatkozó alapvető előírásokat a társasági adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban „Tao tv.”) 18. paragrafusa tartalmazza. A szabályozás első ízben 1992-ben jelent meg a jogszabályban, ezt követően azt kisebb mértékben többször módosították. A Tao tv. 2003. január 1-től hatályos módosítása a 18. paragrafust egy új, transzferár-nyilvántartási kötelezettséget előíró bekezdéssel egészítette ki, melynek részletes szabályozását a szokásos piaci ár meghatározásával összefüggő nyilvántartási kötelezettségről szóló 22/2009 (X. 16) PM rendelet (a továbbiakban: „PM rendelet”) tartalmazza.

A szokásos piaci ár elve szerint, amennyiben „két vállalkozás egymás közötti kereskedelmi vagy pénzügyi kapcsolatai tekintetében olyan feltételeket teremt, vagy köt ki, amelyek különböznek a független vállalkozások között alkalmazottaktól, úgy az a nyereség, amelyet a vállalkozások egyike e feltételek nélkül elért volna, azonban e feltételek miatt nem ért el, e vállalkozás nyereségéhez hozzászámítható és ennek megfelelően megadóztatható”¹. A szokásos piaci ár elvének alkalmazása a gyakorlatban az ellenőrzött vállalatközi ügylet minden jellemző feltételének egy független vállalkozások közötti ügyletben alkalmazott feltételekkel való összehasonlításán alapul.

Az OECD tagországok megállapodtak abban, hogy a kapcsolt vállalkozások nyereségessége adózási célból módosítható a transzferárakból esetlegesen eredő torzítások megszüntetése és a szokásos piaci ár elvének megfelelés biztosítása érdekében. A transzferár elemzés során alkalmazott módszer kiválasztása nagymértékben függ a fenti tényezők összehasonlíthatóságától.

A Tao. tv. 18. paragrafusa a szokásos piaci ár megállapítására használható módszereket is nevesíti:

- a) Összehasonlító árak módszere;
- b) Vizsonteladási árak módszere;
- c) Költség és jövedelem módszer;
- d) Ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer;
- e) Nyereségmegosztásos módszer, illetve
- f) Egyéb módszerek.

Az a)-c) pont alatti módszerek az úgynevezett hagyományos ügyleti módszerek. A d)-e) pont alatti módszerek az úgynevezett ügyleti nyereségen alapuló módszerek. Egyéb módszerek abban az esetben alkalmazhatók - a Tao. tv. előírásai és az OECD Irányelvek szerint -, amennyiben a hagyományos ügyleti módszerek és az ügyleti nyereségen alapuló módszerek alkalmazása nem lehetséges.

Az OECD Irányelvek is kiemelten foglalkoznak az egyes hagyományos ügyleti módszerekkel, az ügyleti nyereségen alapuló módszerekkel, illetve az OECD által elfogadott egyéb módszerekkel.

¹ OECD Modellegetymény 9. cikk

A transferárazási módszer kiválasztását - többek között - a következő tényezők befolyásolják:

- A vizsgált vállalkozási ügylet típusa;
- A fellelhető független felek közt végbemenő ügyletek összehasonlíthatósági foka a vizsgált vállalkozási tranzakcióval;
- A nyilvánosan hozzáférhető adatok mélysége az összehasonlítható ügyletekről, stb.

Összehasonlító árak módszere (Comparable uncontrolled price method - „CUP módszer”)

A CUP módszer az ellenőrzött ügylet során alkalmazott árat veti össze egy összehasonlítható független felek közti ügyletben kialakult árral. Amennyiben lehetséges ilyen összehasonlítható ügylet azonosítása, úgy a **CUP módszer a legközvetlenebb és legmegbízhatóbb a szokásos piaci ár elvének alkalmazására.**

Az OECD Irányelvek szerint, amennyiben ilyen megfelelően összehasonlítható ügyletek rendelkezésre állnak, úgy a CUP módszer **prioritást élvez a többi módszerrel szemben.** A módszer abban az esetben is alkalmazható amennyiben az ügyletek közti különbségek torzító hatásának kiküszöbölése lehetséges megfelelően pontos helyesbítések alkalmazásával.

A CUP módszer alkalmazásakor összehasonlítható ügyleteket jellemzően két forrásból azonosíthatunk:

- *Belső összehasonlítható ügyletek* jellemzően akkor állnak rendelkezésre amennyiben egy vizsgált társaság ugyanazokat a termékeket vagy szolgáltatásokat értékesíti mind független fél, mind pedig kapcsolt vállalkozásnak.
- *Külső összehasonlítható ügyletek* esetében más vállalkozások értékesítenek hasonló termékeket, szolgáltatásokat összehasonlítható feltételek mellett.

Tekintettel arra, hogy rendelkezésre állnak megfelelő összehasonlítható adatok, az összehasonlító árak módszere alkalmazható, ahogy az az alábbiakban is kifejtésre kerül.

Viszonteladási árak módszere

A viszonteladási árak módszere jellemzően akkor alkalmazható, ha egy kapcsolt vállalkozástól megvásárolt terméket független fél felé értékesítenek tovább. A módszer alkalmazásakor a független kereskedők által összemérhető relációban elért bruttó árrést hasonlítjuk a vizsgált vállalkozási ügylet során realizált bruttó árréssel. A bruttó árrést az összehasonlítható adatok alapján a vevővel szemben érvényesített (vizszonteladási) árból számoljuk vissza úgy, hogy az fedezetet nyújtson a viszonteladó e tevékenységével kapcsolatban felmerült működési költségeire és elvárt hasznára.

Bruttó nyereség alatt az ügylet bevételeinek és a vizsgált ügylethez kapcsolható beszerzések, vagy az eladott áruk előállításai költségének a különbségét értjük, tekintettel a leltár vagy a kereskedelmi készlet növekedését vagy csökkenését tükröző helyesbítésekre, de figyelmen kívül hagyva más költségeket.

Fontos megjegyezni, hogy a viszonteladási árak módszer alkalmazásakor az összehasonlíthatósági kritériumrendszer lazább, mint a CUP módszer esetében, ugyanis a termékek közti különbségek a bruttó árrést kevésbé befolyásolják, mint magát az árat. Mindezekre tekintettel a viszonteladási módszer alkalmazásakor az ellátott funkciók és viselt kockázatok összehasonlíthatóságára helyeződik a hangsúly, azonban a megbízhatóság növelése érdekében továbbra is fontos a termékek hasonlósága.

Tekintettel arra, hogy a vizsgált mérnöki szolgáltatás nem viszonteladási tevékenységhez kapcsolódik, a viszonteladási árak módszere nem alkalmazható.

Költség és jövedelem módszer

A költség és jövedelem módszer a viszonteladási árak módszerhez hasonló elven működik, azzal a különbséggel, hogy ez a módszer a költségek oldaláról vizsgálja a bruttó jövedelmezőséget. A módszer alkalmazásakor a vizsgált vállalatközi termék, illetve szolgáltatás-értékesítésen realizált bruttó haszonkulcsot hasonlítjuk a szokásos piaci (független felek által hasonló relációban elért) bruttó haszonkulcshoz. A bruttó hasznat az összehasonlítható adatok alapján a gyártó, szolgáltatást nyújtó fél költségeiből kiindulva számoljuk ki úgy, hogy azt megnöveljük egy költségarányos haszonnal, mely fedezetet nyújt egy elfogadható nyereségre a végzett tevékenységre és piaci feltételekre tekintettel.

A bruttó eredmény definícióját lásd az előző pont (Viszonteladási árak módszere) alatt.

Hasonlóan a viszonteladási árak módszeréhez, a termékbeli különbségek ugyancsak kisebb hatással vannak a bruttó haszonkulcsra, mint a termék árára a CUP módszer alkalmazása esetén, ezért a fő összehasonlíthatósági kritériumok ugyancsak az ellátott funkciók és vállalt kockázatok, hasonló piaci körülmények. A költség és jövedelem módszer alkalmazásakor kiemelt figyelemmel kell lenni a költségalap összehasonlíthatóságára (azaz a költségalap ugyanazokat a költségelemeket tartalmazza a vizsgált vállalatközi, illetve összehasonlítható ügylet tekintetében). Másik fontos tényező a számviteli következetesség, ugyanis előfordulhat, hogy az egyes országok számviteli szabályai a tevékenység önköltségét másképp definiálják, illetve vállalatok között is előfordulhatnak különbségek a bruttó hasznat érintő költségek elszámolásában.

Tekintettel arra, hogy a Társaság a megbízásai elvégzése során jogszabály alapján a költségein felül nem realizálhat nyereséget, így speciális helyzetben van a piaci szereplőkkel szemben, emiatt a költség és jövedelem módszere nem alkalmazható, illetőleg jóval megbízhatóbb és célravezetőbb eredményre vezet az összehasonlító árak módszere.

Ügyleti nettó nyereségen alapuló módszer (Transactional net margin method - „TNMM”)

A TNMM a vizsgált vállalatközi ügylet során realizált nettó nyereséget vizsgálja egy megfelelő alaphoz viszonyítva (például árbevétel, költségek, eszközök). Ebből a szempontból a TNMM a viszonteladási árak, illetve költség és jövedelem módszerhez hasonlóan működik, azzal a különbséggel, hogy a TNMM a bruttó jövedelmezőség helyett a nettó nyereségesség szintjét vizsgálja.

A TNMM előnye, hogy az ügyletbeli különbségek kevésbé befolyásolják a nettó nyereségességet, mint a piaci árat a CUP módszer esetében, illetve a nettó nyereségesség kevésbé érzékeny a vizsgált és összehasonlítható ügyletek közti funkcionális különbségre, mint a bruttó jövedelmezőség a viszonteladási árak, illetve költség és jövedelem módszer alkalmazásakor. Hátránya azonban, hogy inkább indirekt módon hasonlítja össze a vizsgált tevékenységet és nem tranzakció szinten.

Hasonlóan a költség és jövedelem módszeréhez, a Társaság a megbízásai elvégzése során - jogszabály alapján - a költségein felül nem realizálhat nyereséget, így nem lehetséges a piacon hasonló tevékenységet végző vállalkozások által elért nyereséghez hasonlítani a Társaság eredményességét. Tekintettel egyrészt erre, másrészt hogy az ügyleti nettó nyereségen alapuló módszernél közvetlenebb módszerek is rendelkezésre állnak a szokásos piaci ár vizsgálatára, ennek a módszernek az alkalmazását is elvetettük.

Nyereségmegosztásos módszer

A nyereségmegosztásos módszer alkalmazása során először meg kell határozni az ügyleten realizált teljes nyereséget, amelyet az ügyletben részt vevő kapcsolt vállalkozások közösen értek el. Az összesített nyereséget aztán – indokolt gazdasági alapon (esettől függően pl. árbevétel, K+F költségek, létszám) – úgy kell megosztani, amely megfelel annak, ahogy független vállalkozások jártak volna el hasonló ügyletben.

Az üzleti nyereség megosztásának módszere lehet a legalkalmasabb a szokásos piaci ár megállapítására, ha a felek értékes, egyedi immateriális javakat használnak az üzletben, mert sok esetben bonyolult az immateriális javak beazonosítása és értékelése (nem feltétlenül regisztrált, jogvédett javakról van szó), ez a módszer viszont biztosítja a sajátosságok figyelembe vételét. Ezen túl, használható összetett, integrált ügyletekben is.

Az ügyletek teljesítése során a felek nem használnak olyan immateriális javakat, mely megindokolná a nyereségmegosztásos módszer használatát.

3. A kiválasztott módszer alkalmazása

Az Enviroduna esetében nem elérhetőek belső összehasonlítható adatok, tekintettel arra, hogy a Társaság gyakorlatilag kizárólag egyetlen megbízótól, a Fővárosi Önkormányzattól kap megbízásokat. Emiatt a belső összehasonlító árak módszere nem alkalmazható.

Külső összehasonlítható adatok azonban rendelkezésre állnak, tekintettel arra, hogy a Közbeszerzési Hatóság honlapján illetve a Közbeszerzési értesítőben elérhetőek olyan nyilvános hirdetmények, amelyek az azonos tárgyban lefolytatott eredményes közbeszerzési eljárások során a nyertes ajánlatok adatait tartalmazza.

A jelen árelemzés szempontjából ezek a hirdetmények - mint külső összehasonlítható adatok - szolgáltatják a legközvetlenebb alapot a szokásos piaci ár meghatározására, mivel:

- nyilvánosan hozzáférhetőek;
- a Társaságtól független projektek árait tartalmazza, egész Magyarország területén (így biztosítva a diverzifikációt);
- az összehasonlítható projektek tárgya a vizsgált tevékenységgel összehasonlíthatónak tekinthetőek, vagyis magasépítéshez és épületrekonstrukcióhoz kapcsolódó műszaki ellenőri szolgáltatásra vonatkoznak
- ugyanazzal a módszertannal határozzák meg a műszaki tevékenység ellenértékét (teljes projekt és a műszaki tevékenység értékének aránya).

A fenti kritériumok alapján mindösszesen **10 különböző közbeszerzési hirdetmény** került azonosításra, a 2015. és 2017. közötti időszakban.

A vizsgálandó évek száma minden esetben a konkrét körülményektől függ, de általában 3-5 éves adatsorok alkalmazása a jellemző. Összehasonlítható adatok 2015-től kezdődően álltak rendelkezésre, ezért tekintettel a hazai és nemzetközi transzferár gyakorlatra, az árelemzés elvégzésekor a rendelkezésre álló 3 éves időszakra (2015-2017) vonatkozó összehasonlítható adatokat vettük figyelembe.

Ezzel tehát a **végző lista 10 hirdetményből áll**, amelyeket az alábbi táblázatban foglaltunk össze.

A táblázat tartalmazza:

- a projektek nevét, jellegét;
- a projektek teljes költségét;
- a projektek kivitelezéséhez kapcsolódó mérnöki szerződés értékét;
- a mérnöki szerződés értékének a teljes projekthez viszonyított arányát;
- a hirdetmények azonosító számát, valamint;
- a hirdetmények közzétételi dátumát.

Ssz.	Projekt neve	Projekt teljes költsége	Mérnöki szerződés értéke	Arány a projekt értékéhez	Hirdetmény száma	Közzététel dátuma
1.	Veszprém 2015. évi intézményi felújítások nyílászáró cseréje	23 681 291	755 000	3,19%	14923/2015	2015.
2.	KEOP-5.6.0/12-2013-0013 azonosító számú „Tündérpalota energiahatékonysági felújítása” projekt	343 859 809	10 490 000	3,05%	13569/2015	2015.
3.	Energiahatékonysági beruházások Budapest Főváros Kormányhivatalában 2. elnevezésű KEOP-5.6.0/12-2013-0019 azonosítószámú pályázat keretében	79 830 797	3 859 000	4,83%	12503/2015	2015.
4.	Kaposvár - multifunkcionális sportcsamok építése	4 399 500 000	63 500 000	1,44%	12324/2016	2016.
5.	Kaposvár uszoda	4 400 970 254	52 000 000	1,18%	2016/S 198-356751	2016.
6.	Csiky Gergelyszínház felújítása	6 905 000 000	118 500 000	1,72%	2016/S 198-356750	2016.
7.	Magyar Állami Operaház és az Erkel Színház új műhelyháza és próbacentruma létrehozása	8 155 000 000	179 500 000	2,20%	321/2016	2016.
8.	A FINA 2017. évi Úszó-, Vízilabda-, Műugró, Műúszó és Nyíltvízi Világbajnokság megrendezéséhez szükséges Császár-Komjádi Uszoda és a Hajós-Széchy Uszoda felújításra irányuló beruházás	1 680 000 000	106 900 000	6,36%	2016/S 136-245059	2016.
9.	Magyar Állami Operaház korszerűsítésének megvalósítása	9 242 790 000	225 000 000	2,43%	1607/2017	2017.
10.	Budapest I. Úri utca 21. szám alatt található műemlék-ingatlan oktatási intézmény és a tervezési program szerinti funkciójának kialakítását szolgáló teljes körű műemléki helyreállítási és átalakítási munkái II. ütem	3 615 320 567	175 000 000	4,84%	898/2017	2017.

A táblázatban szereplő százalékos értékeket vizsgálva látható, hogy a vizsgált 3 évben nem látható lényeges eltérés az egyes évek adatait illetően. Így elmondható, hogy a hirdetményekben szereplő adatok alapján a magasépítéssel és épületrekonstrukcióval kapcsolatos közbeszerzések során ellátott mérnöki szolgáltatások teljes projekt díjához viszonyított aránya az elmúlt 3 évben viszonylag stabilnak mondható, különösebb kilengések nélkül. Emiatt a stabilitás miatt nem indokolt az egyes években található adatok kiigazítása.

A fenti táblázat kiemelt oszlopában látható arányszámokat figyelembe véve az alábbi eredményt kapjuk:

Statisztikai sáv	Mérnöki szerződés aránya
Minimum	1,18%
Alsó kvartilis	1,84%
Medián	2,74%
Felső kvartilis	4,42%
Maximum	6,36%

A szokásos piaci ártartomány kialakításának legegyszerűbb módszere a minta legmagasabb és legalacsonyabb értékeinek kiválasztásával keletkező sáv létrehozása, mely esetünkben 1,18%-6,36%. Az így létrejövő tartomány „szokásos piaci” mivoltát azonban jelentősen torzíthatják az esetleges kiugró értékek, valamint a terjedelem ebben az esetben a minta elemszáma is érzékeny.

Annak érdekében, hogy minél megbízhatóbb tartományt tudjunk megállapítani, ajánlatos a legalacsonyabb és a legmagasabb érték között elhelyezkedő sáv statisztikai módszerekkel történő szűkítése. Bizonyos feltételek fennállása esetén, 2015-től a szűkítés már jogszabályi kötelezettség, az ún. interkvartilis tartomány használatával.

Az interkvartilis tartomány az első és a harmadik kvartilis közötti értékeket, azaz a sokaság középső 50%-at foglalja magában. Az elemzés megbízhatósági szintjének növelése érdekében jelen tanulmány készítése során a szűkebb sávot kialakító interkvartilis módszert választottuk a szokásos piaci ártartomány meghatározása céljából.

Az eredmények alapján látható, hogy a 8 hirdetmény adatait figyelembe véve a piacon érvényesülő árak alapján, egymástól teljesen független, összehasonlítható projektek esetében a magasépítéshez és épületrekonstrukcióhoz kapcsolódó műszaki ellenőri szerződések értékeinek a projektek teljes értékéhez viszonyított arányaiból képzett interkvartilis tartomány 1,84% és 4,42% között mozgott.

Mind a magyar, mind a nemzetközi szabályozás és gyakorlat szerint az interkvartilis tartomány minden egyes elemét piaci árnak kell tekinteni, tehát kijelenthető, hogy a magasépítéshez és épületrekonstrukcióhoz kapcsolódó műszaki ellenőri szolgáltatásnak a projekt teljes értékéhez viszonyított aránya esetében az 1,84% és a 4,42% közötti értékek egyformán piacinak tekinthetők.

Reméljük a fentiekkel segítségükre lehettünk. Amennyiben bármilyen kérdésük, kérdésük merülne fel az árelemzéssel kapcsolatban, kérjük, jelezzék.

Üdvözlettel



dr. Kiss Helga

Vezető adótanácsadó



Karczub János

Adótanácsadó

Ajánlatunknak megfelelően kizárólag a Társaság által rendelkezésre bocsátott excel táblázatban foglalt adatokra támaszkodtunk, amely historikus adatokat tartalmaz hasonló jellegű projektek teljes értékének illetve a műszaki szerződések értékének arányára vonatkozóan.

Megbízásunk hatálya nem terjedt ki az alábbiakra:

- Az excel táblázatban található hirdetmények (beleértve a projektek jellegét) valóság tartalmának vizsgálata.
- Az excel táblázatban feltüntetett hirdetményekben szereplő projektek teljes értéke, illetve a kapcsoló mérnöki szolgáltatások értékének valóság tartalmának vizsgálata.
- Az in-house beszerzés közbeszerzési törvénynek való megfelelés vizsgálata
- Annak vizsgálata, hogy a Társaság valóban szinte kizárólag a Fővárosi Önkormányzat megrendelésére dolgozik.
- Annak vizsgálata, hogy a Társaság valóban nyereség realizálása nélkül teljesíti megbízásait a Főváros felé, illetőleg, hogy a vonatkozó jogszabálynak milyen minőségében tesz eleget a Társaság.

Felhívjuk a figyelmet arra, hogy minden körütekintés ellenére sem lehet kizárni sajnos azt az eshetőséget, hogy az említett összehasonlító árak módszerével alátámasztott százalékos értéket adott esetben bizonyos, - bármilyen okból kifolyólag - ellenérdekeltek körök esetleg megkísérlik kifogásolni. Elképzelhető például, hogy egy ilyen irányú szándék a költségek oldaláról kísérelné meg a piaci árat megállapítani. Eddigi, adózási területen látott tapasztalataink alapján előfordul, hogy a legnagyobb körütekintés ellenére ez megtörténhet, azonban egy megfelelő – véleményünk szerint a legközvetlenebb elsődleges módszerrel – alátámasztott árelemzés jelentősen csökkenti egy esetleges későbbi kifogásolás sikerességét.

Árelemzésünket kizárólag a Társaság által rendelkezésünkre bocsátott információ, illetőleg a Társaság által rendelkezésünkre bocsátott információkkal összefüggésben a világhálón azonosított információk alapján készítettük el. Az árelemzés összeállítása során feltételeztük, hogy annak döntéshozatal során történő felhasználása rövid időn belül megtörténik. Felhívjuk azonban a figyelmet arra, hogy a döntéshozatal, illetve az árelemzésben bemutatott ügylet elindításának időbeli elhúzódása esetében az időközben bekövetkező jogszabályváltozások következtében szükséges lehet az árelemzés felülvizsgálata, a változásoknak megfelelő módosítása.