

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Evaluasi

Melalui **Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001,310)** yang ditulis oleh **Tim Penyusunan Kamus Departemen Pendidikan Nasional**, diperoleh pengertian mengenai kata **evaluasi** berikut ini :

- Evaluasi : penilaian
Mengevaluasi : menilai, memeriksa untuk menilai
- mis: pekerjaan yang sudah dilakukan dan bagaimana hasilnya(cukup, baik, buruk)

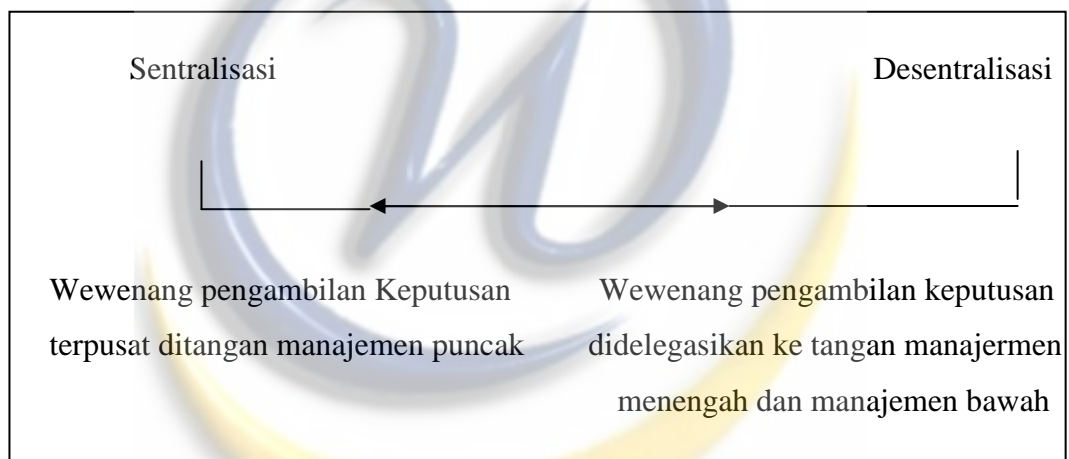
Berdasarkan pernyataan di atas, penulis menyimpulkan bahwa yang dimaksud dengan **evaluasi** adalah suatu penilaian yang dilakukan terhadap sesuatu hal dengan tujuan untuk mengetahui hasilnya apakah itu baik, buruk, atau cukup.

2.2 Desentralisasi

Menurut **Mulyadi (2001,381)**, desentralisasi adalah “**pendelegasian kebebasan untuk mengambil keputusan**”, suatu organisasi yang manajer tingkat bawahnya memiliki kebebasan yang besar dalam pengambilan keputusan adalah organisasi yang besar tingkat desentralisasinya. Sebaliknya suatu organisasi yang seluruh pengambilan keputusannya terpusat di tangan manajer puncak disebut organisasi yang tingkat desentralisasinya rendah atau bersifat sentralisasi. Sedangkan menurut **Supriyono (2000,326)**, desentralisasi adalah “**pendelegasian wewenang pembuat keputusan oleh manajer level yang lebih tinggi pada manajer yang rendah**”. Desentralisasi merupakan tingkat seberapa besar kebebasan untuk pengambilan keputusan didelegasikan oleh manajer puncak kepada para manajer yang lebih rendah. Sentralisasi dan desentralisasi

merupakan suatu kontinum yang dimasing – masing ujungnya terdapat pemusatan wewenang untuk pengambilan keputusan.

Pembentukan unit – unit organisasi tidak selalu diikuti dengan desentralisasi wewenang manajer puncak kepada manajer divisi ketika manajer puncak telah membentuk pusat – pusat laba dalam organisasinya, untuk memungkinkan para manajer divisi dengan cepat menghadapi ketidakpastian lingkungan bisnis mereka, manajer puncak perlu melakukan desentralisasi wewenang kepada para manajer divisi. Pembentukan unit – unit organisasi yang tidak diikuti dengan desentralisasi akan menimbulkan *pseudo profit center* (pusat laba tidak dalam arti sebenarnya) karena manajer divisi tidak memiliki wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan konsumsi sumber daya divisi.



Sumber : Mulyadi (2001,382)

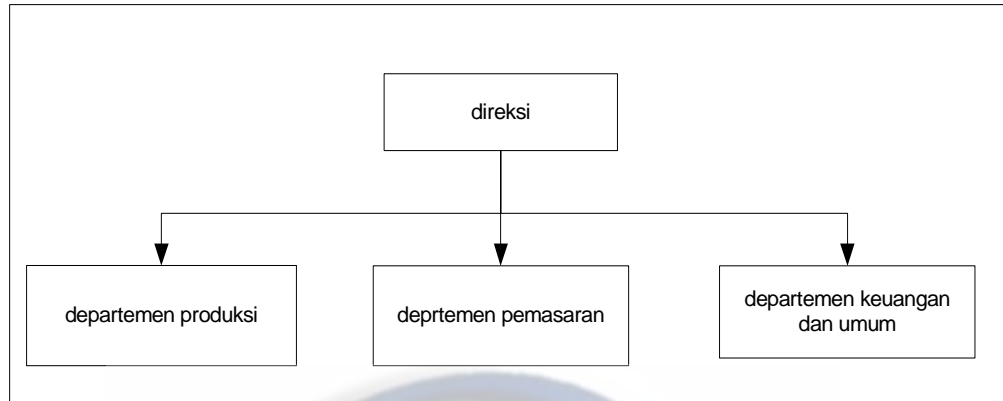
2.2a Sentralisasi dan Desentralisasi

Desentralisasi dapat mengambil salah satu dari ketiga bentuk berikut ini :

1. Desentralisasi berdasarkan fungsi (*functional decentralization*)
2. Desentralisasi berdasarkan daerah (*geographical decentralization*)
3. Desentralisasi berdasarkan laba (*profit decentralization*)

Dalam organisasi yang mengadakan desentralisasi berdasarkan fungsi manajer puncak mendelegasikan wewenang fungsional kepada para manajer dibawahnya. Fungsi – fungsi pokok di dalam suatu perusahaan seperti fungsi produksi , pemasaran, keuangan dan umum didelegasikan oleh manajemen puncak

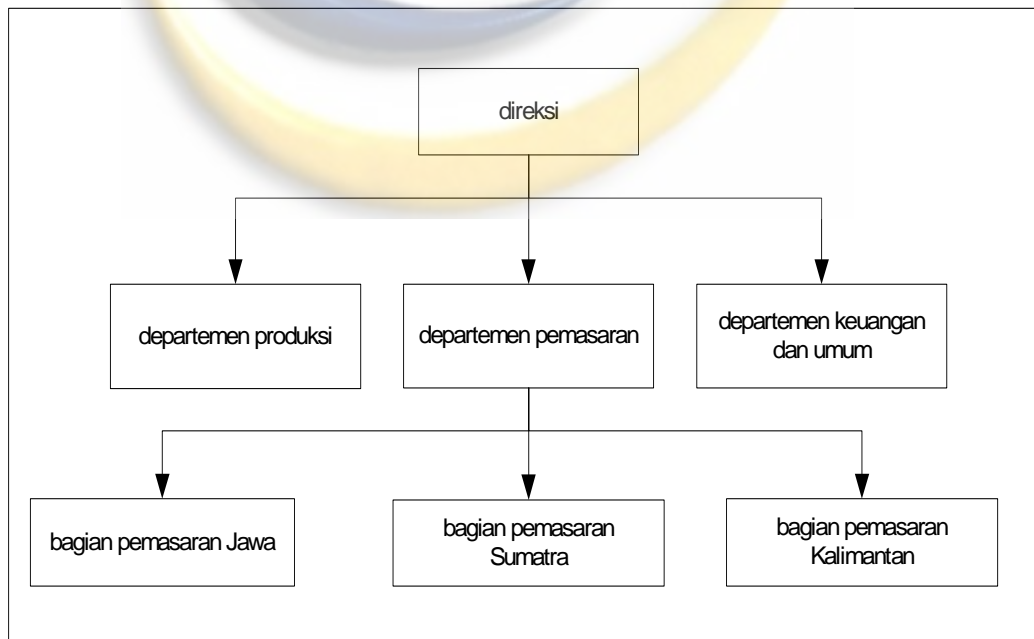
kepada para manajer menengah sehingga bentuk struktur organisasi dapat dilukiskan pada gambar berikut.



sumber : Mulyadi (2001,383)

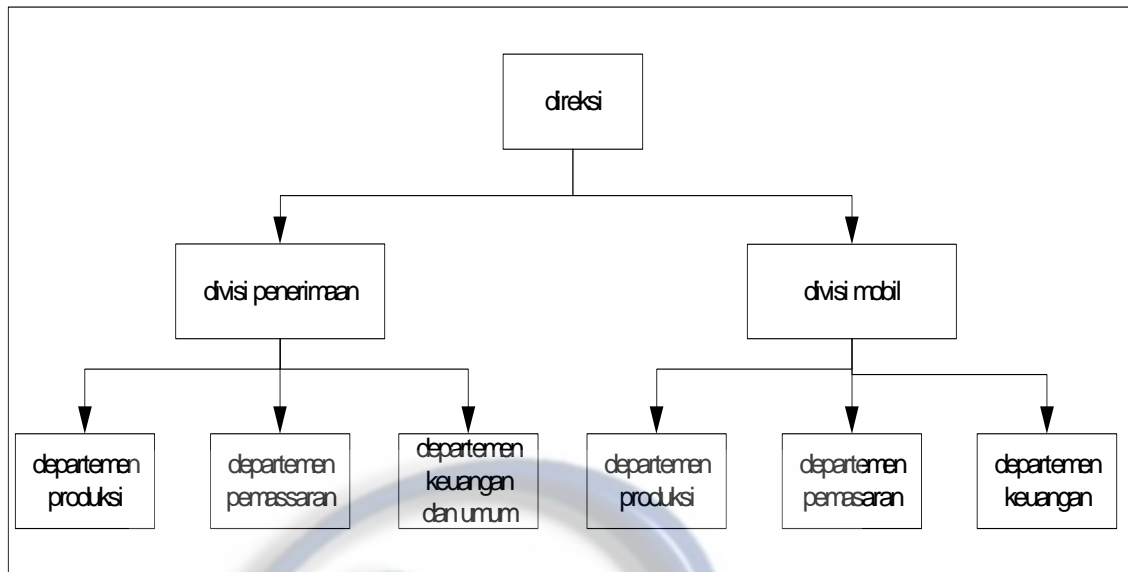
2. 2b struktur organisasi yang desentralisasinya berdasarkan fungsi

Dalam organisasi yang melakukan desentralisasi berdasarkan daerah, manajemen puncak mendelegasikan sebagian wewenang kepada manajemen tingkat lebih rendah berdasarkan daerah geografis. Jika departemen pemasaran dalam struktur organisasi tersebut di atas didelegasikan berdasarkan daerah geografis, struktur organisasi departemen pemasaran akan tampak seperti berikut:



sumber : Mulyadi (2001,385)

2. 2c Struktur organisasi yang desentralisasinya berdasarkan daerah pemasaran



sumber : Mulyadi (2001,386)

2. 2d Struktur organisasi yang desentralisasinya berdasarkan pusat laba

Dalam organisasi yang mengadakan desentralisasi berdasarkan pusat laba, manajemen puncak mendelegasikan wewenangnya kepada manajer – manajer tingkat lebih rendah berdasarkan pusat – pusat laba. Proses pembentukan unit – unit organisasi sebagai pusat laba disebut dengan istilah divisionalisasi. Selanjutnya dalam tiap – tiap pusat laba tersebut, pendelegasian wewenang dilakukan atas dasar fungsi, hal ini dapat dilihat pada gambar 2.2.d.

Desentralisasi mempunyai kebaikan dan kelemahan. Manfaat desentralisasi adalah :

1. Para manajer tingkat yang lebih rendah mempunyai pengetahuan yang terbaik tentang kondisi setempat. Oleh karena itu mereka memiliki kemampuan untuk membuat keputusan yang lebih baik dibandingkan dengan manajer ditingkat atas.
2. Desentralisasi memberikan kesempatan bagi para manajer tingkat yang lebih rendah dalam mempersiapkan diri untuk jabatan yang lebih tinggi setelah berlatih mengelola unit organisasi tingkat bawah.
3. Desentralisasi memberikan kebebasan bagi para manajer dalam pengambilan keputusan, sehingga mereka dapat merasakan statusnya lebih tinggi bila

dibandingkan jika mereka tidak memiliki kebebasan dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian desentralisasi dapat memberikan motivasi bagi para manajer untuk berprestasi.

Disamping kebaikan tersebut di atas, desentralisasi mengandung kelemahan sebagai berikut.:

1. Para manajer mungkin membuat keputusan – keputusan yang hanya menguntungkan divisi yang dipimpinnya saja, dengan akibat merugikan perusahaan secara keseluruhan.
2. Para manajer mempunyai kecenderungan untuk memiliki sendiri unit organisasi penghasil jasa yang sebenarnya akan lebih murah jika jasa tersebut disediakan secara keseluruhan.
3. Kadang – kadang biaya pengumpulan dan pengelolaan informasi mengalami kenaikan dalam perusahaan yang organisasinya sudah di desentralisasikan. Para manajer memerlukan informasi untuk menilai akibat dari keputusan yang telah diambilnya dan informasi lain yang berhubungan dengan divisi yang dipimpinnya.

2.3 Pusat Pertanggungjawaban

Perusahaan merupakan kumpulan dari pusat – pusat pertanggung jawaban, yang masing – masing menempati satu kotak dalam struktur organisasi. Menurut **Anthony Robert N dan Vijay Govindarajan (1998, 183)**, **“Responsibility center refer to any organization unit that is headed by a responsible manager”**. Dengan kata lain, pusat pertanggungjawaban mengacu pada unit – unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab. Sedangkan menurut **Supriyono (2000,326)**, **pusat peranggungjawaban** adalah **“unit – unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas – aktivitas pusat pertanggungjawabannya”**. Kumpulan pusat pertanggungjawaban ini membentuk suatu hirarki. Pada level paling bawah dalam suatu organisasi perusahaan terdapat pusat pertanggungjawaban ini membentuk suatu organisasi kecil lainnya. Pada level menengah terdapat departemen atau divisi yang terdiri dari beberapa orang atau

unit – unit organisasi yang lebih kecil, ditambah staf departemen atau divisi dan manajer ,secara keseluruhan, unit yang lebih kecil, ditambah staf departemen atau divisi dan manajer, secara keseluruhan, unit yang lebih besar ini juga merupakan pusat pertanggungjawaban. Walaupun unit – unit besar cocok menggunakan istilah pusat pertanggungjawaban, namun istilah tersebut pada dasarnya diperuntukkan bagi unit – unit kecil, atau dengan level bawah pada suatu organisasi.

Keberadaan pusat pertanggungjawaban adalah untuk mencapai satu atau lebih maksud tertentu itulah yang disebut sebagai tujuan mereka. Rupanya, tujuan dari setiap pusat pertanggungjawaban nantinya akan membantu mencapai tujuan dari perusahaan secara keseluruhan. Tujuan secara keseluruhan tersebut terlihat dari proses perencanaan strategis dan itu diasumsikan sebagai hal yang tidak bisa dipungkiri sebelum memulai proses pengendalian manajemen.

Berikut ini menunjukkan inti dari setiap pusat pertanggungjawaban. Sebuah pusat pertanggungjawaban menggunakan input seperti jumlah bahan baku, jumlah jam kerja karyawan, dan jenis – jenis jasa lainnya. Pusat pertanggungjawaban bekerja dengan menggunakan sumber – sumber daya tersebut , dan biasanya hal itu selalu membutuhkan modal kerja, peralatan dan aktiva – aktiva lain untuk mengerjakan pekerjaannya. Sebagai hasil dari kerja keras pusat pertanggungjawaban menghasilkan suatu output, yang diklasifikasikan sebagai barang (bila berwujud) dan jasa (bila tidak berwujud). Sebagai contoh, pusat pemanufakturan dapat menghasilkan barang lebih banyak daripada kapasitas penjualan yang dilakukan bagian pemasaran, atau mungkin mereka bahkan menyediakan bahan yang mutunya lebih rendah. Barang – barang tersebut tetap saja disebut sebagai keluaran, walaupun tidak sesuai dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Apapun yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban, baik atau buruk, dibutuhkan atau tidak dibutuhkan tetap merupakan keluaran.

Barang dan jasa yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban mungkin saja saling melengkapi dengan pusat pertanggungjawaban yang lain, ataupun berguna bagi pihak lain diluar perusahaan. Pada kasus yang pertama,barang dan jasa yang

dihasilkan menjadi input bagi pusat pertanggungjawaban yang lain. Sedangkan pada kasus yang kedua, barang dan jasa yang dihasilkan akan menjadi produk yang dihasilkan perusahaan. Pendapatan merupakan jumlah yang diterima dari penjualan output tersebut.

Secara garis besar , pusat pertanggungjawaban dikelompokkan menjadi empat macam, yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. Klasifikasi ini timbul berdasarkan kegiatan dan kinerja yang dilakukan masing – masing pusat pertanggungjawaban.

2.3.1 Pusat Pendapatan (*Revenue Centers*)

Menurut **Supriyono (2000,331)** **pusat pendapatan** adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajemennya dinilai atas dasar pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pusat pendapatan biasanya sekaligus merupakan pusat beban kebijakan.

Pusat pendapatan ditemukan terutama dalam organisasi pemasaran. Anggaran, kuota penjualan adalah hal yang dipersiapkan untuk penjualan atau pembukuan pesanan, bagi pusat pendapatan secara keseluruhan, dan bagi individu tenaga penjual yang bekerja di dalamnya, dan penjualan aktual atau pesanan akan dibandingkan dengan apa yang ada dalam anggaran.

2.3.2 Pusat Biaya (*Expenses Centres*)

Pusat beban adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya dinilai atas dasar beban biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Secara umum, ada dua tipe pusat biaya yang terkendali dan biaya yang tidak terkendali. Biaya terkendali adalah element – element biaya yang seharusnya dapat diestimasi dengan derajat kemungkinan dari kenyataan. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung adalah contoh dari tipe ini.

Sedangkan biaya tidak terkendali adalah biaya – biaya yang tidak dimungkinkan untuk diestimasi. Biaya – biaya ini nilainya hanya dapat ditentukan oleh kebijakkan manajernya saja. Contohnya dari biaya ini adalah biaya penyusunan aktiva tetap.

2.3.3 Pusat Laba (*Profit Centres*)

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberikan wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggungjawaban tersebut. Laba, yang merupakan selisih antara pendapatan dan biaya, tidak dapat berdiri sendiri sebagai ukuran kinerja pusat laba, maka laba perlu dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut.

Dengan demikian untuk mengukur kinerja pusat laba, umumnya digunakan dua ukuran yang menghubungkan laba yang diperoleh pusat laba investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba, yaitu kembalikan investasi (*return on investment* atau seringkali disingkat dengan ROI) dan *residual income* (seringkali disingkat dengan RI). Ukuran lain yang dapat dipergunakan untuk mengukur kinerja manajer pusat laba adalah produktivitas.

2.3.4 Pusat Investasi (*Investment Centres*)

Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang bertanggungjawab terhadap investasi – investasi yang dilakukan dan selalu mengendalikannya agar selalu terjamin bahwa investasi tersebut akan memperoleh kembalikan. Sebagai contoh, unit pemasangan yang mengiklankan produk. Biaya iklan yang dimuat pada berbagai media merupakan investasi. Diharapkannya iklan tersebut akan berpengaruh pada peningkatan permintaan pembelian terhadap produk, sebagai bentuk kembalikan investasi dimasa yang akan datang.

2.4 Harga Transfer

Menurut **Anthony Robert N dan Vijay Govindrajan (1998,283)** pengertian **harga transfer** adalah sebagai berikut: “ **Transfer price refer to the amount used in accopunting for any transfer of good and services between responsibility centres,**” sedangkan menurut **Supriyono (2000, 476)**, pengertian harga transfer adalah sebagai berikut, “ harga transfer adalah nilai barang dan jasa yang ditransfer antara dua divisi atau lebih.”

Menurut **Mulyadi (2001,385)**, pengertian harga transfer dibagi kedalam arti luas atau sempit. “Dalam arti luas, harga transfer meliputi harga pokok atau jasa yang ditransfer antar pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan.” Dengan demikian pengertian harga transfer ini meliputi semua bentuk alokasi biaya dari departemen pembantu dan departemen produksi dan harga jual produk atau jasa yang ditransfer antar pusat laba. Contoh pengertian harga transfer dalam arti luas adalah biaya listrik yang dialokasikan dari departemen pembangkit listrik ke departemen lain yang menikmati listrik dari harga “ jual “ produk yang ditransfer dari pusat laba yang satu ke pusat laba yang lain dalam perusahaan yang sama.

“Dalam arti sempit harga transfer merupakan harga barang dan jasa yang ditransfer antar pusat laba dalam perusahaan yang sama,” karena manajer pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan laba yang diperoleh, maka setiap transfer barang atau jasa antar pusat laba, selalu diperhitungkan di dalam unsur laba. Penentuan harga transfer (*transfer pricing*) dalam perusahaan yang telah mendesentralisasikan organisasinya ke dalam pusat – pusat laba menimbulkan berbagai masalah, terutama masalah yang menyangkut penentuan harga transfer yang adil bagi semua pihak yang terkait, masalah motivasi, pengukuran kinerja dan masalah pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan.

2.4.1 Tujuan Harga Transfer

Menurut **Supriyono (2000,414)**, mekanisme penentuan harga transfer antar pusat laba sangat penting dalam suatu organisasi jika :

1. Frekuensi transaksi transfer barang atau jasa antar divisi cukup signifikan.
2. Biaya barang atau jasa yang ditransfer merupakan komponen penting dari produk akhir
3. Profitabilitas merupakan pertimbangan penting dalam penilaian prestasi divisi.

Suatu sistem harga transfer yang baik harus mencapai tujuan sebagai berikut:

1. Memberikan informasi yang relevan bagi para manajer

Sistem harga transfer dapat memberikan informasi relevan yang diperlukan oleh setiap divisi untuk menentukan harga transfer.

2. Mencapai keselarasan tujuan

Sistem harga transfer dapat memotivasi manajer divisi penjualan, divisi pembeli dan mungkin manajer kantor pusat untuk membuat keputusan harga transfer yang sehat. Tindakan manajer divisi tertentu untuk meningkatkan laba divisinya juga dapat meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan, jadi diharapkan timbul kesesuaian tujuan.

3. Mengukur kinerja ekonomi divisi

Sistem harga transfer dapat menghasilkan laporan laba setiap divisi individual yang secara layak mengukur

4. Mengukur kinerja manajer divisi

Sistem harga transfer harus mendorong peningkatan kinerja manajer divisi karena harga transfer dapat digunakan sebagai dasar untuk perencanaan, pembuat keputusan, dan pengendalian divisinya.

5. Sederhana dan mudah

Sistem harga transfer harus sederhana untuk dipahami dan mudah diadministrasikan.

Tujuan tersebut di atas dapat tercapai jika tercipta situasi ideal dalam penentuan harga transfer. Situasi ideal adalah situasi yang mendorong tercapainya keselarasan tujuan penentuan harga transfer yang mencakup :

1. Orang yang kompeten

Orang yang kompeten adalah orang yang mampu menegosiasi atau mengarbitrasi harga transfer berdasar kepentingan jangka pendek dan jangka panjang.

2. Iklim yang baik

Harga transfer yang ideal di dasarkan pada iklim yang baik. Iklim yang baik berarti para manajer divisi dan kantor pusat memandang bahwa probabilitas merupakan salah satu tujuan terpenting dan digunakan untuk mengukur kinerja mereka dan mereka berpendapat bahwa transfer ditentukan dengan adil.

3. Harga pasar

Harga transfer yang ideal ditentukan oleh harga pasar normal untuk produk yang ditransfer. Harga pasar tersebut biasanya disesuaikan atau dikurangi dengan penghematan biaya karena produk tersebut ditransfer ke divisi lain dan bukanlah dijual ke pihak luar.

4. Kebebasan sumber

Harga transfer yang ideal didasarkan pada kebebasan sumber. Kebebasan sumber memungkinkan bagi para manajer pembeli dan penjual untuk memilih alternatif – alternatif terbaik. Manajer divisi penjual harus memiliki kebebasan untuk menjual produknya pada divisi lain dalam organisasi atau menjualnya pada pihak luar. Manajer divisi pembeli harus memiliki kebebasan untuk membeli masukannya di divisi lain dalam organisasi atau membelinya di pihak luar.

5. Arus informasi penuh

Harga transfer yang ideal didasarkan pada arus informasi penuh. Para manajer divisi penjual, divisi pembeli, dan kantor pusat harus mengetahui informasi secara penuh mengenai alternatif – alternatif yang tersedia serta pendapatan dan biaya – biaya yang relevan.

6. Negosiasi

Harga transfer yang ideal dihasilkan dari mekanisme proses negosiasi “kontrak” secara lancar diantara divisi – divisi.

7. Kriteria ganda

Harga transfer yang ideal dapat memenuhi kriteria ganda, antara lain : obyektivitas, realisme, keadilan bagi semua yang terlibat. Waktu yang minimum untuk negosiasi atau arbitrase, dan risiko suboptimal yang minimum. Risiko suboptimasi adalah risiko yang timbul karena divisi – divisi yang menegosiasikan harga transfer mementingkan optimalisasi pencapaian tujuan divisinya sendiri tanpa memperhatikan keselarasan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

PSAK No.7 Paragraf 03 mendefinisikan hubungan istimewa sebagai pihak yang dianggap mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain dalam pengambilan keputusan keuangan dan operasional. Pengendalian dimaksud dapat melalui kepemilikan langsung melalui anak perusahaan dengan lebih dari setengah hak suara dari suatu perusahaan, atau kepentingan substansial dalam hak suara kekuasaan untuk mengarahkan kebijakan keuangan dan operasi manajemen perusahaan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian.

Dalam suatu perusahaan dimana cabang/anak cabangnya telah didesentralisasikan, akan mempunyai kebebasan untuk membuat keputusan. Salah satu keputusan yang harus diambil adalah penetapan harga dalam transaksi penjualan, baik transaksi internal maupun transaksi eksternal. Transaksi internal dimaksud adalah transaksi yang dilakukan kepada divisi/cabang lain dalam perusahaan itu sendiri.

Transfer pricing dalam arti luas dapat didefinisikan sebagai nilai barang dan jasa yang ditransfer oleh satu pusat pertanggungjawaban ke pusat pertanggungjawaban yang lain. Sedang dalam arti sempit didefinisikan sebagai nilai barang dan jasa, yang ditransfer antara dua cabang/anak cabang atau lebih.

Tujuan penentuan harga transfer menurut **Wijaya (2002)** paling-tidak, meliputi: Pertama, keadilan. Dalam memperhitungkan harga pada cabang/anak. Hal ini dianggap penting karena sebenarnya divisi penjual memiliki peluang untuk menjual produknya ke pasar bebas, akan tetapi bila dijual kepada divisi internal lain hanya sebesar harga pokok akan dirasakan tidak adil. Sehingga dasar penetapan harga transfer selain biaya produksi, laba juga harus tetap diperhitungkan.

Kedua, pengambilan keputusan untuk menghadapi pesaing. Dilihat dari sudut perusahaan secara keseluruhan laba global adalah lebih penting daripada laba cabang/anak. Agar laba secara menyeluruh dapat dicapai manajemen puncak sering ikut campur dalam membatasi wewenang pimpinan cabang/anak, terutama dalam hal penetapan harga transfer.

Ketiga, laporan pada pihak eksternal. Laba semu (*artifisial profit*) yang terkandung dalam harga transfer pada akhir periode harus dihapuskan melalui

koreksi/eliminasi agar nilai penjualan yang berlebihan dapat dihindarkan dan menghasilkan perhitungan pajak penghasilan yang lebih tepat.

Keempat, menghadapi kasus-kasus luar biasa. Hal ini berkaitan dengan situasi persaingan yang sangat ketat sehingga diperlukan informasi harga pokok yang tepat untuk dipakai sebagai pedoman penetapan harga jual di pasar bebas. **Suandy (2001)** mengidentifikasi tujuan global dari *transfer pricing*, tidak hanya antar cabang/anak cabang dalam satu unit hukum (entitas) atau antara entitas dalam satu ke-satuan ekonomi bahkan meliputi berbagai wilayah kedaulatan negara. **Suandy** mengurai tujuan *transfer pricing* sebagai berikut: (1) Memaksimalkan penghasilan global; (2) Mengamankan posisi kom-petitif cabang/anak perusahaan dan penetrasi pasar; (3) Evaluasi kinerja cabang/anak perusahaan mancanegara; (4) Menghindari pengendalian devisa; (5) Mengontrol kreditabel asosiasi; (5) Mengurangi risiko moneter; (6) Mengatur cash flow cabang/anak perusahaan yang memadai; (7) Membina hubungan baik dengan administrasi setempat; (8) Mengurangi beban pengenaan pajak dan bea masuk; dan (9) Mengurangi risiko pengambil alihan oleh pemerintah.

2.4.2 Karakteristik Harga Transfer

Menurut **Mulyadi (2001,385)**, jika antar pusat laba dalam perusahaan membeli atau menjual barang, ada dua macam keputusan yang harus dibuat.

1. Keputusan pemilihan sumber. Keputusan pertama yang harus dibuat adalah penentuan dimana produk harus diproduksi, yaitu diproduksi dalam perusahaan atau dibeli dari pemasok luar. Keputusan ini disebut dengan istilah lain sebagai *sourcing decision*.
2. Keputusan penentuan harga transfer. Jika produk diproduksi di dalam perusahaan, keputusan berikutnya yang harus dibuat adalah pada harga transfer berapa produk tersebut ditransfer dari divisi penjual ke divisi pembeli. Keputusan ini dikenal dengan istilah lain : *transfer pricing decision*.

Dalam penentuan harga transfer ada dua divisi yang terlibat : divisi penjual, yang mentransfer barang dan jasa, dan divisi pembeli, yang menerima transfer barang atau jasa dari divisi penjual, dari dua konsep harga transfer. Penentuan

harga transfer yang memiliki potensi untuk menimbulkan banyak masalah adalah penentuan harga transfer barang antar divisi sebagai pusat laba

Harga transfer pada hakikatnya memiliki tiga karakteristik berikut ini ;

1. Masalah harga transfer hanya timbul jika divisi yang terkait diukur kinerjanya berdasarkan atas laba yang diperoleh mereka dan harga transfer merupakan unsur yang signifikan dalam membentuk biaya penuh produk yang diproduksi di divisi pembeli.
2. Harga transfer selalu mengandung unsur laba didalamnya .
3. Harga transfer merupakan alat untuk memproses diversifikasi dan sekaligus mengintegrasikan divisi yang dibentuk.

Masalah Harga Transfer Hanya Timbul Jika Divisi yang Terkait Diukur Kinerjanya Berdasarkan atas Laba yang Diperoleh Mereka dan Harga Transfer Merupakan Unsur yang Signifikan. Dalam Membentuk Biaya Penuh Produk yang Diproduksi di Divisi Pembeli.

Jika perusahaan membentuk divisi sebagai pusat laba yang diperoleh, manajer pusat laba akan peduli atas faktor – faktor yang mempengaruhi laba divisinya. Karena transfer barang antar divisi merupakan pendapatan bagi divisi penjual dan biaya bagi divisi pembeli, manajer divisi terkait akan berkepentingan terhadap unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan yang diproduksi di divisi pembeli, penentuan harga transfer tidak merupakan masalah dalam perusahaan.

Harga Transfer selalu Mengandung Unsur Laba di dalamnya.

Bagi divisi penjual, harga transfer merupakan pendapatan yang merupakan unsur laba yang dipakai sebagai dasar pengukuran kinerja divisi. Karena divisi penjual diukur kinerjanya atas dasar laba, transfer barang ke divisi pembeli harus mengandung unsur laba dari dalamnya.

Harga Transfer Merupakan Alat untuk Memertegas Diversifikasi dan Sekaligus Mengintegrasikan Divisi yang Dibentuk.

Divisionalisasi merupakan cara yang ditempuh oleh manajemen puncak untuk mendiversifikasi bisnis perusahaan. Proses penentuan harga transfer memberikan kesempatan kepada para manajer divisi yang terkait untuk

merundingkan semua unsur yang membuat harga transfer, karena setiap unsur yang membentuk harga transfer akan berpengaruh terhadap laba divisi mereka. Di sisi lain, harga transfer merupakan salah satu alat integrasi divisi dalam diversifikasi company. Dengan harga transfer, divisi – divisi yang dibentuk, yang seolah – olah merupakan perusahaan yang independen, harus melakukan negosiasi untuk menetapkan harga barang atau jasa yang ditransfer antar mereka.

2.4.3 Masalah yang Dirundingkan dalam Penentuan Harga Transfer

Karena setiap divisi yang dibentuk perusahaan diukur kinerjanya atas dasar laba yang diperoleh masing – masing, terdapat dua masalah yang selalu dirundingkan oleh divisi penjual dan divisi pembeli. Menurut **Mulyadi (2001,387)**, kedua masalah itu adalah

- a. Dasar yang digunakan sebagai landasan penentuan harga transfer
- b. Besarnya laba yang diperhitungkan dalam harga transfer.

Dasar Penentuan Harga Transfer

Dalam penentuan harga transfer, divisi pembeli dan divisi penjual harus menyepakati dasar yang akan dipakai sebagai landasan penentuan harga barang yang ditransfer antar divisi tersebut. Ada dua dasar yang dapat digunakan sebagai landasan dalam penentuan harga transfer , yaitu biaya dan harga pasar. Biaya yang dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer adalah biaya penuh, yang dapat dipilih dari dua macam biaya penuh : biaya penuh sesungguhnya dan biaya penuh standart. Baik biaya penuh sesungguhnya maupun biaya penuh standart dapat direkayasa dengan salah satu pendekatan *full costing*, *variabel costing* dan *activity based costing*.

Besarnya Laba yang Diperhitungkan dalam Harga Transfer

Laba yang diperhitungkan disini dapat ditentukan berdasarkan persentase tertentu dari biaya penuh atau berdasarkan aktiva penuh yang digunakan untuk memproduksi produk jika laba ditentukan sebesar persentase tertentu dari biaya penuh, harga transfer yang dihasilkan tidak memperhitungkan modal yang digunakan dalam memproduksi produk yang ditransfer. Aktiva penuh merupakan dasar yang baik untuk memperhitungkan laba dalam harga transfer, namun banyak

masalah yang timbul dalam memperhitungkan aktiva penuh sebagai *investment base*. Jika aktiva penuh divisi dipakai sebagai dasar penentuan laba yang diperhitungkan dalam harga transfer, dua faktor yang harus dipertimbangkan adalah :

1. Jenis aktiva yang dipergunakan sebagai dasar
2. Cara penilaian aktiva yang digunakan sebagai dasar.

Jenis aktiva yang diperhitungkan sebagai dasar penentuan laba dalam harga transfer dapat digolongkan menjadi dua kelompok : aktiva lancar dan aktiva tidak lancar. Jenis aktiva lancar yang digunakan oleh divisi penjual adalah aktiva lancar yang dipergunakan untuk operasi divisi penjual. Dengan demikian investasi sementara dalam surat berharga tidak diperhitungkan sebagai aktiva yang dipakai sebagai dasar penentuan laba dalam harga transfer. Begitu pula dengan investasi jangka panjang divisi penjualan tidak diperhitungkan dalam aktiva tidak lancar yang dipakai sebagai dasar penentuan laba dalam harga transfer.

Aktiva tetap yang diperhitungkan sebagai dasar penentuan laba dalam harga transfer adalah kondisi aktiva tetap divisi penjual pada awal tahun berlakunya harga transfer. Jika dalam tahun berjalan, divisi penjual melakukan investasi dalam aktiva tetap, jumlah ini biasanya diperhitungkan dalam penentuan harga transfer tahun berikutnya. Begitu pula jika dalam tahun berjalan divisi penjual melakukan penghentian pemakaian aktiva tetapnya, perubahan ini baru diperhitungkan dalam penentuan harga transfer berikutnya.

Cara penilaian aktiva yang dipakai sebagai dasar penentuan laba yang diperhitungkan dalam harga transfer dapat dibagi menjadi dua cara : cara penilai aktiva lancar dan cara penilaian aktiva tetap. Jika jenis aktiva lancar yang diperhitungkan dalam *investment base* telah ditetapkan, penilaian aktiva lancar dapat dipilih dari :

- a. Nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) aktiva lancar pada awal tahun berlakunya harga transfer.
- b. Nilai bersih yang dapat direalisasikan aktiva lancar rata – rata dalam tahun berlakunya harga transfer.

Metode Penentuan Harga Transfer

Ada berbagai macam metode penentuan harga transfer. Menurut dasar yang digunakan dalam penentuan harga transfer, berbagai metode tersebut dapat dikelompokkan menjadi dua berikut ini :

2.4.4.1 Penentuan Harga Transfer atas Dasar Biaya (*Cost Based Transfer Pricing*)

Dalam penentuan harga transfer ini, harga jual barang yang ditransfer antar divisi didasarkan pada biaya penuh produk yang ditransfer. Biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer dapat dipilih dari dua macam biaya: biaya penuh sesungguhnya atau biaya penuh standart.

Jika biaya penuh sesungguhnya dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer, kemungkinan yang dapat timbul adalah divisi pembeli akan dibebani dengan ketidakefisiensian yang terjadi di divisi penjual.. Oleh karena itu, biaya penuh sesungguhnya tidak baik jika digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer.

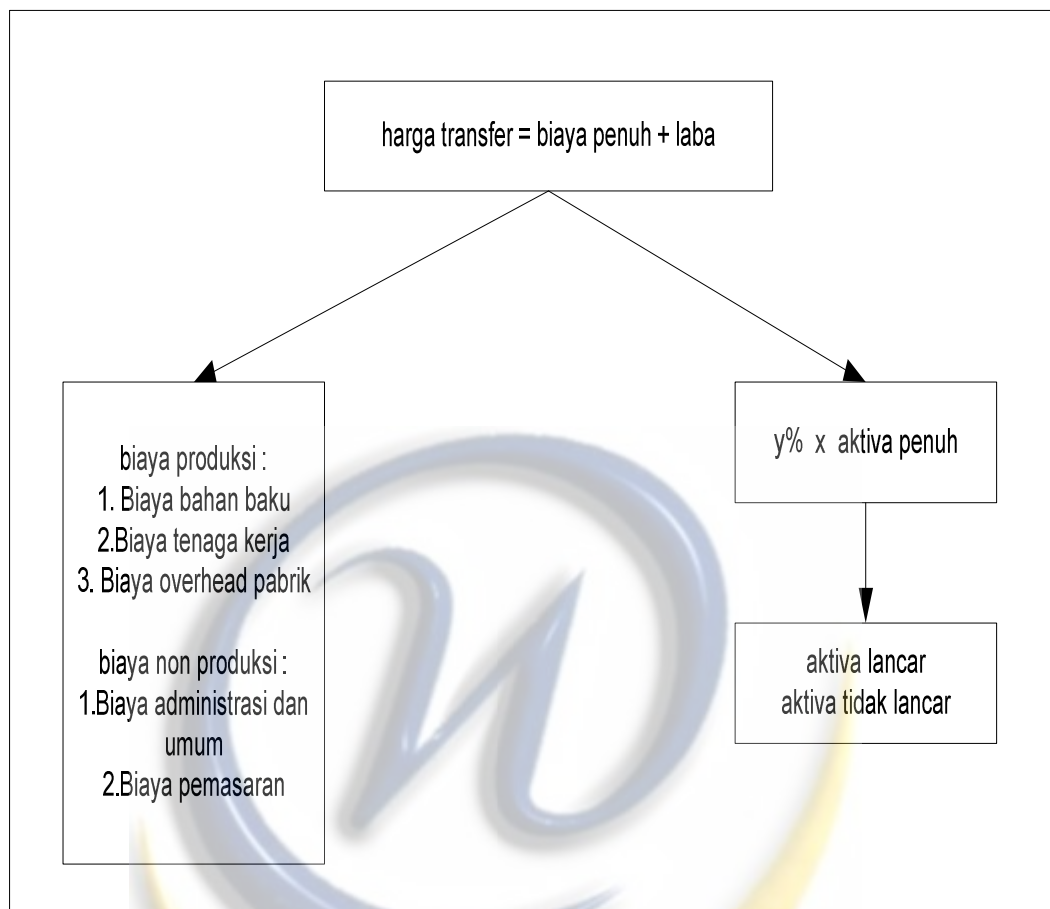
Jika biaya penuh standart dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer, divisi pembeli tidak dibebani dengan kemungkinan terjadinya ketidakefisienan dari divisi penjual. Harga transfer yang menggunakan biaya penuh standart sebagai dasar akan memberikan keuntungan bagi divisi pembeli, karena divisi pembeli dibebani dengan biaya yang seharusnya untuk memproduksi produk dari divisi penjual.

Harga transfer yang didasarkan atas biaya penuh standart dapat menimbulkan keengganan bagi divisi penjual untuk menaikkan efisiensi produksinya. Jika divisi penjual memperbaiki efisiensi produksinya, biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer akan turun dan sebagai akibatnya harga transfer akan turun. Dalam jangka waktu tertentu divisi penjual diberi kesempatan untuk menikmati tambahan laba akibat perbaikan efisiensi dari divisi tersebut, sehingga kenaikan laba tersebut mencerminkan kenaikan kinerja divisi penjual.

Jika biaya dipakai sebagian dasar penentuan harga transfer, manajemen perlu mempertimbangkan tiga hal penting berikut ini :

1. Metode penentuan harga transfer harus mendorong divisi penjual senantiasa melakukan perbaikan efisiensi dan produktifitasnya.
2. Metode penentuan harga transfer harus memisahkan tanggungjawab masing – masing divisi yang terlibat ketidakefisiensian yang terjadi di divisi penjual tidak boleh dialihkan ke divisi pembeli melalui harga transfer.
3. Umumnya, diperlukan aturan yang baik dalam penentuan harga transfer jika biaya dipakai sebagai dasar, karena divisi yang terlibat harus melakukan negosiasi atas dasar kondisi intern perusahaan.

Biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga transfer dapat dihitung dengan salah satu dari tiga pendekatan penentuan biaya : ***full costing, variabel costing atau activity based costing***. Jika ***full costing*** dipakai sebagai pendekatan perekayaan biaya digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer, unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer adalah sebagai berikut :

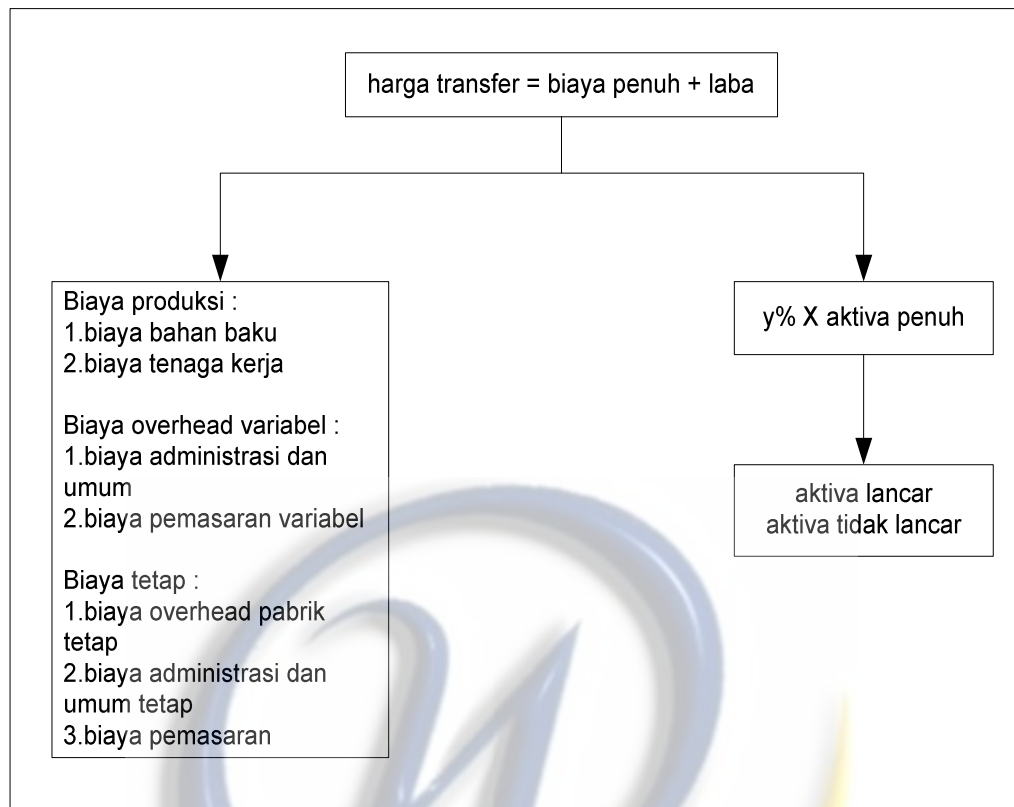


sumber : Mulyadi

gambar 2.4.4.1 a

unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer atas dasar biaya dari pendekatan full costing

Jika variabel costing dipakai sebagai pendekatan perencanaan biaya yang digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer, unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer adalah sebagai berikut



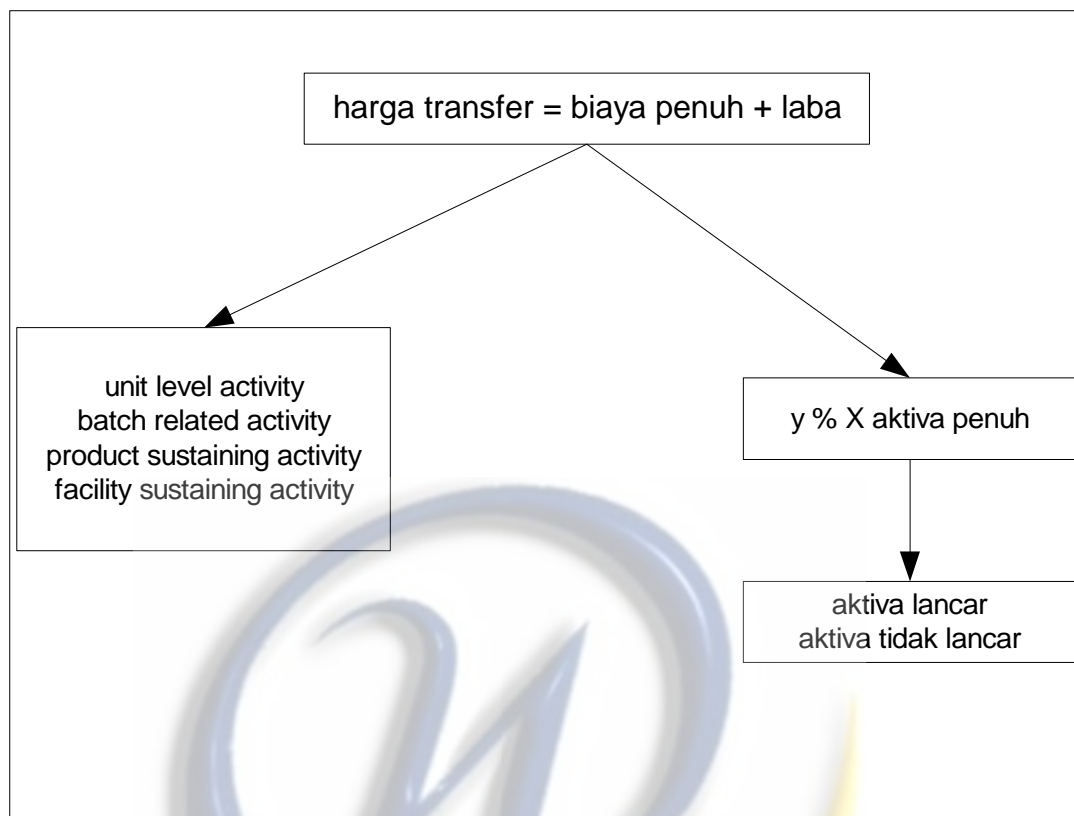
sumber : Mulyadi

gambar 2.4.4.1 b

unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer atas dasar biaya dengan pendekatan variabel costing.

Jika *activity based costing* dipakai sebagai pendekatan perrekaasaan, biaya yang digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer. Unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer disajikan dalam gambar berikut ini. berdasarkan *activity based costing*, kegiatan pembuatan produk dapat digolongkan ke dalam empat kategori :

- a. unit level activity
- b. batch related activity
- c. product sustaining activity
- d. facility sustaining activity



Gambar 2.4.4.1.c

unsur – unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga transfer atas dasar biaya dengan pendekatan activity based costing

Unit level activity costs

Biaya – biaya yang pada kategori ini dipengaruhi oleh besar kecilnya jumlah produk yang dihasilkan. Biaya bahan baku, biaya energi, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya angkutan adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan. Oleh karena itu, dalam penentuan harga transfer, biaya ini dibebankan oleh divisi penjual kepada divisi pembeli berdasarkan biaya standart dikalikan dengan jumlah produk yang sesungguhnya ditransfer oleh divisi penjual ke divisi pembeli.

Batch related activity based costs

Biaya – biaya dalam kategori ini berhubungan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Set up cost* yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan mesin dan ekuipment sebelum suatu order produksi diproses

oleh contoh biaya yang termasuk dalam golongan biaya ini. Besar atau kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah oleh fungsi produksi. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi dalam setiap order produksi. Divisi pembelian dibebani *batch related activity cost* berdasarkan jumlah *batch ralted activity cost standart* yang dikeluarkan oleh divisi penjual dalam setiap penerimaan order dari divisi pembeli.

Product sustaining activity costs

Biaya – biaya dalam kategori ini berhubungan dengan penelitian dan pengembangan produk tertentu dan biaya – biaya untuk mempertahankan produk agar tetap dapat dipasarkan. Biaya ini tidak terpengaruh oleh jumlah unit produk yang diproduksi dan jumlah *batch* produksi yang dilaksanakan oleh divisi penjual. Contoh biaya ini adalah biaya desain produk, desain proses pengolahan produk, dan pengujian produk. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan selama umur produk tersebut (*product life cycle*).

Facility sustaining Activity costs

Biaya – biaya dalam katategori ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang di miliki oleh perusahaan. Biaya depresiasi dan amortisasi, biaya asuransi, biaya gaji karyawan kunci perusahaan adalah contoh jenis biaya yang termasuk dalam golongan *facility sustaining activity costs*. Biaya ini dibebankan kepada produk atas dasar taksiran unit produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal divisi penjual.

Dengan mengolah biaya divisi penjualan menurut kegiatan yang digunakan untuk memproduksi produk, perhitungan biaya penuh yang ditransfer menjadi lebih cermat. Setiap terjadi perubahan kegiatan akan terjadi perubahan konsumsi sumber daya, sehingga dapat dipakai sebagai dasar yang lebih handal dalam penentuan harga transfer. Beberapa kelemahan yang melekat dalam metode penentuan harga transfer atas dasar biaya adalah :

1. Dalam menetapkan harga transfer, harus dicapai persetujuan lebih dahulu antara divisi penjual dan divisi pembeli mengenai biaya apa saja yang dapat diterima sebagai dasar penentuan harga transfer. Biaya yang diajukan oleh

divisi penjual sebagai dasar penentuan harga transfer mungkin ditolak oleh divisi pembeli. Jika divisi penjual dianggap sebagai unit yang tidak efisien, yang beroperasi pada kapasitas yang rendah atau yang menggunakan prosedur alokasi biaya bersama yang tidak dapat diterima. Perlu juga dibicarakan biaya – biaya pemasaran, administrasi dan umum yang harus diperhitungkan di dalam penentuan harga transfer. Biaya divisi penjual juga perlu disesuaikan jika divisi pembeli melakukan pembelian dalam jumlah yang besar.

2. Sebenarnya sangat sulit untuk menentukan laba atau *return on investment* yang wajar bagi divisi penjual. Jika sebagian besar produk yang dihasilkan divisi penjual dijual ke luar, mungkin divisi penjual menghendaki laba atau *rate of return on investment* dari penjualan keluar tersebut diterapkan dalam penentuan harga transfer. Agar divisi dapat menghitung laba yang diperoleh dari penjualan keluar, perlu diadakan pemisahan antara biaya untuk penjualan keluar dan biaya untuk transfer antar unit dalam perusahaan. Hal ini biasanya menimbulkan perdebatan yang sengit antara divisi pembeli dan divisi penjual. Jika hanya sebagian kecil produk yang dijual keluar perusahaan biasanya manajemen akan menetapkan laba yang dianggap layak bagi divisi penjual sesuai dengan pertimbangan kebijakkannya.
3. Dengan metode ini divisi penjual dijamin akan mendapatkan laba atau *return on investment* seperti yang telah disetujui bersama antara pengukuran kinerja divisi penjual.

2.4.4.2 Metode Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar

Metode ini secara singkat disebut metode harga pasar. Menurut **Supriyono (2000,417)**, metode harga pasar adalah metode penentuan harga transfer barang atau jasa antar pusat laba didasarkan atas harga pasar dikurangi penghematan biaya karena produk tersebut ditransfer antar divisi. Jika terdapat harga pasar barang dan jasa yang ditransfer antar pusat laba ada maka harga pasar saat ini adalah dasar terbaik untuk penentuan harga transfer sebab :

- a. Mencerminkan transaksi independence (*arms length transaction*)

Transaksi independen adalah transaksi yang dilakukan oleh dua pihak atau secara bebas. Harga pasar ditentukan oleh pihak – pihak eksternal perusahaan sehingga menggambarkan transaksi independen.

b. Merupakan dasar yang terbaik untuk pembuatan keputusan

Bagi divisi penjual, harga pasar dapat dipakai dasar untuk membuat keputusan untuk menjual barang atau jasanya ke pihak luar atau mentransfernya ke divisi yang lain. Demikian pula bagi divisi pembeli, harga pasar dapat dipakai dasar pembuatan keputusan untuk membeli barang dan jasa dari pihak luar atau menerima transfer dari divisi yang lain.

c. Menjadikan setiap divisi sebagai satuan bisnis independen

Harga pasar bagi divisi penjual mencerminkan pendapatan divisi tersebut jika barang dan jasanya dijual kepada pihak luar dan bagi divisi pembeli mencerminkan biaya jika divisi tersebut membelinya dari pihak luar sehingga menjadikan setiap divisi sebagai satuan bisnis independen yang terpisah satu sama lain.

Harga pasar yang digunakan sebagai dasar untuk menentukan harga transfer barang dan jasa antar pusat laba dalam suatu perusahaan. Harga pasar yang dimodifikasi (harga pasar minus) adalah harga pasar produk dikurangi dengan biaya – biaya yang dapat dihemat (dihindari atau ditekan) karena produk ditransfer ke pusat laba lain dibandingkan dengan jika produk tersebut dijual pada pihak luar. Biaya – biaya yang dapat ditekan atau dihindari tersebut misalnya potongan volume, biaya penyimpanan, biaya advertensi, komisi penjualan, dan biaya penagihan. Rumus penentuan harga transfer dengan menggunakan harga pasar yang dimodifikasi adalah sebagai berikut

Harga pasar perunit		Rp. XXXX
Biaya perunit yang dapat dihindari :		
Potongan volume dan potongan tunai	Rp. XXXX	
Biaya penyimpanan	Rp. XXXX	
Biaya advertensi	Rp. XXXX	
Komisi penjualan	Rp. XXXX	
Biaya penagihan	Rp. XXXX	
	----- +	Rp. XXXX

Harga transfer perunit		Rp. XXXX

Sumber: Supriyono

Gambar 2.4.4.2
Harga pasar yang dimodifikasi

Meskipun metode transfer berdasarkan harga pasar umumnya diakui sebagai metode yang terkait; namun dalam keadaan tertentu metode ini memiliki kelemahan sebagai berikut :

1. Tidak semua produk yang ditransfer antar divisi memiliki harga pasar
2. Harga pasar seringkali berubah sehingga harga transfer produk antar divisi perlu dihitung kembali
3. Daftar harga seringkali tidak mencerminkan harga pasar sesungguhnya atau harga pasar produk yang ditransfer tidak termuat dalam daftar harga sehingga untuk memperoleh informasi harga pasar perlu tambahan pengorbanan waktu dan biaya.

Penghematan biaya yang timbul karena produk ditransfer ke divisi lain atau tidak dijual ke pihak lain, seharusnya tidak hanya dinikmati oleh divisi pembeli saja dalam bentuk penggunaan harga pasar tetap juga harus diperhitungkan pula untuk divisi penjual.

2.4.4.3 Masalah Penentuan Sumber Pengadaan (*Sourcing Decision*)

Seringkali divisi tidak memiliki kebebasan untuk memperoleh sumber. Menurut **Supriyono (2000,419)**, kendala ini mungkin disebabkan oleh :

1. Industri terintegrasi. Perusahaan yang berada dalam industri yang sifatnya sangat terintegrasi sulit memperoleh produk antara (*intermediated product*) dari pihak luar karena jarang diperjual belikan.
2. Tidak ada sumber luar. Jika ada sumber luar atau tak ada perusahaan lain yang memproduksi produk yang sama dengan yang ditransfer antar divisi, divisi – divisi menghadapi kendala sumber.
3. Risiko pemasok luar. Manajemen puncak mungkin tidak mau menghadapi risiko berhubungan dengan pemasok luar, misalnya karena volume produk merupakan komponen kunci, atau proses pengolahan produk yang sifatnya rahasia.
4. Investasi besar. Perusahaan telah menanamkan investasi yang cukup besar dalam fasilitas pengolahan produk yang ditransfer sehingga tidak logis jika produk tersebut dibeli dari pihak luar sebesar harga pasarnya.

2.4.5 Pengolahan Harga Transfer

Pengolahan harga transfer memerlukan prosedur – prosedur formal. Prosedur tersebut diperlukan agar harga transfer dapat ditentukan dengan baik sehingga tujuan penentuan harga transfer dapat dicapai. Prosedur formal yang dapat digunakan adalah :

1. Harga transfer berdasarkan negosiasi

Dalam pengolahan harga transfer negosiasi besarnya harga transfer didasarkan atas tawar menawar atau perundingan antara divisi penjual dan divisi pembeli. Penentuan harga negosiasi menganjurkan proses tawar menawar yang bebas (*arm's length*) antar divisi seolah – olah mereka merupakan suatu kesatuan usaha yang terpisah. Kebebasan tersebut tercipta jika divisi penjualan dapat pula menjual produknya ke pihak lain dan divisi pembeli dapat pula membeli produk yang sama dari pihak luar. Metode ini tidak memerlukan campur tangan staf kantor pusat dalam penentuan harga transfer, jadi harga transfer

tidak ditentukan oleh staf pusat. Beberapa alasan utama pemakaian harga transfer negosiasi adalah sebagai berikut :

- a. Negosiasi harga transfer ini menunjukkan kepercayaan manajer pusat pada manajer divisi untuk membuat keputusan mengenai harga beli input dan harga jual output divisinya. Kedua macam pembuatan keputusan tersebut merupakan salah satu tugas pokok manajer divisi.
- b. Jika harga transfer ditentukan oleh staf pusat maka manajer divisi dapat memiliki alasan bahwa jeleknya prestasi laba divisi karena harga transfer yang ditentukan pusat merugikan divisinya. Peranan staf hendaknya terbatas pada penelaahan bahwa harga transfer berdasarkan negosiasi tersebut rasional, karena negosiasi tersebut dipengaruhi oleh kemampuan dan keahlian setiap manajer divisi dalam tawar menawar sehingga kemungkinan harga transfernya tidak rasional.
- c. Para manajer divisi memiliki informasi relevan mengenai biaya dan harga pasar produk yang ditransfer sehingga dalam negosiasi dapat dicapai harga transfer yang rasional.

Menurut **Supriyono (2000,448)**, negosiasi harga transfer dapat sukses jika terdapat beberapa kondisi sebagai berikut :

- a. Terdapat pasar yang luas atau pemasok luar produk lanjutan yang akan ditransfer. Kondisi ini diperlukan agar divisi penjual tidak memegang monopoli tunggal sehingga manajer divisi penjual tidak dapat memaksakan harga transfer pada divisi pembeli. Harga transfer yang disetujui hendaknya mencerminkan kekuatan dan keahlian setiap negosiator.
- b. Bersama – sama memakai semua informasi harga pasar di antara para negosiator. Informasi ini bermanfaat untuk para negosiator untuk mempertimbangkan biaya kesempatan bagi divisi penjual maupun divisi pembeli.
- c. Kebebasan divisi pembeli untuk membeli dari pemasok luar. Kondisi ini diperlukan untuk menciptakan disiplin dalam proses tawar menawar.

- d. Dukungan dan kadang – kadang keterlibatan manajemen puncak (kantor pusat). Kondisi ini sebenarnya bertentangan dengan konsep desentralisasi dan divisonalisasi, namun kondisi ini diperlukan jika perundingan antar divisi penjual dan divisi pembeli telah berlarut – larut dan tidak tercapainya kesepakatan mengenai harga transfer.

Meskipun harga transfer negosiasi memiliki beberapa keunggulan, namun metode ini juga memiliki beberapa kelemahan. Kelemahan metode ini antara lain sebagai berikut :

- a. Metode negosiasi memerlukan waktu perundingan antar manajemen divisi yang cukup lama. Metode ini cenderung menimbulkan konflik atau perselisihan antar divisi.
- b. Pada metode ini pengukuran kemampuan laba divisi sangat peka terhadap keahlian tawar menawar antar manajer divisi.
- c. Metode ini memerlukan waktu manajemen kantor pusat yang banyak untuk mengamati proses negosiasi dan sebagai mediator jika diperlukan.
- d. Metode ini dapat mengakibatkan produktivitas yang rendah jika harga transfer negosiasi tidak memuaskan manajer divisi.

Jika transfer produk antar divisi jumlahnya sangat banyak namun harga pembanding di luar tidak ada, metode harga transfer negosiasi dapat menerapkan secara terbatas. Keadaan ini mendorong manajer kantor pusat untuk menentukan peraturan pengadaan dan harga transfer antar divisi. Pedoman dasar yang dapat digunakan untuk peraturan sebagai berikut :

- a. Produk digolongkan kedalam dua golongan , yaitu produk golongan I dan produk golongan II
 1. Produk golongan I

Produk golongan I meliputi produk yang sumber pengadaannya (*sourcing*) ditentukan oleh manajemen puncak (kantor pusat). Besarnya produk golongan I memiliki karakteristik :

 - a. Tingkat produksinya besar
 - b. Tidak ada sumber pengadaan di luar perusahaan
 - c. Mutu dan sifat kerahasiaannya perlu dikendalikan dengan ketat.

Produk golongan I ini perlu dipecahkan lebih lanjut menjadi 2 golongan yaitu :

1. Golongan I A, produk golongan I A meliputi produk yang harga pasarnya di luar perusahaan tidak tersedia. Harga transfer produk golongan ini ditetapkan berdasarkan biaya ditambah laba standar.
2. Golongan I B, produk golongan I B meliputi produk yang harga pasarnya tersedia di luar perusahaan. Harga transfer produk ini, ditetapkan berdasarkan harga pasar.

2. Produk golongan II

Produk golongan II meliputi semua produk selain golongan I. Biasanya produk golongan II ini memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Produk yang dapat diproduksi di luar perusahaan
2. Produk yang volume produksinya relatif kecil
3. Produk yang diproduksi dengan menggunakan mesin dan peralatan yang sifatnya umum.
4. Sumber pengadaan produk golongan I hanya dapat diubah berdasar keputusan manajemen kantor pusat.
5. Sumber pengadaan produk golongan II diputuskan oleh divisi yang bersangkutan. Baik divisi penjual maupun divisi pembeli bebas untuk berunding dan mengadakan transaksi dengan pihak luar maupun pihak dalam perusahaan

2. Harga transfer berdasarkan arbitrase

Meskipun aturan – aturan dalam negosiasi atau perundingan harga transfer telah ditentukan dengan rinci dan adil namun dalam tawar menawar antara divisi penjual dan divisi pembeli mungkin tidak dapat dicapai kesepakatan harga dan syarat transfer. Oleh karena itu, manajer kantor pusat harus menciptakan prosedur untuk mengarbitrase harga dan syarat transfer.

Jika dipandang perlu, perusahaan dapat membentuk komite arbitrase adalah komite yang mempunyai tanggungjawab utama, untuk :

- a. Menyelesaikan perselisihan harga transfer
- b. Menelaah kembali perubahan sumber pengadaan

- c. Jika diperlukan, merubah aturan – aturan penentuan harga transfer

Menurut **Anthony dan Govindarajan (1998,191)**, berdasarkan studi yang dilakukan **Vancil tahun 1979**, menyatakan bahwa metode yang paling banyak digunakan untuk transfer intern diantaranya 249 responden menunjukkan bahwa perusahaan tersebut lebih suka menggunakan metode harga transfer berdasarkan harga pokok (47%), metode harga pasar (31%), dan metode ngosiasi (22%), sedangkan studi yang dilakukan oleh **Govindarajan** pada tahun 1994, menyatakan bahwa metode yang paling banyak digunakan untuk transfer intern diantara 470 responden menunjukkan bahwa perusahaan tersebut lebih suka menggunakan metode harga pokok (53%), metode harga pasar (31%), dan metode negosiasi (16%).

2.5 Peranan Harga Transfer Terhadap Effektivitas Laba Perusahaan

Agar harga transfer dapat diterapkan secara memadai oleh perusahaan, perusahaan sebaiknya memenuhi kriteria – kriteria sebagai berikut :

1. Dilakukan perhitungan harga transfer secara memadai dengan langkah – langkah sebagai berikut :
 - a. pengakumulasian biaya
Setiap divisi melakukan pencatatan dan perhitungan biaya yang terjadi sesungguhnya.
 - b. mengumpulkan informasi berupa :
 - b.1 harga pasar produk
 - b.2 sumber daya bahan baku dan produk antara
 - c. penentuan metode perhitungan harga transfer
 - c.1 metode harga pokok (metode biaya)
 - c.2 metode harga pasar

Dalam memilih metode perhitungan harga transfer, manajemen perlu mempertimbangkan adanya produk – produk pesaing yang beredar di pasar . berdasarkan hal itu, perlu ada negosiasi antar divisi untuk menentukan harga transfer yang adil bagi semua pihak.

2. Harga transfer dihitung dengan memperhatikan asumsi – asumsi sebagai berikut

Frekuensi transaksi barang atau jasa antar divisi cukup signifikan

Biaya barang atau jasa yang di transfer merupakan komponen penting dari produk akhir.

Profitabilitas merupakan pertimbangan penting di dalam penilaian prestasi divisi.

3. Penerapan harga transfer digunakan untuk mencapai efektivitas laba

Frekuensi dan kuantitas transfer lebih besar daripada penjualan ke pihak luar perusahaan, sehingga laba sesungguhnya lebih besar. Dengan diterapkannya harga transfer secara memadai, transfer intern barang atau jasa antar divisi, yang sebenarnya tidaklah berbeda dari transaksi jual beli pada umumnya, tidak akan dicatat sebagai penjualan dalam laporan keuangan. Nilai penjualan yang tercantum dalam laporan keuangan. Nilai penjualan yang tercantum dalam laporan keuangan adalah berasal dari penjualan barang atau jasa ke pihak luar perusahaan saja. Dalam perusahaan yang memiliki frekuensi dan kuantitas yang signifikan dalam transfer intern. Jumlah transaksi yang tidak muncul pada akun penjualan tersebut nilai rupiahnya akan sangat besar manfaatnya.

Laba dapat digunakan untuk pencapaian tujuan perusahaan dengan lebih leluasa. Laba yang dibebani oleh pajak penghasilan atas laba adalah laba dengan komponen penjualan ke pihak luar perusahaan saja. Dengan demikian, pendapatan sesungguhnya dapat menghasilkan laba yang efektif, yaitu dapat dipergunakan untuk pencapaian tujuan perusahaan.

Transfer Pricing di RI

Percepatan perkembangan dunia usaha seringkali menuntut pelaku usaha mengatur berbagai siasat untuk tetap dapat eksis dan tanggap menghadapi perubahan. Jika hal itu tidak dilakukan, akan berakibat tidak menguntungkan bagi perusahaan.

Perkembangan dunia usaha semakin cepat dan seringkali bersifat internasional. Penetrasi produk dan metode usaha baru yang semula belum dikenal dalam bidang usaha (misalnya dalam bidang keuangan dan perbankan) menjadikan bentuk variasi transfer pricing dapat menjadi tidak terbatas.

PSAK No.7 Paragraf 07 menyatakan bahwa pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dapat saja memberlakukan harga yang berbeda dengan transaksi serupa yang dilakukan dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Selanjutnya, pada **paragraf 09** pelaku hubungan istimewa tidak perlu (tidak diharuskan) mengungkapkan dampak dari perbedaan harga karena adanya kesulitan yang melekat bagi manajemen untuk menentukan dampak dari pengaruh tidak terjadinya suatu transaksi.

Disamping hubungan penyertaan, penguasaan, dan hubungan keluarga, hubungan istimewa juga dapat terbentuk karena adanya hubungan kepentingan antara pihak yang melakukan transaksi, dan hubungan kepentingan termasuk sebagai hubungan istimewa yang sedikit menyimpang dari definisi yang selama ini dikenal atau bahkan bisa tidak terjerat oleh aturan pajak yang berlaku (UU PPh dan UU PPN).

Hartono (2002) memberikan contoh-contoh transaksi hubungan istimewa sebagai berikut (1) pembelian atau penjualan barang yang harganya tidak sesuai pasar, yaitu lebih tinggi atau lebih rendah, (2) pembelian atau penjualan properti atau aktiva tetap, yang harganya tidak wajar, (3) pemberian atau penerimaan jasa dengan harga yang tak wajar, (4) pengalihan biaya riset dan pengembangan, hal ini dilakukan dengan tujuan untuk menurunkan laba di tempat yang pajaknya lebih tinggi, (5) alokasi biaya bersama (joint cost) untuk keseluruhan perusahaan, (6) pendanaan dengan syarat yang tak wajar, (7) garansi dan penjaminan, dan (8) kontrak manajemen.

Pengendalian laba secara sentralistik akan memudahkan dalam mengatur harga dan mengatur pengeluaran. Bagi transfer pricing, tentu ini merupakan alternatif yang juga punya plus-minus yang dapat dipertimbangkan.