

## 2. LANDASAN TEORI

### 2.1. Landasan Teori

#### 2.1.1. Desentralisasi

Dengan semakin kompleksnya usaha yang dijalankan maka akan semakin kompleks pula pengendalian dan pengkoordinasian organisasi yang ada. Pimpinan puncak berupaya untuk mendistribusikan sebagian wewenangnya dalam pengambilan keputusan kepada manajer tingkat bawahnya. Pendelegasian wewenang untuk membuat keputusan disebut desentralisasi.

Desentralisasi mempengaruhi bentuk struktur organisasi yang ada, salah satu bentuknya adalah struktur organisasi divisional. Pada struktur ini terlihat adanya sub organisasi yang disebut sebagai divisi, sedangkan proses pembentukannya disebut divisionalisasi. Jadi divisionalisasi merupakan salah satu proses pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang seolah-olah merupakan suatu usaha yang *independent* dalam suatu perusahaan.

Manajer tiap-tiap divisi yang dibentuk diberikan wewenang dan tanggungjawab oleh pimpinan puncak dalam pengambilan keputusannya. Hal ini disadari bahwa manajer divisi lebih mengetahui situasi lingkungan usahanya sehingga keputusan yang diharapkan akan membawa keuntungan terbaik bagi divisinya daripada keputusan yang diberikan oleh manajer puncak.

##### 2.1.1.1.Keuntungan Desentralisasi

Keuntungan dari desentralisasi dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Manajer dari sub-unit sangat istimewa. Mereka mempunyai informasi yang khusus dan keahlian yang memungkinkan untuk menangani divisinya lebih efektif.
2. Memberi manajer kekuasaan dalam mengambil keputusan berarti melatih manajer untuk tingkatan yang lebih tinggi.

3. Dengan diberikannya kebebasan pengambilan keputusan, manajer akan memiliki motivasi positif yang lebih dibandingkan dengan mereka yang selalu ditentukan keputusannya oleh orang lain.
4. Pendelegasian beberapa keputusan ke manajer lebih bawah, akan mempersingkat waktu manajer tingkat atas dan memungkinkan mereka untuk mencurahkan waktu untuk merencanakan strategi.
5. Pemberian kuasa akan menggambarkan pengetahuan dan keahlian dalam menjalankan operasional bagiannya.
6. Pendelegasian memungkinkan organisasi memiliki waktu respon dalam menghadapi tantangan dan masalah yang timbul. (Hilton et. Al 2003:757)

#### 2.1.1.2. Kerugian Desentralisasi

Kerugian dari desentralisasi dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Manajemen desentralisasi biasanya mempunyai pikiran yang terfokus hanya pada kinerja divisinya dibandingkan pemikiran untuk mencapai tujuan perusahaan
2. Hasil dari pemikiran yang terfokus, manajer cenderung tidak mengindahkan konsekuensi dari tindakan mereka untuk divisi lain dalam perusahaan
3. Dalam desentralisasi, kemungkinan tugas akan ditiru. (Hilton et. Al 2003:757-758)

#### 2.1.2. Akuntansi Pertanggungjawaban

##### 2.1.2.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban menurut definisi Hansen dan Mowen adalah sebagai berikut: *“Responsibility Accounting is a system that measures the results of each responsibility center according to the information managers need to operate their centers”* (Hansen dan Mowen 2003:530).

Banyak para penulis memberikan definisi yang berbeda tentang akuntansi pertanggungjawaban diantaranya, Charles T. Horngren mendefinisikan sebagai: *“Responsibility Accounting is a system that measures the plans (by budget) and action (by actual results) of each responsibility centers”* (Horngren 2002:488). Akuntansi pertanggungjawaban adalah sebuah sistem yang mengukur

perencanaan (dengan anggaran) dan pelaksanaan (dengan hasil aktual) dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban.

Dari definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang dirancang untuk mengakumulasikan dan melaporkan biaya, serta mengukur hasil dari tiap level pusat pertanggungjawaban, sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat ditelusuri penyebab dan penanggungjawabnya. Akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan bermacam-macam konsep dan alat yang digunakan untuk mengukur kinerja karyawan dan departemen dalam mencapai tujuan atau *behavior congruence*.

### 2.1.3. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban menurut Charles T. Horngren, Gary L. Sundem dan William O. Stratton adalah sebagai berikut: “*A Responsibility Center is a set of activities assigned to a manager, a group of managers, or other employees*” (Horngern et. Al 1999:331).

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu tingkatan bisnis dimana manajer mempunyai pertanggungjawaban untuk melaporkan aktivitasnya dan mempertanggungjawabkan aktivitas yang telah dilakukannya, dan dalam pelaksanaannya manajer pusat pertanggungjawaban dibantu oleh manajer lain dan pekerja-pekerja. Pada dasarnya pusat pertanggungjawaban diciptakan untuk mencapai suatu sasaran tertentu, baik berupa sasaran tunggal maupun sasaran majemuk. Dalam kaitannya dengan sasaran tersebut, sasaran dari masing-masing individu dalam pusat pertanggungjawaban harus diselaraskan dengan sasaran umum organisasi secara keseluruhan.

Setiap pusat pertanggungjawaban dalam kegiatannya membutuhkan masukan (*input*) yang dapat berupa bahan baku, tenaga kerja dan sumber daya lainnya, selanjutnya input tersebut diproses dalam pusat pertanggungjawaban dan sebagai hasil proses tersebut didapatkan output atau keluaran.

### 2.1.3.1. Tipe Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Atkinson dan kawan-kawan membagi pusat pertanggungjawaban menjadi empat tipe, yaitu (2001:522):

1. *Cost Center* (Pusat Biaya)
2. *Revenue Center* (Pusat Pendapatan)
3. *Profit Center* (Pusat Laba)
4. *Investment Center* (Pusat Investasi).

#### 1. *Cost Center* (Pusat biaya)

Pusat biaya menurut Atkinson, Hilton dan kawan-kawan adalah sebagai berikut: “*A cost center is an organization subunit, whose manager is responsible for the cost of activity for which a well-defined relationship exists between inputs and outputs*” (Hilton et. Al 2003:758).

Dan dari pernyataan diatas, dapat ditarik kesimpulan yaitu bahwa pusat biaya adalah suatu subunit dalam organisasi yang mengontrol biaya dari aktivitas produksi yang dilakukan dan tidak mengontrol pendapatan dan investasi, serta ada pembatasan antara masukan dan keluaran karena adanya tanggungjawab biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh manajer.

Pusat biaya juga mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran, namun keluaran pusat biayanya tidak diukur dalam bentuk pendapatan. Hal ini disebabkan karena manajer pusat biaya tidak dapat mengendalikan pendapatan penjualan atas keluaran yang dihasilkannya dan keluaran pusat biaya tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif.

#### 2. *Revenue Center* (Pusat pendapatan)

Menurut Atkinson, Kaplan, Banker dan Young: “*A Revenue Centers are responsibility centers whose members control revenues, but no control either the manufacturing or the acquisition cost of the product or service they sell or the level of investment made in responsibility centers*”. (Atkinson et. Al 2001:527).

Pusat pendapatan merupakan bagian dari pusat pertanggungjawaban yang mengontrol pendapatan, tetapi tidak mengontrol manufakturing dan biaya akuisisi dari produk atau jasa yang dijual atau tingkat investasi yang dipakai oleh pusat

pertanggungjawaban dan manajernya memegang tanggung jawab untuk menentukan pendapatan subunitnya.

Jadi pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi yang prestasinya dinilai berdasarkan pendapatan dan tidak mengontrol biaya serta tingkat investasi. Ukuran prestasi pusat pertanggungjawaban ini yang terpenting adalah pendapatan dan hanya biaya yang dapat dikendalikan langsung oleh setiap pusat pendapatan.

### 3. *Profit Center* (Pusat laba)

Atkinson dan kawan-kawan mendefinisikan pusat laba sebagai berikut: “*Profit Centers are responsibility centers in which managers and other employees control both the revenues and the costs of the product or service they deliver*” (Atkinson et. Al 2001:528).

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya memiliki tanggungjawab untuk mengontrol pendapatan dan biaya yang dikeluarkan untuk produk atau jasa yang dihasilkan, tidak mengontrol tingkat investasi.

Pusat laba prestasinya dinilai atas dasar selisih antara pendapatan dengan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pada umumnya pusat laba dibentuk jika perusahaan mempunyai usaha yang bervariasi sifatnya sehingga manajemen puncak mendelegasikan wewenangnya ke manajer yang lebih rendah, oleh karena itu manajer divisi harus diberi wewenang untuk melakukan pembuatan keputusan berkaitan dengan laba. Apabila tidak diberi wewenang terutama dalam menentukan supplier bahan bakunya, maka akan berdampak pada penilaian kinerja suatu pusat laba. Misalnya, bahan baku yang dijual oleh divisi penjual lebih tinggi dari harga pasar yang berlaku, maka biaya yang dikeluarkan oleh divisi pembeli akan lebih besar dan hal ini akan berpengaruh buruk pada penilaian kinerja pusat laba divisi pembeli dan di lain pihak divisi penjual akan mendapat keuntungan karena akan berdampak baik bagi penilaian kinerja divisinya yang juga merupakan suatu pusat laba. Penilaian kinerja suatu pusat laba berdasarkan selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan dan apabila selisih semakin kecil maka penilaian kinerja akan semakin jelek. Divisi pembeli

tidak dapat mengontrol biaya yang dikeluarkannya apabila pemimpin pusat atau perusahaan tidak memberikan kebebasan bagi divisinya untuk menentukan supplier, akan sangat tidak adil bagi divisi pembeli untuk diukur kinerjanya juga berdasar biaya yang dikeluarkannya sedang dalam kenyataannya divisi pembeli tidak dapat mengontrol besarnya biaya akibat tidak adanya kebebasan dalam menentukan supplier bahan bakunya. Akan tetapi, jika divisi pembeli memiliki kebebasan untuk menentukan supplier bahan bakunya, maka divisi pembeli akan mempunyai kekuatan untuk menekan divisi penjual untuk tidak menjual di atas harga pasar dan mempunyai kemampuan untuk mengontrol biaya produksi yang dikeluarkan oleh divisinya. Dilain pihak divisi penjual juga harus memiliki kekuatan untuk mempertahankan divisi pembeli untuk terus membeli bahan baku dari divisinya, dengan mempertahankan kualitas dan memimpin dalam efisiensi biaya sehingga produk yang dihasilkan berkualitas dan murah dibanding dengan produk sejenis di pasar.

#### 4. *Investment Center* (Pusat investasi)

Menurut Hilton pusat investasi adalah sebagai berikut: “*A investment center is an organizational subunit whose manager is held accountable for the subunit’s profit and the invested capital used by the subunit to generate its profit*” (Hilton et. Al 2003:759).

Pusat investasi mengharuskan manajer dan karyawannya mengontrol pendapatan, biaya dan tingkat investasi dalam pusat pertanggungjawaban, karena manajernya bertanggung jawab untuk keuntungan subunitnya dan penggunaan modal atau investasi ke dalam subunitnya akan menghasilkan laba.

Jadi pusat investasi dalam suatu organisasi yang mempunyai pengendalian atas biaya dan pendapatan serta pengendalian atas dana investasi agar memperoleh laba yang lebih besar. Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang tidak berdiri sendiri. Hal ini disebabkan karena pusat investasi hanya merupakan perluasan lebih lanjut dari pusat laba. Prestasi manajer pusat investasi dinilai berdasarkan perbandingan antara laba yang diperoleh dengan nilai investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

Ringkasan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban dan informasi akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja dapat dilihat pada tabel 2.1. Tabel 2.1 akan mempermudah memahami tanggung jawab dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Tabel 2.1 *Types of Responsibility Centers and Accounting Information used to Measure Performance*

<i>Accounting Information used to Measure Performance</i>				
	<i>Cost</i>	<i>Sales</i>	<i>Capital Investment</i>	<i>Other</i>
<i>Cost Center</i>	<i>X</i>			
<i>Revenue Center</i>	<i>Direct Cost Only</i>	<i>X</i>		
<i>Profit Center</i>	<i>X</i>	<i>X</i>		
<i>Investment Center</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>

Sumber: Hansen dan Mowen 2003:550

#### 2.1.4. Pengertian Harga Transfer

“*Transfer price is the amount charged when one division of an organization sells goods or services to another division*” (Hilton et. Al 2003:802).

Harga transfer menurut Robert S. Kaplan dan kawan-kawan: “*Transfer pricing is the set of rules on organization uses to allocate jointly earned revenue among responsibility centers*” (Kaplan et. Al 2001:535).

Sedang menurut Charles T. Horngren, Sundem dan Stratton harga transfer adalah: “*Transfer prices are the amounts charged by one segment of an organization for a product or service that it supplies to another segment of the same organization*” (Horngren et. Al 1999:369).

Harga transfer merupakan sejumlah harga atau biaya yang timbul ketika satu divisi menjual barang atau jasa ke divisi lain dalam satu organisasi atau perusahaan. Dalam menentukan harga transfer kadang kala digunakan sistem perundingan dan perjanjian yang memegang peranan penting dari sistem yang akan digunakan.

Seluruh alokasi biaya merupakan salah satu bentuk penentuan harga transfer, sehingga harga transfer mempunyai karakteristik tersendiri. Karakteristik harga transfer:

1. Masalah harga transfer timbul jika divisi yang terkait diukur kinerjanya berdasarkan laba dan harga transfer merupakan unsur yang signifikan.
2. Harga transfer mengandung laba, bagi divisi penjualan harga transfer merupakan pendapatan sehingga transfer barang ke divisi pembelian mengandung unsur laba sebagai pengukuran kinerja.
3. Merupakan alat untuk mempertegas diversifikasi sekaligus integrasi divisi yang dibentuk.

*Transfer pricing* secara mudah dapat dijelaskan sebagai harga yang timbul dari penjualan internal di dalam perusahaan, dimana divisi yang melakukan transaksi jual beli mentransfer sejumlah barang kepada divisi lain dalam satu perusahaan dan menetapkan harga jual kepada divisi pembeli. Divisi pembeli mengutamakan untuk melakukan transaksi pembelian bahan baku terhadap divisi penjual yang berada dalam satu perusahaan, selain mutu dan kualitas bahan baku yang lebih terjamin, kedua divisi juga dapat meningkatkan kerjasama dalam meningkatkan penjualan bagi divisi penjual dan mengurangi biaya bagi divisi pembeli. Walaupun demikian divisi pembeli dapat juga melakukan pembelian bahan baku dari pihak luar, apabila divisi penjual menjual kepada divisi pembeli melampaui harga pasar yang berlaku, sedangkan di pasar juga tersedia bahan baku dengan kualitas yang hampir sama dengan harga yang lebih murah. Hal ini dapat dilihat pada gambar 2.1.

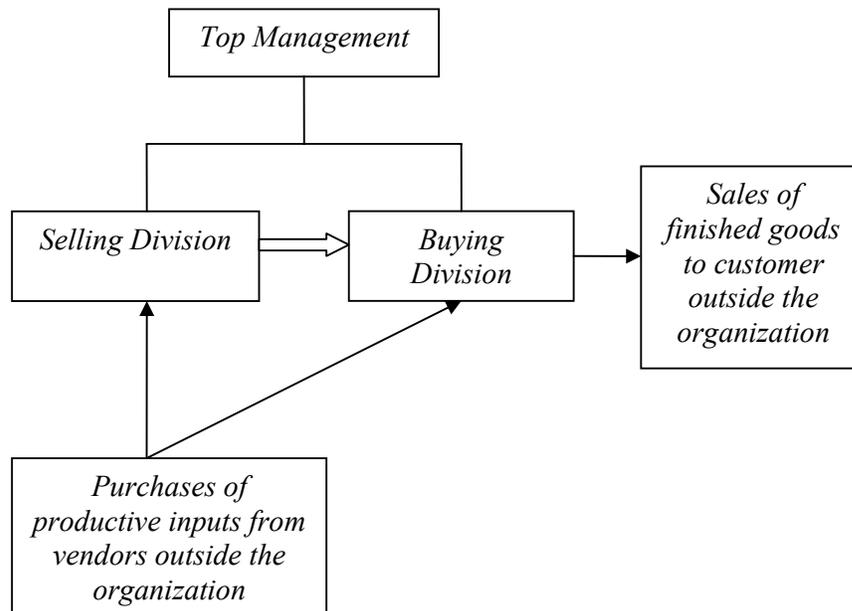
#### 2.1.4.1. Tujuan Penetapan Harga Transfer

Penentuan harga transfer antar pusat laba sangat penting jika transfer barang atau jasa antar pusat laba sangat signifikan. Biaya barang atau jasa yang ditransfer merupakan komponen penting produk akhir, dan profitabilitas merupakan pertimbangan penting dalam penilaian prestasi divisi. Sistem harga transfer bertujuan:

- Untuk memberikan informasi relevan pada setiap pusat laba dalam menentukan harga transfer.

- Untuk memotivasi manajer pusat laba pengiriman, pusat laba penerima dan kantor pusat dalam membuat keputusan yang tepat.
- Untuk menyajikan laporan laba setiap divisi yang secara layak mengukur prestasi divisi.

Gambar 2.1 *Transfer Pricing Scenario*



Keterangan:

⇔ : Goods transferred at a transfer prices

Sumber: Hilton et. Al 2003:802

Dalam rangka mendistribusikan pendapatan, sistem diusahakan agar dapat memenuhi tiga syarat:

1. Sistem harus dapat memberikan informasi yang relevan dibutuhkan oleh setiap segmen untuk dapat menentukan nilai pertukaran (*trade off*) antara biaya dan pendapatan.
2. Tingkat keuntungan yang dihasilkan harus menggambarkan pengaturan nilai pertukaran antara biaya atau pendapatan yang telah ditetapkan.

3. Tingkat laba yang diperlihatkan masing-masing pusat laba harus menggambarkan besarnya kontribusi masing-masing pusat laba kepada keuntungan perusahaan secara keseluruhan.

#### 2.1.5. Metode Penetapan Harga Transfer

Metode harga transfer yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan adalah sebagai berikut (2002:208):

1. *Transfer based Market* (Transfer berdasarkan Harga Pasar).
2. *Transfer based Cost: Full cost and Variable cost* (Transfer berdasarkan Biaya: Biaya Penuh dan Biaya Variabel).
3. *Transfer based Negotiation* (Transfer berdasarkan Negosiasi).
4. *Transfer based Arbitrase* (Transfer berdasarkan Arbitrasi).
5. *Transfer based Dual Transfer Pricing* (Transfer berdasarkan *Dual Transfer Pricing*).

##### 2.1.5.1. Penetapan Harga Transfer dengan Metode Harga Pasar

Bila sebuah organisasi memiliki pusat-pusat laba, harga pasar haruslah merupakan dasar utama menentukan harga transfer. Terutama apabila terdapat pasar kompetitif (harga dibebankan pada tiap produk untuk pasar terbuka) untuk produk atau jasa yang ditransfer di dalam perusahaan, dan terdapat *intermediate market* dalam transfer barang dan jasa, maka harga pasar menjadi dasar yang paling baik untuk harga transfer produk atau jasa diantara pusat-pusat pertanggungjawaban. Metode ini sering kali dipandang sebagai pendekatan terbaik untuk masalah harga transfer, terutama jika harga transfer berdasar negosiasi semakin menurun.

Pendekatan harga pasar didesain jika timbul pasar sementara (*intermediate market*) untuk produk atau jasa yang ditransfer. *Intermediate market* adalah pasar yang dimana barang atau jasa disiapkan untuk dijual kepada pelanggan luar. Jika divisi penjual menggunakan seluruh kapasitasnya (*no idle capacity*), maka harga pasar untuk *intermediate market* merupakan pilihan yang paling tepat untuk harga transfer. Alasannya adalah jika divisi penjualan menjual produk transfernya kepada pihak luar, maka biaya aktual dapat lebih tinggi daripada harga transfer

dalam perusahaan. Perusahaan dapat meningkatkan harga produknya jika melakukan penjualan pada pihak luar dibandingkan harus mentransfer sejumlah barang ke divisi lain di dalam perusahaan. Perbedaan harga yang timbul mengakibatkan munculnya biaya oportunitas. Jika harga pasar digunakan sebagai harga transfer, manajer divisi penjualan tidak akan kehilangan apapun dari pelaksanaan transfer dan manajer divisi pembelian akan mendapat *correct signal* tentang berapa besar biaya sebenarnya dari perusahaan untuk transfer yang diterima.

Penggunaan harga pasar sebagai harga transfer secara keseluruhan akan memimpin pencapaian tujuan dan manajerial usaha. Harga pasar mungkin berasal dari harga yang berlaku untuk produk atau jasa sejenis atau mungkin biaya beban dari divisi produksi ke pelanggan luar. Seringkali transfer intern dilakukan dengan harga yang lebih rendah dari harga pasar, karena divisi penjual dapat menghindarkan diri dari biaya-biaya pengiriman dan pemasaran dengan mentransfer barang ke divisi lain dan bukan memasarkannya ke pelanggan luar.

Kelemahan dari harga pasar menurut Anthony dan Govindarajan (2002:208):

- Jika perusahaan merupakan produsen tunggal dari produk dan tidak ada sumber daya dari luar.
- Tidak semua produk memiliki harga pasar.
- Divisi penjualan memiliki pasar yang pasti, oleh karena itu penghematan biaya yang timbul dari divisi penjual harus dapat dinikmati juga oleh divisi pembeli.
- Sering terdapat beberapa harga pasar untuk jenis produk yang sama.

#### 2.1.5.2. Penetapan Harga Transfer Berdasarkan Metode Biaya

Pada perusahaan dengan sistem desentralisasi penuh, manajemen eksekutif yang bertugas mengambil keputusan yang bersangkutan dengan operasi dari tiap divisi. Dalam hal ini pengendalian terhadap biaya menjadi dasar untuk mengukur prestasi tiap manajer. Harga transfer berdasarkan biaya dibedakan menjadi dua, yaitu berdasar:

- a. Biaya Variabel (*Variable Cost*) dan
- b. Biaya Penuh (*Full Cost*).

a. Biaya Variabel.

Biaya variabel yang ditetapkan sebagai harga transfer meliputi biaya produksi yang terdiri dari: biaya dari bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead variabel, serta biaya nonproduksi yaitu: biaya administrasi & umum variabel dan biaya pemasaran variabel. Biaya variabel (*variable cost*) meningkat secara proporsional seiring dengan peningkatan kegiatan produksi dan menurun secara proporsional dengan penurunan kegiatan produksi yang dilakukan oleh perusahaan.

b. Biaya Penuh.

Penghitungan dengan menggunakan metode biaya penuh berarti biaya produksi yang meliputi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya overhead serta biaya nonproduksi yang meliputi: biaya administrasi & umum serta biaya pemasaran. Dalam arti lain semua biaya dari divisi penjual ditanggung kepada divisi pembeli, baik biaya yang bersifat variabel dan biaya yang bersifat *fixed* (tetap). Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tetap dan tidak terpengaruh oleh perubahan kegiatan, contohnya penyusutan mesin, penyusutan gedung, walaupun perusahaan tidak melakukan kegiatan produksi atau produksi menurun, penyusutan ini harus tetap ada dan ditanggung oleh perusahaan.

Sistem biaya yang diterapkan memungkinkan penghitungan biaya produk per unit, bahkan pada berbagai tahap produksi. Manfaat utama dari metode ini terletak pada kesederhanaannya dimana laba yang dihasilkan tidak perlu dihilangkan pada laporan keuangan konsolidasi dan surat pemberitahuan pajak. Kelemahan dari metode ini terletak pada penetapan metode harga transfer berdasar biaya kurang sesuai pada perusahaan yang desentralisasi dan tidak bermanfaat dalam perencanaan, motivasi, evaluasi dan kurang memiliki objektivitas untuk standar prestasi yang baik.

Walaupun demikian banyak perusahaan yang menetapkan harga transfernya berdasar *variable cost* atau *full cost* untuk divisi pembeli. Meskipun pendekatan metode biaya ini relatif mudah untuk diterapkan, tetapi tetap saja ada akibat yang muncul:

- Penggunaan dari biaya, terutama *full cost* sebagai harga transfer akan menimbulkan keputusan yang buruk.

- Jika biaya digunakan sebagai harga transfer, maka divisi penjual tidak akan menunjukkan keuntungan (*profit*) dari penjualan internal.
- Tidak menyediakan *incentives* untuk mengendalikan biaya. (Garrison dan Noreen 2003:559).

#### 2.1.5.3. Penetapan Harga Transfer Melalui Negosiasi

Ray H. Garrison dan Eric W. Noreen mendefinisikan harga transfer negosiasi adalah sebagai berikut: “*A Negotiated Transfer Pricing is a transfer pricing that is agreed on between the selling and purchasing divisions*” (Garrison dan Noreen 2003:555). Harga transfer berdasarkan negosiasi merupakan harga transfer yang disetujui baik oleh divisi penjualan maupun divisi pembelian dan merupakan hasil dari diskusi antara divisi penjual dan divisi pembeli. Harga transfer negosiasi mempunyai beberapa kelebihan antara lain:

- Pendekatan ini melindungi otonomi dari divisi dan konsistensi dari desentralisasi.
- Manajer divisi akan mempunyai banyak informasi tentang biaya potensial dan keuntungan dari transfer dibanding manajer divisi yang lain dalam perusahaan. (Garrison dan Noreen 2003:555).

Akan tetapi terdapat juga kelemahan dari penggunaan metode ini:

- Manajer divisi yang memiliki lebih banyak informasi akan lebih unggul dibandingkan dengan manajer divisi yang lain.
- Pengukuran kinerja akan *distorted* oleh kemampuan negosiasi dari manajer.
- Negosiasi akan menghabiskan banyak waktu dan *resources*. (Hansen dan Mowen 2003:551).

Ketika harga transfer negosiasi digunakan, manajer yang terlibat dalam pengajuan transfer dalam suatu perusahaan perlu membicarakan perjanjian dan kondisi dari transfer. Secara umum harga transfer yang akan disetujui tidak dapat diprediksikan. Bagaimanapun terdapat keyakinan akan dua hal:

- Divisi penjualan akan menyetujui transfer hanya jika keuntungan dari divisi penjualan akan meningkat akibat dari adanya transfer tersebut.

- Divisi pembelian akan menyetujui transfer hanya jika keuntungan dari divisi pembelian akan meningkat akibat dari adanya transfer tersebut. (Garrison dan Noreen 2003:555). Hal diatas merupakan poin yang sangat penting.

Jelasnya, jika harga transfer berdasar biaya divisi penjualan, kerugian akan terjadi dalam transfer dan divisi penjualan tidak akan menyetujui transfer tersebut. Begitu juga bila harga ditentukan terlalu tinggi tidak mungkin divisi pembelian akan mendapat keuntungan dari produk yang ditransfer. Anjuran lainnya adalah adanya batas bawah (*lower limit*) yang berdasar dari situasi divisi penjualan dan batas atas (*upper limit*) yang berdasar situasi dari divisi pembelian

Dalam metode ini wewenang dan pengendalian dari manejer unit berpengaruh terhadap laba yang dari tiap unit yang bersangkutan. Penggunaan metode ini memboroskan waktu dan sering membutuhkan pengujian dan perbaikan terhadap harga yang dirundingkan, serta membelokkan kegiatan para manajer yang selayaknya harus diarahkan pada usaha menjamin kesejahteraan perusahaan ke arah kegiatan yang menyangkut hasil usaha suatu bagian tertentu.

#### 2.1.5.4. Penetapan Harga Transfer Berdasarkan Arbitrasi

Metode Arbitrasi digunakan jika tidak ada kesepakatan antara kedua divisi yang melakukan transfer barang, biasanya metode ini membutuhkan pihak ketiga. Pihak ketiga ini ditugasi untuk mengabitrasi harga transfer setelah berdialog dengan pihak atau manajer divisi yang bersangkutan. Tiga tanggungjawab dari pihak ketiga atau arbitrator adalah menyelesaikan masalah penetapan harga transfer, menelaah kembali perubahan kebijakan pengadaan, jika perlu dapat mengubah penentuan harga transfer.

#### 2.1.5.5. Penetapan Harga Transfer dengan Metode *Dual Pricing*

Divisi pembeli dan divisi penjual memiliki tujuan yang berbeda-beda sehubungan dengan harga transfer. Bagi divisi pembeli, harga transfer digunakan untuk mengambil keputusan membeli, menjual atau untuk menentukan harga jual produk akhir karena adanya biaya total diferensial. Sedangkan bagi divisi penjual, harga transfer dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja dan akan membuat divisi ini menentang harga yang tidak memberikan laba bagi divisinya.

Cara pendekatan penetapan harga transfer ganda adalah:

1. Divisi penjual menerapkan harga transfer berdasarkan harga pasar, *cost-plus*, negosiasi, ataupun arbiter dalam menghitung pendapatan dari jual-beli intra perusahaan.
2. Biaya variabel dari divisi penjual dialihkan kepada divisi pembeli, disertai dengan bagian biaya tetap yang sepadan.

Jumlah laba divisi akan lebih besar dari laba keseluruhan perusahaan, dan laba yang akan diserahkan kepada divisi penjual akan dilenyapkan dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan secara keseluruhan dan untuk pajak penghasilan.

#### 2.1.6. Penilaian Kinerja Manajer

Penilaian kinerja manajer adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, bagian karyawan dan personelnnya berdasar sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi dan Johnny Setiawan 1999:227). Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran organisasi.

##### 2.1.6.1. Manfaat dan Pengukuran Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja dimanfaatkan oleh organisasi untuk:

- Mengelola organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimal.
- Membantu mengambil keputusan yang bersangkutan dengan karyawan seperti: promosi, transfer, dan pemberhentian.
- Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
- Menyediakan umpan balik bagi pengembangan karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai prestasi kinerja mereka.
- Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Anthony dan Govindarajan mengevaluasi kinerja dari manajer pusat laba dengan menggunakan pengukuran profitabilitas:

- **Marjin Kontribusi (*contribution margin*)**  
Marjin kontribusi diperoleh dari pendapatan dikurangi biaya penjualan dan biaya-biaya variabel yang terjadi pada suatu pusat laba. Pengukuran ini berguna untuk membuat keputusan jangka pendek, misalnya kebijakan harga pada pesanan khusus.
- **Laba Unit Usaha (*direct profit*)**  
Jumlah ini diperoleh dari marjin kontribusi dikurangi dengan biaya-biaya yang secara langsung dapat ditelusuri ke masing-masing pusat laba. Pengukuran ini berguna untuk membandingkan kinerja antar pusat laba untuk pengalokasian sumber daya dan untuk perencanaan jangka panjang.
- **Laba Unit Usaha yang dapat dikontrol (*controllable profit*)**  
Laba unit usaha yang dapat dikontrol diperoleh dari laba unit usaha dikurangi dengan biaya-biaya perusahaan yang dapat dikontrol atau dipengaruhi oleh manajer pusat laba. Biaya-biaya perusahaan yang dapat dikontrol misalnya, manajer pusat laba diberi kebebasan untuk memasang iklan produknya, maka manajer pusat laba dapat mengendalikan biaya yang dikeluarkan untuk pemasangan iklan. Manajer pusat laba juga dapat mengontrol besarnya pengeluaran untuk pembelian bahan baku, manajer memang tidak bisa mengendalikan harga bahan baku, akan tetapi manajer dapat mengendalikan pemakaian bahan baku berdasarkan anggaran yang telah dibuat. Pengukuran ini dapat digunakan untuk menilai kinerja manajer pusat laba.
- **Laba Sebelum Pajak (*income before tax*)**  
Dalam pengukuran ini seluruh biaya perusahaan dialokasikan pada unit bisnis untuk memperoleh laba sebelum pajak. Biaya perusahaan yang dialokasikan kepada unit bisnis, misalnya pembayaran gaji direktur, beban pajak penghasilan, penyusutan bangunan dan prasarana, beban bunga, beban asuransi, dan lain-lain.
- **Laba Bersih (*net profit*)**  
Laba bersih diperoleh setelah laba sebelum pajak dikurangi dengan pajak.  
(Anthony dan Govindarajan 2002:178-180).

Tabel 2.2 Contoh Penilaian Kinerja Manajer Pusat Laba Dalam Bentuk Laporan Laba Rugi

Pendapatan	\$1,000
Biaya variabel	<u>780</u>
<b>Marjin Kontribusi</b>	220
Biaya tetap yang dikeluarkan oleh pusat laba	<u>90</u>
<b>Laba Langsung</b>	130
Beban terkontrol	<u>10</u>
<b>Laba yang terkontrol</b>	120
Biaya Bersama	<u>20</u>
<b>Laba belum kena pajak</b>	100
Pajak penghasilan badan	<u>40</u>
<b>Laba bersih</b>	60

Sumber: Anthony et. Al 2002:273

#### 2.1.7. Penetapan Metode Penilaian Kinerja Manajer

Berdasarkan beberapa macam pengukuran diatas yang diungkapkan oleh Kaplan dan Anthony, penulis akan membandingkan semua metode pada teori diatas untuk memperoleh metode mana yang paling tepat untuk penilaian kinerja manajer suatu pusat laba.

#### 2.1.8. Pengaruh *Opportunity Cost*

“*Opportunity Cost is maximum contribution margin forgone by the selling subunit if the products or services are transferred internally.*” (Horngren et. Al 2003:768).

Ketika suatu pusat laba didalam perusahaan melakukan penjualan internal, maka akan ada *opportunity cost* yang muncul akibat dari tindakan tersebut. Pengaruh dari adanya *opportunity cost* bagi divisi penjual adalah pengaruh bagi penilaian kinerjanya. Dan hal ini dapat dijadikan suatu pertimbangan bagi perusahaan apabila akan menentukan metode harga transfer yang akan digunakan.

#### 2.1.9. Penetapan Metode Harga Transfer

Alasan utama adanya penentuan harga transfer adalah untuk mengkomunikasikan data yang membantu memecahkan persoalan *cost-benefit*,

kecocokkan tujuan, dan usaha manajerial. Pemilihan metode yang akan digunakan harus dinilai yaitu dengan menentukan apakah tujuan-tujuan pimpinan tertinggi tercapai secara efektif dan efisien. Metode harga transfer yang dapat digunakan oleh suatu perusahaan belum tentu cocok diterapkan untuk perusahaan yang lain. Selain itu penentuan harga transfer juga harus dapat menampilkan kinerja manajernya, karena hal ini mempengaruhi *rewards* yang akan diterima oleh para manajer, misalnya kenaikan gaji, bonus, promosi (kenaikan pangkat), pujian, dan lain-lain. Harga transfer yang “benar” tergantung dari keadaan ekonomi dan hukum serta keputusan yang ada. Pajak pendapatan, pajak kekayaan, dan tarif bea cukai seringkali mempengaruhi penetapan harga transfer sehingga perusahaan sebagai suatu keseluruhan akan mendapat keuntungan, meskipun hasil kerja unit bawahan mungkin terkena.

Alasan keuntungan optimal yang ingin diperoleh perusahaan menjadi dasar bagi penulis untuk menetapkan metode mana yang akan dipilih setelah membandingkan metode-metode yang telah ditetapkan sebagai pembandingan.

## **2.2. Kajian Penelitian Terdahulu**

Sebelum pembuatan skripsi, penulis membaca penelitian terdahulu dari saudara Hendarto Ronadi yang berjudul “*Perbandingan berbagai metode transfer pricing dalam meningkatkan kinerja divisi antar unit usaha pada PT CHII MEENG UTAMA, Surabaya*”.

Adapun persamaan dan perbedaan antara penulis dengan penelitian yang terdahulu yaitu: persamaannya terdapat pada penentuan harga transfer yang layak sehingga dicapai kontribusi maksimal, serta penilaian kinerja divisi sebagai pusat laba. Sedangkan perbedaannya adalah tempat penelitian yang berlainan dan ruang lingkup penelitian berbeda.