

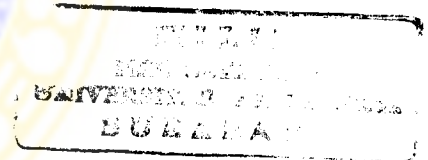
**EVALUASI PENERAPAN METODE TRANSFER PRICING
UNTUK MENGUKUR EFEKTIVITAS BIAYA DAN TINGKAT
PROFITABILITAS SEBAGAI INDIKATOR KEBERHASILAN
KINERJA DIVISI PADA PT. COCA COLA AMATIL
INDONESIA-JAWA TIMUR**

SKRIPSI

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI**



A 349 105
khu
e



DIAJUKAN OLEH

**NUR HIDAYATUL KHUSNA
No. Pokok : 040237654**

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2005**

SKRIPSI

**EVALUASI PENERAPAN METODE TRANSFER PRICING
UNTUK MENGUKUR EFEKTIVITAS BIAYA DAN TINGKAT
PROFITABILITAS SEBAGAI INDIKATOR KEBERHASILAN
KINERJA DIVISI PADA
PT. COCA-COLA AMATIL INDONESIA-UNIT JAWA TIMUR**

DIAJUKAN OLEH:

NUR HIDAYATUL KHUSNA

No. Pokok: 040237667

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH:

DOSEN PEMBIMBING,


Dra. SEDIANINGSIH, M.Si. SE.Ak
NIP. 131 653 745

TANGGAL 29 - 8 - 2005

KETUA PROGRAM STUDI,


Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak
NIP. 131 287 542

TANGGAL 19 - 9 - 2005

KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Kebesaran dan Keagungan Allah SWT atas segala karunia, rahmat, ridho, serta nikmat-Nya. Sujud syukur-ku kepada Allah SWT yang selalu menjawab semua doa-doaku. Shalawat dan salam serta kemuliaan bagi Nabi Muhammad SAW.

Akhirnya, penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Evaluasi Penerapan Metode Transfer Pricing Untuk Mengukur Efektivitas Biaya Dan Tingkat Profitabilitas Sebagai Indikator Keberhasilan Kinerja Divisi Pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur.”**

Penulis ingin mengucapkan terimakasih kepada semua pihak yang telah memberikan bantuan, bimbingan, dan saran, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Ucapan terimakasih dari penulis dipersembahkan kepada :

1. Bapak Drs. Ec. H. Karyadi Mintaroem, MS, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
2. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak, selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberikan kemudahan dalam proses penulisan skripsi dan bimbingan studi selama kuliah.

3. Ibu Dra. Sedianingsih, MSi, SE, Ak, selaku Dosen Pembimbing yang telah menyediakan waktu untuk memberikan bimbingan, koreksi dan saran dalam penyusunan skripsi sehingga penulis dapat memperbaiki dan menyelesaikan skripsi ini.
4. Tim Dosen Penguji ujian sidang komprehensif (Bpk Drs. Hendarjatno, Msi.Ak, Bpk Drs. M. Suyunus, MAFIS.Ak, Ibu Dra. Hj. Sri Iswati, Msi.Ak, Ibu Dra. Sedianingsih, Msi.SE.Ak, dan Ibu Dra. Isnalita, Msi.Ak) atas kebaikan, bimbingan, koreksi kesalahan, kritik dan saran serta segala kemudahan yang diberikan selama ujian.
5. Bapak dan Ibu Dosen jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberikan ilmu dan bimbingan yang sangat bermanfaat kepada penulis selama kuliah di D3-Ak dan Alih Jenjang S1 Ak-Reguler.
6. Seluruh Staf Akademik FE-UNAIR.
7. Ibu Diyut dan Ibu Ratih, selaku staf PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur atas segala kebaikan untuk meluangkan waktu, memberikan bantuan dan kesempatan kepada penulis dalam pengambilan data.
8. Ibu_ku tercinta yang selalu jadi inspirasi, motivasi dan semangat buatku. Terimakasih untuk semua doa, cinta, nasehat serta *support*-nya yang memberiku kekuatan, kesabaran, ketegaran. Terimakasih untuk segalanya!
9. Alm. Bapak atas semua doa, cinta, *support* dan nasehat-nya di masa lalu...*I really appreciate you!!*

10. Untuk Pak Di...,"Mbak Nana & mas Sony, mas Iwan & mbak Etty, mbak Risyah & Bpk.Tony Hartono, mas Hudan & mbak Nunung" atas semua doa, cinta, perhatian, kepercayaan, support, nasehat dan bimbingannya.....*I truly grateful for it!!*, "adik-adik kecilku" (Zaza, Shantin, Wulan, Karin dan Neibraska). Keluarga besar P.Harto di Solo...terimakasih.
11. Adi Putera (Ak-Ekstensi '03), atas kekompakannya dalam perjuangan di ujian komprehensif!
12. Dewi RP (atas persahabatan yang tulus dan terbaik..."), Elly Amalia (*my priceless thanks for everything !!*).
13. Sobat-sobat tercinta_ku..."*Sigatala Climbing Team*"_Ayiex "Sobat Aceh", Ila Mochi, Erna Pichu, Hendra Said, Hanafi Lutfee, Joko BRI, Kris Boss, Erra Trigustine, mas Teguh__(untuk semua kenangan, petualangan, *great travelling* dan persahabatan!!), Aris Badman (*thanks a lot...for always helping and supporting me!!*).
14. Edy Zulham_Rivelino (atas segala kebaikan dan persahabatan yang berharga, serta untuk semua bantuan dan dukungan saat ujian alih jenjang dan ujian skripsi...*I truly grateful for it!!*), Ahdony Asfiansyah (untuk semua kebaikan dan persahabatan selama ini serta kekompakannya menghadapi ujian skripsi... *G'luck!!*), Dendy Meriandi (*thanks a lot for our friendship!!*), Yohanita ZW (*thanks sobat...semangat lulus buat Safa!!*), Renny Handani (semangat untuk sukses!!), Yunita_Riodess (*salute to you!*), Ratih, Retno PD (untuk kebaikan, dukungan dan literatur-nya!!).

15. Bapak dan Ibu kost serta “*teman-teman hidup bersama*” (Denny Dhindut, dr. N’cis, Nita Bonbon, Uciel, Poppy, Pungky, Astri, Tuti, Welly, Mey, Nurul), Essy, Mayda... untuk persahabatan yang penuh warna, cerita dan prahara anak muda!!
16. Chairunnissa ‘99...”*thanks for supporting me, for being my friend...* dan untuk keajaiban doa di depan KABAHL.
17. Teman-teman D3 AK-Reguler 99 dan teman-teman A-Jang S1 Ak ’02 (Deyonk, Eva...*thanks atas supportnya*, Maria, Tyas, Betty, Yuli, Yuni, Johan, Andreas, Sayuk, Susan, Wike, Grace, Yonatha), Donny SW, Ika, Catur, Like, Niken, Ary Rahardian, Luti HMI...*untuk semua kenangan kuliah serta kekompakannya!!*
18. Henky Kurniawan, ”Heru S’co dkk, mas Agus Ak’98 (atas kebaikan, dukungan dan doanya!), mas Peddy (*thanks for everything*), mas Anazt (senior yang setia), mas Dadang, teman-teman ITS atas dukungannya.
19. Anjar ‘mbloenk’, Diana W... dan teman-teman SMA I Tulungagung. Team KKN Jeruk ‘04 (“*My funny*” Zoe_ronni..Johan..Z-Haq..dan Robby, Renny, “*The smart*”Yoga, Yanti, Nanny, Iksyah, Marlin, Mega, Ayib, mas Yarjun dan kawan* lain...*our unforgettable memories in Jeruk!!*).
20. Om Didit Hape & Tante Budha Ersa beserta seluruh team @lang-@lang dan adik-adik di sanggar atas semua kebaikan dan kebersamaan selama iri!!!
21. Pak Muji dan seluruh staf pengurus LS Al-Anhar Ngagel (makasih untuk kebaikan dan doanya).

ABSTRAK

Perusahaan yang menerapkan desentralisasi pada umumnya membentuk organisasinya menjadi divisi-divisi, salah satu tujuannya adalah membagi divisi-divisi ini berdasarkan tipe pusat pertanggungjawaban yang dibebankan kepada manajer divisi. Divisi-divisi ini biasanya melakukan transaksi internal sehingga diperlukan suatu kebijakan khusus untuk mengatur dan menentukan harga pertukaran antar divisi karena divisi-divisi tersebut berada di bawah kendali satu manajemen pusat sehingga harga transfer yang ditetapkan harus bersifat adil bagi masing-masing divisi yang terlibat dan tidak boleh berdampak buruk bagi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Metode *transfer pricing* yang tepat sangat penting bagi pengukuran keberhasilan divisi dan mendorong motivasi divisi untuk meningkatkan kinerjanya melalui efisiensi dan efektivitas biaya serta profitabilitas yang dihasilkan. Oleh karena itu skripsi ini mengambil judul, “Evaluasi Penerapan Metode Transfer Pricing Untuk Mengukur Efektivitas Biaya Dan Tingkat Profitabilitas Sebagai Indikator Keberhasilan Kinerja Divisi Pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur”.

Penelitian ini dengan pendekatan kualitatif, bertujuan untuk mengevaluasi penerapan kebijakan harga transfer perusahaan saat ini, serta menganalisa kelebihan dan kekurangan metode harga transfer yang dipakai kemudian mempelajari kemungkinan diterapkan alternatif metode harga transfer yang lain. Selain itu juga mengevaluasi penggunaan metode *ROI* untuk menilai keberhasilan kinerja divisi.

PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur menerapkan metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *full costing*. Skripsi ini memberikan alternatif metode harga transfer yang mungkin dapat diterapkan perusahaan karena berdasarkan perhitungan, metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up* lebih menguntungkan bagi perusahaan karena menghasilkan laba konsolidasi yang lebih tinggi bagi perusahaan.

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
ABSTRAK.....	vi
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	xi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xii
BAB 1 : PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	5
1.4. Manfaat Penelitian.....	5
1.5. Sistematika Skripsi.....	6
BAB 2 : TINJAUAN KEPUSTAKAAN	
2.1. Landasan Teori.....	8
2.1.1. Pengertian Desentralisasi.....	8
2.1.2. Penggolongan Unit-Unit Desentralisasi.....	8
2.2. Pusat Pertanggungjawaban.....	9
2.3. Harga Transfer.....	11
2.3.1. Definisi Harga Transfer.....	11
2.3.2. Karakteristik Harga Transfer.....	12
2.3.3. Tujuan Penetapan Harga Transfer.....	12
2.3.4. Pendekatan Biaya Kesempatan.....	15
2.3.5. Metode-Metode Penetapan Harga Transfer.....	15
2.3.5.1. Penetapan Harga Transfer Dengan Metode Arbitrase.....	19
2.3.5.2. Penetapan Harga Transfer Untuk <i>Captive Supplier</i>	20
2.4. Penilaian Keberhasilan Kinerja Divisi.....	24
2.4.1. Definisi Penilaian Kinerja Pusat- Pusat Pertanggungjawaban.....	24
2.4.2. <i>Return On Investment</i>	28
2.5. Penelitian Sebelumnya.....	30

BAB 3 : METODE PENELITIAN	
3.1. Pendekatan Kualitatif.....	32
3.2. Desain Penelitian.....	34
3.3. Ruang Lingkup Penelitian.....	37
3.4. Jenis Dan Sumber Data.....	37
3.5. Prosedur Pengambilan Data.....	38
3.6. Teknik Analisis.....	39
BAB 4 : HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1. Gambaran Umum Perusahaan.....	41
4.1.1. Sejarah Umum Perusahaan.....	41
4.1.1.1 Sejarah Coca Cola di Indonesia.....	42
4.1.1.2 Sejarah Coca Cola di Jawa Timur.....	43
4.2 Produksi Coca Cola.....	44
4.3 Struktur Organisasi.....	45
4.4 Pembahasan.....	48
4.4.1 Penerapan Harga Transfer Pada PT. CCA Indonesia – Jawa Timur.....	48
4.4.1.1 Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	52
4.4.1.2 Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Variable Costing Plus Mark Up</i>	61
4.4.1.3 Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan.....	66
4.4.1.4 Metode Harga Transfer Berdasarkan Pembagian Laba (<i>Profit Sharing Method</i>).....	72
4.4.2 Perbandingan Laba Berdasarkan Metode Harga Transfer yang Diterapkan Perusahaan Saat Ini Dengan Metode Lain.....	75
4.4.3 Evaluasi Tingkat Profitabilitas Untuk Menilai Kinerja Divisi.....	77
4.4.4 Penilaian Kinerja Divisi Sebagai Pusat Investasi Dengan Menggunakan Metode <i>ROI</i>	79
BAB 5 : SIMPULAN DAN SARAN	
5.1. Simpulan.....	86
5.2. Saran.....	88

DAFTAR KEPUSTAKAAN

LAMPIRAN - LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Empat Metode Penetapan Harga Transfer.....	23
Tabel 2.2	Ilustrasi Pembagian Komponen ROI Dalam Sebuah Divisi.....	29
Tabel 2.3	Matriks Persamaan Dan Perbedaan Penelitian Saat Ini Dengan Penelitian Sebelumnya.....	31
Tabel 4.1	Daftar Anak Perusahaan The Coca Cola Company.....	43
Tabel 4.2	Harga Transfer Produk Tahun 2002.....	50
Tabel 4.3	Harga Transfer Produk Tahun 2003.....	51
Tabel 4.4	Laporan Biaya Produksi Divisi CCBI Tahun 2002 dan 2003.....	52
Tabel 4.5	Perhitungan Laba Rugi Divisi CCBI Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	53
Tabel 4.6	Perhitungan Laba Rugi Divisi CCBI Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	54
Tabel 4.7	Perhitungan Laba Rugi Divisi CCDI Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	56
Tabel 4.8	Perhitungan Laba Rugi Divisi CCDI Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	57
Tabel 4.9	Perhitungan Laba Rugi PT.CCA Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	58
Tabel 4.10	Perhitungan Laba Rugi PT. CCA Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Full Costing</i>	59
Tabel 4.11	Perhitungan L/R CCBI Tahun 2002 dan 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Variable Costing Plus Mark Up</i>	61
Tabel 4.12	Perhitungan L/R CCDI Tahun 2002 dan 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- <i>Variable Costing Plus Mark Up</i>	63

Tabel 4.13	Perhitungan L/R PT.CCA Tahun 2002 dan 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasar Biaya- <i>Variable Costing Plus Mark Up</i>	64
Tabel 4.14	Perhitungan L/R Divisi CCBI Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan.....	67
Tabel 4.15	Perhitungan L/R Divisi CCBI Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan.....	68
Tabel 4.16	Perhitungan L/R Divisi CCDI Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan.....	69
Tabel 4.17	Perhitungan L/R Divisi CCDI Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan.....	70
Tabel 4.18	Perhitungan L/R Konsolidasi PT. Coca Cola Amatil.....	72
Tabel 4.19	Perhitungan L/R Konsolidasi Tahun 2002 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Pembagian Laba.....	73
Tabel 4.20	Perhitungan L/R Konsolidasi Tahun 2003 Dengan Metode Harga Transfer Berdasarkan Pembagian Laba.....	74
Tabel 4.21	Perbandingan Laba Antar Metode Harga Transfer.....	75
Tabel 4.22	Perhitungan Laba Kontribusi Divisi CCBI dan Divisi CCDI.....	77
Tabel 4.23	Neraca Divisi CCBI Tahun 2002.....	79
Tabel 4.24	Neraca Divisi CCBI Tahun 2003.....	80
Tabel 4.25	Komponen <i>ROI</i> Divisi CCBI Tahun 2002 dan 2003.....	80
Tabel 4.26	Neraca Divisi CCDI Tahun 2002.....	81
Tabel 4.27	Neraca Divisi CCDI Tahun 2003.....	82
Tabel 4.28	Komponen <i>ROI</i> Divisi CCDI Tahun 2002 dan 2003.....	82
Tabel 4.29	Neraca PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur Tahun 2002.....	83
Tabel 4.30	Neraca PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur Tahun 2003.....	84
Tabel 4.31	Komponen <i>ROI</i> Konsolidasi PT. CCA-Jawa Timur Tahun 2002 dan 2003.....	84

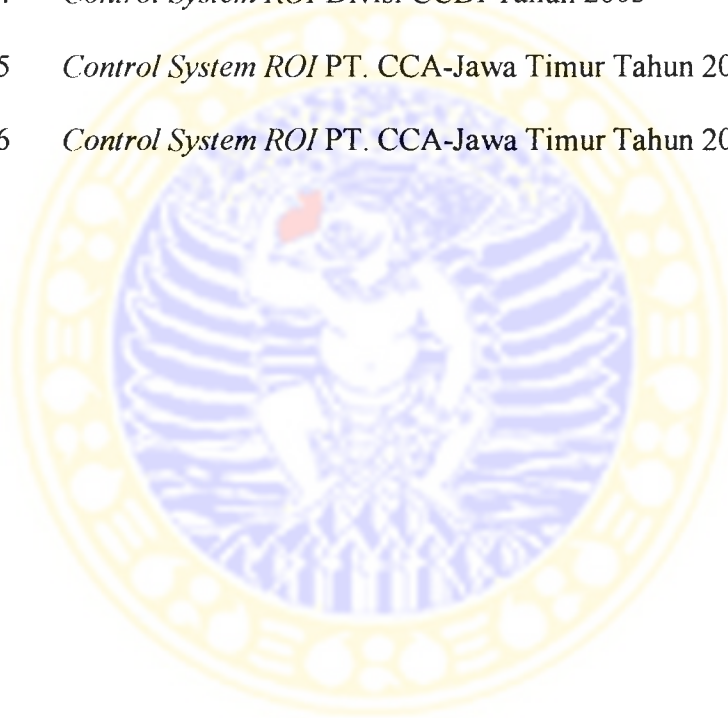
DAFTAR GAMBAR

Gambar 4.1	Bagan Struktur Organisasi Divisi CCBI.....	45
------------	--	----



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 *Control System ROI* Divisi CCBI Tahun 2002
- Lampiran 2 *Control System ROI* Divisi CCBI Tahun 2003
- Lampiran 3 *Control System ROI* Divisi CCDI Tahun 2002
- Lampiran 4 *Control System ROI* Divisi CCDI Tahun 2003
- Lampiran 5 *Control System ROI* PT. CCA-Jawa Timur Tahun 2002
- Lampiran 6 *Control System ROI* PT. CCA-Jawa Timur Tahun 2003



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Untuk mengembangkan usahanya, perusahaan induk membentuk anak perusahaan dan membuka cabang baru. Anak perusahaan berfungsi sebagai penunjang pendapatan bagi perusahaan induk karena bersifat *profit oriented*. Masalah yang muncul dalam berbagai struktur organisasi mengharuskan manajemen puncak untuk dapat menyelesaikan, mengambil keputusan dan kebijakan dengan cepat dan tepat. Hal ini yang mendorong perusahaan induk memberlakukan sistem desentralisasi, dengan membentuk unit-unit kerja (divisi) dimana masing-masing divisi diberi wewenang dan tanggung jawab atas semua fungsi yang terlibat dalam produksi dan distribusi lini atau kelompok produk divisi tersebut. Apabila suatu kegiatan berada di luar kendali suatu divisi maka kegiatan tersebut berada dalam tanggung jawab eksekutif/ manajer lain. Hal ini berdasarkan pengamatan bahwa yang paling mampu membuat keputusan tepat terhadap suatu aktivitas atau kegiatan usaha adalah pihak-pihak yang terjun langsung dalam menangani aktivitas tersebut.

Dalam sistem pengendalian manajemen, ada dua jenis organisasi dalam perusahaan yaitu organisasi divisi dan organisasi fungsional. Tanggung jawab organisasi divisi meliputi pemanfaatan data-data eksternal dan menggunakan pusat laba dan pusat investasi untuk pengendalian kinerja. Sedangkan organisasi fungsional bertanggung jawab terhadap pusat biaya dan pusat pendapatan.

Divisi-divisi dalam organisasi yang terdesentralisasi merupakan satu kesatuan yang bebas. Apabila antar divisi tidak memiliki saling ketergantungan, maka sebuah perusahaan hanya akan menjadi kumpulan entitas-entitas yang terpisah satu sama lain. Dengan tetap sejalan dan searah dengan tujuan manajemen puncak, manajer divisi dapat mengembangkan strategi dengan mencari peluang-peluang kompetitif yang berbeda dari strategi yang diterapkan oleh manajer divisi lain dengan lini produk yang berbeda untuk mendapatkan laba se-optimal mungkin.

Ada beberapa cara dalam membagi divisi-divisi dalam sebuah organisasi yaitu berdasarkan jenis dan tipe barang yang diproduksi, berdasarkan letak geografis dan segmen pasar anak perusahaan atau divisi, serta berdasarkan tipe pertanggungjawaban yang dibebankan kepada manajer divisi.

Ada empat bentuk pusat pertanggungjawaban yaitu pusat pendapatan, pusat pembiayaan, pusat laba dan pusat investasi. Pusat investasi merupakan tingkat tertinggi dari desentralisasi karena para manajernya memiliki wewenang yang luas terhadap kontrol biaya dan penetapan harga serta investasi. Pengendalian divisi ini dievaluasi menurut *Return On Investment (ROI)*. Pengendalian pusat biaya dievaluasi dengan efisiensi biaya dan efektivitas penjualan, sedangkan pusat laba dievaluasi berdasarkan kontribusi laba per unit dari laporan rugi-laba.

Untuk kepentingan produksinya, perusahaan memerlukan bahan baku dan produk pendukung bahan baku yang bisa diperoleh dari divisi lain dalam satu perusahaan (*internal*) atau membeli dari luar perusahaan. Dalam transfer barang

tersebut, produk-produk yang ditransfer mungkin merupakan produk akhir atau produk menengah yang merupakan komponen produk akhir divisi lain. Hal ini menghadapkan manajemen pada pengambilan dua keputusan yaitu :

- a. Keputusan mengenai pemilihan sumber pengadaan bahan pendukung (*sourcing decision*) yang menyangkut apakah produk tersebut lebih efektif dan efisien jika diproduksi sendiri atau dibeli dari pemasok luar sebagai motivasi untuk melakukan penghematan biaya.
- b. Keputusan mengenai harga transfer yang adil dan tepat antara pusat laba yang satu dengan pusat laba yang lain dalam penjualan internal.

Persoalan yang muncul dalam mengoperasikan sistem pusat laba adalah menetapkan metode harga yang tepat dalam hal transfer barang dan jasa dari satu pusat laba ke pusat laba yang lain jika transaksi tersebut terjadi di lingkungan internal perusahaan. Metode penetapan harga transfer ini disebut sebagai *Transfer Pricing*. Harga transfer dapat berperan sebagai alat integrasi jika manajemen puncak menempuh kebijaksanaan untuk melakukan transaksi penjualan internal untuk menguntungkan semua divisi-divisi dalam perusahaan secara keseluruhan. Masing-masing divisi yang terlibat mempertimbangkan berbagai unsur yang membentuk harga transfer tersebut dan membandingkan dengan harga perolehan jika membeli barang atau jasa tersebut dari pihak luar untuk menilai efektivitas biayanya.

Untuk mengetahui apakah harga transfer telah memenuhi tujuan sistem, penetapan harga transfer yang adil harus memperhitungkan biaya kesempatan (*opportunity cost*) dari produk yang ditransfer. Pendekatan biaya kesempatan

(*opportunity cost*) dapat digunakan untuk mengidentifikasi harga minimum dan harga maksimum yang dicapai oleh masing-masing divisi. Pendekatan ini menuntun divisi menentukan saat yang tepat untuk melakukan transfer internal. Beberapa metode harga transfer yang digunakan dalam penetapan harga transfer adalah metode harga transfer berdasarkan harga pasar, penetapan harga transfer berdasarkan negosiasi, dan penetapan harga transfer berdasarkan biaya dengan metode *variable costing plus mark up*, *full costing*, *full costing plus mark up*, serta metode penetapan harga transfer untuk *captive supplier* yaitu metode harga transfer yang memperlakukan divisi penjual sebagai pusat biaya, metode *profit sharing*, metode *fixed monthly charge*, dan metode *two sets of price*.

Penelitian ini dilakukan untuk mengevaluasi metode harga transfer yang diterapkan oleh PT. Coca Cola Amatil Indonesia- Unit Jawa Timur terhadap divisi Coca Cola Bottling Indonesia (CCBI) dan divisi Coca Cola Distributing Indonesia (CCDI) serta mengukur keberhasilan kinerja divisi-divisi tersebut melalui efektivitas biaya dan tingkat profitabilitas yang dihasilkan oleh tiap-tiap divisi.

Berdasarkan uraian tersebut maka judul skripsi yang dipilih adalah "Evaluasi Penerapan Metode Transfer Pricing Untuk Mengukur Efektivitas Biaya Dan Tingkat Profitabilitas Sebagai Indikator Keberhasilan Kinerja Divisi."

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, dapatlah dikemukakan rumusan masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana analisis metode *transfer pricing* yang tepat dan adil bagi divisi-divisi yang melakukan transaksi internal ?

2. Bagaimana analisis *Return On Investment* dapat digunakan untuk mengevaluasi keberhasilan kinerja divisi melalui efektivitas biaya dan tingkat profitabilitas yang dihasilkan?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang diharapkan adalah :

1. Untuk menganalisa apakah metode harga transfer yang digunakan perusahaan saat ini merupakan metode yang tepat dan adil bagi masing-masing divisi.
2. Untuk menganalisa bagaimana *ROI* dapat digunakan untuk menilai keberhasilan kinerja divisi melalui efektivitas biaya dan tingkat profitabilitas yang dihasilkan.

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini adalah :

1. Sebagai tambahan pengetahuan dalam membandingkan teori yang diperoleh selama kuliah dengan praktek pada perusahaan yang menggunakan metode harga transfer.
2. Memberi gambaran kepada pihak perusahaan dalam menetapkan harga transfer yang tepat dan adil antar divisi serta memberikan masukan mengenai penilaian kinerja divisi.
3. Sebagai masukan bagi para penulis yang akan mengadakan penelitian lanjutan mengenai metode penetapan harga transfer dan pengukuran prestasi kinerja pusat-pusat pertanggungjawaban.

1.5 Sistematika Skripsi

Untuk mengetahui pokok-pokok bahasan pada masing-masing bab dalam skripsi ini, maka sistematika penulisan skripsi ini disusun sebagai berikut:

BAB 1 : PENDAHULUAN

Bab ini berisi uraian latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika skripsi.

BAB 2 : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisi teori-teori, konsep-konsep dan argumentasi yang disusun sendiri oleh penulis, sedangkan untuk bahan perbandingan digunakan suatu penelitian terdahulu mengenai penerapan metode harga transfer pada perusahaan manufaktur. Teori, konsep, dan argumentasi ini digunakan oleh penulis sebagai pedoman untuk memecahkan masalah penelitian.

BAB 3 : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi pendekatan penelitian, ruang lingkup penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan teknik analisis.

BAB 4 : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini berisi mengenai uraian obyek penelitian yang meliputi gambaran umum perusahaan, dan pembahasan masalah yang relevan dengan rumusan masalah, data yang diperoleh dan teori-teori yang telah dikemukakan.

BAB 5 : SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi mengenai simpulan berdasarkan hasil dan pembahasan masalah penelitian, dan saran yang dapat dijadikan masukan bagi perusahaan dan pihak-pihak lain yang berkepentingan untuk perbaikan selanjutnya.



BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Desentralisasi

Menurut Hansen dan Mowen (2000:819), "Desentralisasi merupakan pendelegasian otoritas pengambilan keputusan ke tingkat yang lebih rendah."

Dalam hal ini Hansen dan Mowen mengemukakan tujuh alasan mengapa suatu perusahaan memberlakukan sistem desentralisasi yaitu:

1. Akses yang lebih baik ke informasi lokal dimana tingkat manajer yang berhubungan langsung dengan kondisi operasional memiliki akses yang lebih baik dalam membuat keputusan yang berkualitas dan tepat sasaran.
2. Keterbatasan pengetahuan tentang berbagai informasi lokal dalam struktur perusahaan yang kompleks membuat manajemen puncak memerlukan manajer yang berkeahlian khusus dalam berbagai struktur dan aktivitas unit-unit usaha.
3. Tanggapan yang lebih tepat waktu terhadap masalah-masalah yang muncul di masing-masing divisi, dimana dalam situasi sentralisasi pengiriman informasi lokal dari divisi ke kantor pusat memerlukan waktu yang lama dan berpotensi terjadi salah komunikasi.
4. Fokus manajemen pusat lebih terfokus pada perencanaan strategis pengambilan keputusan.
5. Pelatihan dan evaluasi bagi manajer-manajer divisi untuk mengevaluasi kemampuan dan kinerja para manajer divisi.
6. Memberi motivasi manajer divisi untuk bekerja keras dan meningkatkan prestasi kerja.
7. Desentralisasi memungkinkan perusahaan menentukan kontribusi tiap-tiap divisi untuk menghasilkan laba dan mengekspos tiap-tiap divisi terhadap peluang-peluang pasar.

2.1.2 Penggolongan Unit-Unit Desentralisasi

Unit-unit desentralisasi digolongkan dalam tiga kategori, seperti dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2003:533) :

1. Divisions are differentiated is by the types of goods or services produced.
2. Divisions may also be created along geographic lines.
3. Divisions differ is by the type of responsibility given to the divisional manager.

2.2 Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (1997:426), "Pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang dipimpin oleh manajer yang bertanggungjawab. Pusat pertanggungjawaban dipandang sebagai sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran."

Terdapat empat tipe pusat pertanggungjawaban yaitu pusat biaya (*cost center*), pusat pendapatan (*revenue center*), pusat laba (*profit center*), dan pusat investasi (*investment center*). Pusat-pusat tersebut memiliki ukuran prestasi yang berbeda antara pusat yang satu dengan yang lain.

Definisi pusat-pusat pertanggungjawaban seperti dikemukakan oleh Atkinson, Banker, Kaplan dan Young (2001: 522) :

1. **A cost center** are responsibility centers in which employees control costs but do not control revenues or investment level. The performance of cost center employees is evaluated by comparing the center's actual costs with target or standard cost levels for the amount and type of work done.
2. **A revenue center** are responsibility center whose members control revenues.
3. **A profit center** are responsibility centers in which managers and other employees control both costs and revenues.
4. **An investment center** are responsibility centers in which the manager and other employees control revenues, costs, and the level of investment in the responsibility center. The investment center is like an independent business.

Penelitian ini dititikberatkan pada pusat laba dan pusat investasi, karena pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang berhubungan langsung dalam penetapan harga transfer yang adil antar divisi sedangkan pusat investasi berhubungan dengan pengukuran tingkat keberhasilan kinerja divisi.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2003:173), beberapa keuntungan jika sebuah organisasi memiliki pusat laba yaitu:

1. The speed of operating decisions may be increased because many decisions do not have to be referred to corporate headquarters.
2. The quality of many decisions may be improved because they can be made by the managers closest to the point of decisions.
3. Profit consciousness may be enhanced. Managers who responsible for profit will be looking constantly for ways to improve them.
4. If a company has a strategy of diversification, the profit center structure facilitates use of different specialist and experts in different types of bussinesses.
5. Profit centers provide top management with information on the profitability of the components of the company.
6. Profit centers are subject to pressures to improve their competitive performance.

Selanjutnya menurut Anthony dan Govindarajan (2003:175), pusat laba juga menimbulkan beberapa kesulitan bagi perusahaan yaitu:

1. To the extent that decisions are decentralized, top management may lose some control.
2. Competent general managers may not exist in a functional organization because there may not have been sufficient opportunities for them to develop general management competence.
3. Organization units that were once cooperating as functional units may now compete with one another disadvantageously.
4. Friction can increase.
5. There may be too much emphasis on short run profitability at the expense of long run profitability.
6. There is no completely satisfactory system for ensuring that each profit center, by optimizing its own profits, will optimize company profit.
7. If headquarters management is more capable or has better information than the average profit center manager, the quality of some of the decisions may be reduced.
8. Divisionalization may cause additional costs.

Selanjutnya menurut Anthony dan Govindarajaan (2003:178), contoh pusat-pusat laba selain unit-unit bisnis adalah unit-unit fungsional yang terdiri dari:

1. Marketing Unit

A marketing activity can be made into a profit center by charging it with the cost of the products sold. This transfer price provides the marketing manager with the relevant information to make the optimum revenue or cost trade offs. The profit center should be charged with a transfer price based on standard cost not the actual cost of products sold.

2. Manufacturing unit

The manufacturing activity is usually an expense center, and the management of such activities is judged on performance versus standard costs and overhead budgets. The performance of the manufacturing activities is measured against standard costs, quality control, production scheduling, make or buy decisions, and the setting of standards should be controlled separately.

3. Services and support units

Maintenance units, data processing units, transportation units, engineering units, consulting units, customer services units can be made into profit center.

2.3 Harga Transfer

2.3.1 Definisi Harga Transfer

Harga transfer sebagai alat pengukur nilai dari produk dan jasa oleh pusat laba kepada pusat-pusat pertanggungjawaban lain dalam perusahaan. Menurut Mulyadi dan Supriyono (1990) yang dikutip oleh Hidayat (1993:18) "Dalam arti luas, harga transfer adalah harga perpindahan barang dan jasa yang dipertukarkan antar unit-unit atau antar pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi. Dalam arti sempit, harga transfer adalah harga perpindahan barang dan jasa antara dua pusat laba atau lebih."

Harga transfer meliputi kebijakan perusahaan dalam membentuk transfer internal, termasuk dalam hal penetapan harga dan kebijakan administrasi *transfer pricing*. Harga yang dibebankan kepada divisi pembeli untuk setiap komponen barang dan jasa akan mempengaruhi pendapatan masing-masing divisi.

Menurut Davidson (1987) yang dikutip oleh Hidayat (1993:18), "Harga transfer adalah harga yang ditetapkan dalam transfer barang dan jasa antar divisi dalam perusahaan, mewakili pendapatan untuk divisi penjual dan biaya untuk divisi pembeli."

2.3.2 Karakteristik Harga Transfer

Menurut Mulyadi (1997:386), harga transfer memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Masalah harga transfer hanya timbul jika divisi yang terkait diukur kinerjanya berdasarkan atas laba yang diperoleh dan barang yang ditransfer merupakan unsur yang penting dalam membentuk produk akhir di divisi pembeli.
2. Harga transfer selalu mengandung unsur laba.
3. Harga transfer adalah alat untuk mempertegas diversifikasi dan sekaligus mengintegrasikan divisi yang dibentuk. Manajer mempunyai wewenang untuk merubah kebijaksanaan pemasaran dalam bisnisnya sehingga dapat memberikan tanggapan yang cepat atas perubahan lingkungan.

2.3.3 Tujuan Penetapan Harga Transfer

Atkinson, Banker, Kaplan dan Young (2001:535) mengemukakan bahwa tujuan penetapan harga transfer adalah sebagai berikut:

"Transfer pricing is set of rules an organization uses to assign the prices to products transferred between internal responsibility centers."

Menurut Blocher, Chen dan Lin (2001:965), "Penentuan harga transfer adalah penentuan dari suatu harga pertukaran pada saat unit-unit bisnis yang berbeda dalam suatu perusahaan bertukar produk dan jasa."

Secara luas, penetapan harga transfer memiliki tujuan:

1. Evaluasi kinerja yang akurat antar divisi-divisi dalam perusahaan sehingga tidak saling merugikan. Laporan kinerja merupakan alat yang digunakan dalam evaluasi tersebut.
2. Keserasian tujuan dalam memilih tindakan yang memaksimalkan laba perusahaan secara keseluruhan.
3. Pelestarian otonomi divisi dengan mempertegas wewenang manajemen divisi dalam membuat keputusan tanpa campur tangan manajemen pusat.

Tujuan penetapan harga transfer bagi divisi adalah:

1. Memotivasi manajer divisi untuk lebih kreatif dan inovatif dalam meningkatkan laba divisinya.
2. Menyediakan suatu insentif bagi manajer-manajer untuk membuat keputusan yang konsisten dengan tujuan perusahaan.
3. Menyediakan suatu dasar untuk secara adil memberikan penghargaan kepada manajer-manajer.

Untuk mendistribusikan biaya dan pendapatan yang dihasilkan oleh beberapa divisi yang melakukan kegiatan bersama-sama, sistem penetapan harga transfer diusahakan harus memenuhi tiga persyaratan yaitu:

1. Sistem harus dapat memberikan informasi yang relevan serta dibutuhkan oleh setiap segmen untuk dapat menentukan nilai pertukaran antara biaya dan pendapatan perusahaan.
2. Tingkat keuntungan yang dihasilkan harus dapat menggambarkan seberapa baik pengaturan nilai pertukaran antara biaya dan pendapatan tersebut ditetapkan. Setiap segmen harus dapat menghasilkan keuntungan perusahaan dengan memaksimalkan laba divisi.
3. Tingkat laba yang diperlihatkan oleh masing-masing pusat laba harus menggambarkan besarnya kontribusi dari tiap-tiap pusat laba kepada laba perusahaan secara keseluruhan.

Menurut Blocher, Chen dan Lin (2001:969), terdapat tiga faktor kunci untuk dipertimbangkan dalam memutuskan melakukan transfer internal dan penetapan harga transfer yaitu:

1. Apakah terdapat suatu pemasok luar?

Jika tidak, maka tidak ada harga pasar dan harga transfer yang paling baik didasarkan pada biaya atau harga yang dinegosiasikan. Jika terdapat suatu pemasok luar, maka perlu dipertimbangkan hubungan biaya variabel penjual dalam perusahaan dengan harga pasar pemasok luar.

2. Apakah biaya variabel penjual lebih kecil daripada harga pasar?

Jika tidak, maka yang terjadi adalah biaya-biaya penjual lebih tinggi dan divisi pembeli sebaiknya membeli dari luar. Sebaliknya, jika biaya variabel penjual lebih kecil dari harga pasar, maka kita perlu mempertimbangkan penggunaan kapasitas dalam unit penjualan.

3. Apakah unit penjualan beroperasi pada kapasitas penuh?

Mempertimbangkan apakah pesanan dari pembeli internal menyebabkan unit penjual menolak *opportunity cost* penjual lain. Jika tidak, maka divisi penjualan harus menyediakan produk bagi divisi pembeli dan harga transfer sebaiknya berada di antara biaya variabel dan harga pasar. Sebaliknya, jika unit penjualan berada pada kapasitas penuh, perlu ditentukan dan dibandingkan penghematan-penghematan biaya penjualan internal versus biaya kesempatan atas penjualan yang hilang dalam divisi penjualan. Jika penghematan-penghematan biaya

pada pembeli lebih besar daripada biaya penjualan yang hilang pada divisi penjual maka unit pembelian seharusnya membeli dari dalam dan harga transfer yang tepat adalah harga pasar.

2.3.4 Pendekatan Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Pendekatan biaya kesempatan mengidentifikasi harga minimum yang dapat diterima divisi penjual dan harga maksimum yang dibayar oleh divisi pembeli. Melalui pendekatan biaya kesempatan, laba keseluruhan perusahaan dapat dinaikkan dengan cara transfer internal. Sebuah barang harus ditransfer secara internal ketika biaya kesempatan (harga minimum) dari divisi penjual kurang dari biaya kesempatan (harga maksimum) dari divisi pembeli.

Menurut Hansen dan Mowen (2000:839), definisi harga transfer minimum dan harga transfer maksimum adalah:

1. Harga transfer minimum adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi penjual jika barang tersebut dijual ke divisi internal.
2. Harga transfer maksimum adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi pembeli jika sebuah input dibeli dari divisi internal.

2.3.5 Metode-Metode Penetapan Harga Transfer

Menurut Hansen dan Mowen (2000:839), terdapat tiga kebijakan umum dalam penetapan harga transfer yaitu (1) Harga transfer berdasarkan harga pasar, (2) Harga transfer berdasar negosiasi, (3) Harga transfer berdasarkan biaya. Tiga kebijakan tersebut diuraikan sebagai berikut:

(1) Metode Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar (*Market Price Method*)

Jika terdapat pasar di luar perusahaan untuk produk antara/menengah dan dalam keadaan pasar persaingan sempurna maka harga transfer yang benar adalah harga pasar. Karena divisi penjual dapat menjual semua produksinya pada harga pasar, melakukan transfer internal di bawah harga pasar membuat divisi itu merugi.

(2) Metode Penetapan Harga Transfer Berdasarkan Negosiasi (*Negotiated Transfer Price Method*)

Dalam pasar persaingan tidak sempurna, harga pasar tidak cocok diterapkan. Harga transfer negosiasi terjadi jika biaya kesempatan divisi penjual kurang dari biaya kesempatan divisi pembeli. Hal ini terjadi jika divisi penjual menghindari biaya distribusi.

Menurut Hansen dan Mowen (2000:844), kelebihan dan kelemahan yang dimiliki metode harga transfer berdasarkan negosiasi adalah:

(a). Kelebihan metode harga transfer negosiasi:

1. Harga transfer negosiasi menawarkan harapan terpenuhinya keserasian tujuan, otonomi dan evaluasi kinerja yang akurat.
2. Negosiasi merupakan mekanisme pengintegrasian agar keserasian tujuan dapat tercapai, sehingga manajemen pusat tidak perlu melakukan intervensi dan pengukuran kinerja yang akurat mengenai keahlian negosiasi dapat dihindari.

(b). Kelemahan metode harga transfer negosiasi:

1. Manajer divisi yang memiliki informasi privat dapat mengambil keuntungan dari manajer divisi lainnya.
2. Tolok ukur kinerja dapat terdistorsi oleh keahlian negosiasi manajer.
3. Negosiasi dapat menyita banyak waktu dan sumberdaya.

(3) Metode Penetapan Harga Transfer Berdasarkan Biaya

Ada tiga macam penetapan harga transfer berdasarkan biaya yaitu:

1. Metode Biaya Penuh (*Full Cost Method*)

Metode ini sederhana tetapi jarang diterapkan karena memberikan insentif yang buruk dan mendistorsi pengukuran kinerja. *Full cost* memberikan informasi yang akurat mengenai biaya kesempatan divisi-divisi yang terlibat.

2. Metode Biaya Penuh Ditambah Laba (*Full Cost Plus Mark Up Method*)

Metode ini sederhana dan obyektif serta dapat menjadi sarana bagi negosiasi divisi-divisi yang terlibat.

3. Metode Biaya Variabel Ditambah Tarif Tetap (*Variable Cost Plus Fixed Fee Method*)

Seperti pada pendekatan *full cost plus mark up*, biaya variabel ditambah tarif tetap dapat menegosiasikan tarif tetap. Jika divisi penjual beroperasi di bawah kapasitas, biaya variabel merupakan biaya kesempatan.

Menurut Mulyadi (1997:390), hal-hal yang harus diperhatikan jika perusahaan menerapkan metode harga transfer berdasarkan biaya yaitu:

1. Metode penetapan harga transfer harus dapat mendorong divisi penjual untuk dapat melakukan perbaikan efisiensi dan produktivitas.
2. Metode penetapan harga transfer harus dapat memisahkan tanggung jawab masing-masing divisi yang terlibat. Ketidakefisienan yang terjadi di divisi penjual tidak boleh dialihkan ke divisi pembeli melalui harga transfer.

3. Diperlukan aturan yang jelas dan baik dalam penetapan harga transfer jika biaya dipakai sebagai dasar karena divisi yang terlibat harus melakukan negosiasi atas dasar internal perusahaan.

Menurut Blocher, Chen dan Lin (2001:968) terdapat empat metode untuk menetapkan harga transfer yaitu:

1. Metode Biaya Variabel (*Variable Cost Method*)

Metode ini menetapkan harga transfer yang sama dengan biaya variabel unit penjualan. Metode ini dipakai saat terjadi kapasitas yang berlebih, harga yang relatif rendah mendorong pembelian secara internal.

2. Metode Biaya Penuh (*Full Cost Method*)

Metode ini merupakan metode yang mudah dipakai dan informasi siap tersedia dalam catatan-catatan akuntansi. Metode ini meliputi biaya-biaya tetap yang dapat menyebabkan pembuatan keputusan jangka pendek yang tidak cocok.

3. Metode Harga Pasar (*Market Price Method*)

Metode ini merupakan metode yang obyektif dan dapat memenuhi tujuan divisi-divisi sebagai unit yang bebas, meskipun terkadang harga pasar tidak tersedia untuk produk antara atau produk pendukung bahan baku.

4. Metode Negosiasi (*Negotiated Method*)

Metode ini dipakai pada saat unit-unit memiliki jarak pertentangan yang signifikan dan negosiasi menghasilkan harga yang disepakati. Meskipun demikian, metode ini mengurangi otonomi divisi unit-unit yang

terlibat karena biasanya manajemen puncak ikut campur dalam proses pembuatan keputusan.

2.3.5.1 Penetapan Harga Transfer dengan Metode Arbitrase

Menurut Mulyadi (1997:410), jika terjadi jalan buntu dalam proses negosiasi maka perlu disusun prosedur untuk membantu menyelesaikan perselisihan tersebut dengan menggunakan metode harga transfer arbitrase (*Arbitration Transfer Price*). Definisi harga transfer arbitrase adalah harga transfer yang ditentukan oleh *eksekutif* atau badan lain untuk mengatasi bila negosiasi antara manajer divisi penjual dan manajer divisi pembeli tidak dapat mencapai kesepakatan bersama. Para manajer divisi penjual dan divisi pembeli sama-sama tidak memiliki wewenang atas keputusan yang dibuat.

Kelemahan dari metode ini adalah adanya pengurangan wewenang manajer dalam mengambil keputusan atas aktivitas divisinya sehingga manajer merasa tidak berwenang atas divisinya. Hal ini akan berdampak pada kinerjanya sehingga secara tidak langsung berdampak pula terhadap perolehan laba divisinya. Lembaga arbitrase perlu dibentuk oleh manajemen pusat untuk menangani masalah-masalah yang terjadi.

Lembaga ini bertanggungjawab untuk:

1. Menyelesaikan perselisihan yang timbul dalam penentuan harga transfer.
2. Menelaah perubahan sumber pengadaan.
3. Mengubah aturan harga transfer jika diperlukan.

2.3.5.2 Penetapan Harga Transfer Untuk *Captive Supplier*

Menurut Mulyadi (1997:404), jika suatu divisi menjual seluruh atau hampir seluruh produknya ke divisi lain dalam perusahaan yang sama maka divisi tersebut merupakan *captive supplier*. Manajer divisi penjual tidak memiliki wewenang yang signifikan dalam bidang pemasaran. Tanggungjawab pokoknya adalah pada pengendalian biaya, mutu produk, dan ketepatan jadwal produksi. Laba divisi ini ditentukan oleh volume produk yang dijual ke divisi pembeli. Dengan demikian laba bukan merupakan ukuran kinerja yang baik bagi manajer divisi penjual.

Menurut Mulyadi (1997:405), untuk memecahkan masalah yang dihadapi oleh *captive supplier* maka ada beberapa alternatif yang dapat dipilih yaitu:

1. Metode Divisi Penjual Diperlakukan sebagai Pusat Biaya

Jika divisi penjual mentransfer seluruh atau sebagian produknya kepada divisi lain dalam perusahaan yang sama, divisi penjual pada hakikatnya merupakan *pseudo profit center*. Manajer divisi penjual ini tidak memiliki wewenang yang berarti dalam pemasaran produknya, sehingga laba divisinya sangat ditentukan oleh kinerja divisi lain. Dengan demikian laba tidak dapat mencerminkan kinerja divisi penjual ini. Oleh karena itu salah satu alternatif yang tersedia bagi divisi penjual yang diperlakukan sebagai *captive supplier* adalah dengan memperlakukan divisi

tersebut sebagai pusat biaya. Tanggung jawab divisi penjual adalah terbatas pada pengendalian terhadap biaya.

2. Metode Beban Tetap Bulanan (*Fixed Monthly Charge*)

Dengan menggunakan beban tetap bulanan, divisi penjual sebagai *captive supplier* tetap diperlakukan sebagai pusat laba, yang kinerjanya tidak dipengaruhi oleh volume penjualan divisi pembeli. Harga transfer produk divisi penjual dihitung sebagai berikut:

1. Produk yang ditransfer ke divisi pembeli ditentukan harga transfernya sebesar biaya variabel per satuan.
2. Setiap bulan divisi pembeli akan dibebani dengan beban tetap bulanan yang unsurnya terdiri dari:
 - a. Biaya tetap, karena sebagai *captive supplier* divisi penjual telah menyediakan kapasitas untuk keperluan divisi pembeli, maka semua biaya tetap yang timbul sebagai akibat penyediaan kapasitas tersebut dibebankan kepada divisi pembeli.
 - b. Laba, unsur laba yang diperhitungkan dalam harga transfer ini dihitung sebesar tarif kembalian investasi divisi penjual untuk melayani kepentingan divisi pembeli.

Besarnya biaya tetap yang dibebankan kepada divisi pembeli dan besarnya laba yang ditambahkan dalam harga transfer

perlu dirundingkan secara periodik antara divisi penjual dan divisi pembeli.

Dengan metode harga transfer beban tetap bulanan, divisi penjual sebagai *captive supplier* tidak dipengaruhi kinerjanya oleh volume penjualan divisi pembeli. Namun dengan metode ini divisi penjual dalam posisi selalu diuntungkan karena dijamin selalu akan mendapatkan laba, meskipun divisi tersebut tidak mentransfer produk ke divisi pembeli.

3. Metode Harga Transfer Pembagian Laba (*Profit Sharing*)

Dalam hal ini divisi pembeli dibebani biaya variabel standar untuk setiap unit produk yang ditransfer oleh divisi penjual ke divisi pembeli. Biaya variabel divisi penjual ke divisi pembeli digunakan untuk menghitung biaya variabel kumulatif produk yang selesai diproduksi dan dijual oleh divisi pembeli, kemudian laba kontribusi yang diperoleh (selisih harga jual ke pasar luar dengan biaya variabel kumulatif) dibagi secara adil kepada divisi penjual dan pembeli.

4. Metode Dua Perangkat Harga Transfer (*Two Sets of Price*)

Penetapan harga transfer rangkap ini digunakan pada saat terjadi perbedaan kepentingan antara divisi penjual dan divisi pembeli. Divisi pembeli memakai harga transfer untuk membuat keputusan pembelian yang biasanya didasarkan atas harga pasar. Divisi penjual memakai harga transfer sebagai alat untuk

mengevaluasi kinerjanya berdasar biaya variabel standar dan biaya penuh ditambah laba. Berdasarkan perbedaan ini maka dipakai harga transfer rangkap untuk masing-masing divisi. Selisih antara kedua harga transfer tersebut akan dieliminasi saat melakukan konsolidasi laporan keuangan.

Menurut Atkinson, Banker, Kaplan dan Young (2001: 541), terdapat empat metode penetapan harga transfer seperti nampak pada Tabel 2.1 :

TABEL 2.1
TRANSFER PRICING APPROACH

Approach	Market Based	Cost Based	Negotiated	Administered
Measure Used	Market price	Product cost	Direct Negotiation	Application of a rule
Advantage	If a market price exists, it is objective and provides the proper economic incentives.	This is usually easy to put in place because cost measure are often already available in the accounting system	This reflects the accountability and controllability principles underlying responsibility centers.	This is simple to use and avoids confrontations between the two parties to the transfer pricing relationship.
Problem	There are may be no market or it may be difficult to identify the proper market price because the product is difficult to classify.	There are many cost possibilities and any costs other than the marginal cost will not provide the proper economic signal.	This can lead to decisions that do not provide the greatest economic benefits.	This tends to violate the spirit of the responsibility approach.

Sumber : Atkinson, Banker, Kaplan dan Young (2001:541)

Menurut Anthony, Dearden dan Vancil (1965:259), sebuah harga transfer akan dapat memenuhi tujuan perusahaan jika setidaknya terdapat situasi ideal berikut ini:

1. **Competent people**
Staff people involved in negotiation and arbitration of transfer prices must be competent.
2. **Good atmosphere**
Managers must regard profitability as measured in their income statement as an important goal and as significant consideration in the judgement of their performance.
3. **A market price**
The ideal transfer price is based on well established, normal market price for the identical product or service being transferred, a market price that reflects the same conditions.
4. **Freedom to act**
Alternative should exist, and managers should choose the alternative that is in their own best interests. The buying manager must be free to buy outside.
5. **Full flow of information**
Managers should know about the available alternatives and the relevant costs and revenues of each.
6. **Negotiation**
There must be a smoothly working mechanism for negotiating contracts between divisions.

2.4 Penilaian Keberhasilan Kinerja Divisi

2.4.1 Definisi Penilaian Kinerja Pusat-Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (1997:419), "Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang ditetapkan sebelumnya." Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa setiap manajer divisi bertindak sesuai dengan sasaran dan tujuan perusahaan. Penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang ditetapkan oleh kriteria kinerja.

Penilaian kinerja pusat-pusat pertanggungjawaban dijelaskan sebagai berikut:

(1) Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan

Informasi akuntansi yang dipakai untuk menilai pusat pendapatan adalah pendapatan. Jika pusat pendapatan menjual produknya pada pihak luar maka pengukurannya mudah yaitu dengan mengalikan kuantitas produk dan jasa yang dijual dengan harga jual yang dibebankan pada pelanggan. Masalah akan timbul jika terjadi penjualan internal, apakah pendapatan harga transfer tersebut diperhitungkan sebagai pendapatan pusat laba atau pusat pendapatan. Untuk pengukuran kinerja pusat pendapatan, seluruh pendapatan baik yang berasal dari transaksi internal maupun dengan pihak luar maka dihitung sebagai kinerja pusat pendapatan.

(2) Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Pengukuran kinerja pusat biaya adalah berhubungan dengan masalah berikut:

- a. Masalah perilaku biaya, yaitu terkendali tidaknya biaya variabel dan biaya tetap tergantung dari wewenang manajer yang bersangkutan dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
- b. Masalah hubungan biaya dengan pusat biaya. Biaya langsung adalah biaya yang manfaatnya hanya dapat dinikmati oleh pusat biaya tertentu dan biaya tidak langsung adalah biaya yang

manfaatnya dapat dinikmati oleh lebih dari satu pusat biaya. Kedua biaya ini harus dapat dikendalikan oleh manajer pusat biaya dengan wewenang yang dimilikinya.

- c. Masalah jangka waktu, yaitu biaya yang dikendalikan berdasarkan manfaat jangka pendek dan jangka panjang oleh manajer pusat biaya.
- d. Masalah tanggung jawab ganda, yaitu apabila biaya berada di bawah wewenang lebih dari satu manajer pusat pertanggungjawaban.

(3) Penilaian Kinerja Pusat Laba

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang dinilai berdasarkan selisih pendapatan dan biaya yang dihasilkan. Sehingga kinerja pusat laba tidak dapat diukur sendiri, melainkan perlu dihubungkan dengan investasi. Pengukuran profitabilitas pada pusat laba dapat dilakukan dengan:

1. Pengukuran kinerja manajemen

Dengan melihat seberapa baik manajer pusat laba membuat keputusan serta melakukan pengendalian atas aktivitas yang dilakukan.

2. Pengukuran kinerja ekonomi

Untuk mengetahui seberapa baik pusat pertanggungjawaban berperan sebagai lembaga ekonomi.

Terdapat lima tipe pengukuran profitabilitas kinerja pusat laba yaitu:

1. Laba Kontribusi Divisi (*Division Contribution Margin*)

Penilaian laba dapat dilakukan dengan mencari selisih antara total pendapatan dengan biaya variabel dari pusat laba tersebut.

2. Laba Terkendali Divisi (*Division Controllable Profit*)

Penilaian laba dapat dilakukan dengan mencari selisih antara pendapatan pusat laba tersebut dengan biaya-biaya terkendali oleh manajer pusat laba tersebut.

3. Laba Langsung Divisi (*Division Direct Profit*)

Penilaian laba dilakukan dengan mencari selisih antara pendapatan pusat laba dengan semua biaya langsung yang terjadi dalam pusat laba tersebut baik yang bersifat terkendali maupun tidak terkendali.

4. Pendapatan Sebelum Pajak (*Income Before Taxes*)

5. Pendapatan Bersih (*Net Income*)

(4) Penilaian Kinerja Pusat Investasi

Divisi yang merupakan pusat investasi pasti memiliki laporan laba rugi dan neraca. Untuk mengukur kinerja manajer pusat investasi yaitu dengan menilai komponen-komponen yang berhubungan dengan laba operasi terhadap tiap-tiap dolar investasi. Salah satu cara yang biasa digunakan untuk mengukur pusat investasi adalah *ROI (Return On Investment)*.

2.4.2 Return On Investment (ROI)

Manajemen divisi biasanya menggunakan laba operasi divisi untuk mengukur kinerja. Manajemen menggunakan beberapa skala untuk mengukur laba divisi berdasar modal yang diinvestasikan dalam divisi tersebut. Hal ini untuk mengetahui bagaimana efektivitas masing-masing divisi dalam memanfaatkan modal untuk menghasilkan laba. Ada dua komponen dalam ROI yaitu: *profit margin* dan *investment turnover*.

$$\text{ROI} = \text{Profit Margin Percentage} \times \text{Investment Turnover Ratio}$$

$$\text{ROI} = \frac{\text{Income}}{\text{Invested capital}}$$

Dalam formula (1), untuk pengukuran kinerja pusat laba, laba selama satu tahun dibagi dengan investasi yang dikeluarkan untuk menghasilkan laba tersebut.

$$\text{ROI} = \frac{\text{Sales Revenue (net)}}{\text{Income}} \times \frac{\text{Income}}{\text{Invested Capital}}$$

Dalam formula (2), Investasi yang dihubungkan dengan pendapatan menunjukkan tingkat perputaran investasi dalam periode tertentu, hal ini menunjukkan produktivitas penggunaan investasi dalam menghasilkan pendapatan. Laba dibagi pendapatan merupakan *profit margin* yang menunjukkan produktivitas pendapatan dalam menghasilkan laba.

Maher, Stickney, Weil dan Davidson (1991: 685) mengemukakan bahwa tingkat perputaran investasi sebagai berikut: "The investment turnover ratio indicates the dollars revenue that division generated for each dollar of invested capital."

Menurut Hansen dan Mowen (2000:824), keuntungan dan kerugian dalam menerapkan metode ROI dijelaskan sebagai berikut:

(a). Keuntungan dalam menggunakan ROI:

1. Mendorong manajer untuk lebih fokus terhadap hubungan antara penjualan, biaya-biaya dan investasi seperti yang dilakukan oleh manajer pusat investasi.
2. Meningkatkan efisiensi biaya.
3. Mencegah kelebihan investasi di aktiva operasi.

(b). Kerugian dalam menggunakan ROI:

1. Membuat manajer tidak ingin melakukan investasi pada proyek-proyek yang akan mengurangi ROI divisi tapi akan meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.
2. Mendorong perilaku myopik, dalam arti bahwa manajer akan fokus pada laba jangka pendek dengan mengorbankan laba jangka panjang.

Perhitungan laba, investasi dan hasil penjualan yang digunakan dalam ROI nampak pada Tabel 2.2 :

TABEL 2.2

THE ILLUSTRATION OF DIVIDING ROI'S COMPONENT

Year	Sales	Profit	Investment	ROI	Profit Margin Percentage	Investment Turnover Ratio
19x1	\$1000000	\$100000	\$ 500000	20 %	10 %	2.0
19x2	\$2000000	\$160000	\$1000000	16 %	8 %	2.0
19x3	\$4000000	\$400000	\$2500000	16 %	10 %	1.6

Sumber : Maher, Stickney, Weil dan Davidson (1991: 684)

Persentase *profit margin* menyediakan informasi tentang kemampuan manajemen dalam mengkombinasikan input-input untuk menghasilkan output. Sistem akuntansi mengkombinasikan bermacam-macam input biaya (seperti

bahan baku, tenaga kerja, depresiasi) untuk menghasilkan output penerimaan (penjualan barang dan jasa). Persentase laba margin mengindikasikan besarnya tiap-tiap dolar pendapatan yang dikeluarkan.

Menurut Wolk, Gerber dan Porter (1988:554), dasar investasi yang digunakan dalam investasi meliputi:

1. Total gross assets are equal to the cost of all assets controlled by the investment center not reduced by accumulation depreciation and amortization.
2. Total net assets is equal to the gross assets base minus accumulated depreciation and amortization.
3. Total net assets less presently nonproductive assets that do not presently contribute to the generation of revenues and income.
4. Total net assets less current liabilities controllable by the investment center.

Jika tingkat ROI digunakan untuk mengevaluasi laba atas aset yang digunakan oleh divisi, maka pengukurannya meliputi pendapatan dan penelusuran aset yang dipakai divisi. Jika ROI digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajer-manajer divisi, pengukurannya meliputi pendapatan aset yang dikontrol oleh manajemen divisi.

2. 5 Penelitian Sebelumnya

Matriks persamaan dan perbedaan penelitian yang dilakukan saat ini dengan penelitian sebelumnya nampak pada Tabel 2.3 :

TABEL 2.3
MATRIKS PERSAMAAN DAN PERBEDAAN PENELITIAN SAAT INI
DENGAN PENELITIAN SEBELUMNYA

PENELITIAN SEKARANG		PENELITIAN SEBELUMNYA			
		YUNI INDRAYANI (2003)	JONI TRI HARYONO (2003)	LULUK HENDAENY (1999)	
METODE PENELITIAN	PERSAMAAN	1. Pendekatan kualitatif	1. Pendekatan kualitatif	1. Pendekatan kualitatif	1. Pendekatan kualitatif
	PERBEDAAN	1. Membandingkan harga transfer berdasarkan biaya dengan alternatif metode lain	1. Membandingkan harga transfer berdasarkan biaya dengan alternatif metode lain	1. Membandingkan harga transfer berdasar metode harga pasar minus dengan metode lain dan pendekatan <i>opportunity cost</i>	1. Membandingkan harga transfer berdasar harga pasar dengan metode lain
OBJEK PENELITIAN	PERSAMAAN	1. Divisi yang terlibat dalam transfer pricing bersifat <i>captive supplier</i>	1. Divisi yang terlibat dalam transfer pricing bersifat <i>captive supplier</i>	—	—
	PERBEDAAN	1. Penelitian pada perusahaan induk-anak di bidang industri minuman ringan (<i>soft drink</i>)	1. Penelitian pada perusahaan induk-anak di bidang industri sandal	1. Penelitian pada perusahaan induk-anak di bidang industri sandal dan sepatu 2. Divisi yang terlibat dapat melakukan transaksi eksternal.	1. Penelitian pada perusahaan induk-anak di bidang industri perkayuan. 2. Divisi yang terlibat dapat melakukan transaksi eksternal
METODE HARGA TRANSFER YANG DIPAKAI	PERSAMAAN	- Metode biaya-full cost - Metode variable costing plus mark up	Metode biaya	Metode biaya	—
		—	Metode harga pasar	Metode harga pasar	Metode harga pasar
		—	Metode dua perangkat harga	Metode dua perangkat harga	Metode dua perangkat harga
		—	—	Metode harga pasar minus	Metode harga pasar minus
		—	—	Metode harga pokok	-
	Metode pembagian laba	Metode pembagian laba	-	Metode pembagian laba	
PERBEDAAN	Metode beban tetap bulanan	Metode negosiasi	Metode harga pokok	—	
OBJEK PENILAIAN KINERJA	PERSAMAAN	Penilaian kinerja divisi	Penilaian kinerja divisi	—	Penilaian kinerja divisi
	PERBEDAAN	—	—	Penilaian kinerja manajer	—
METODE PENGUKURAN	PERSAMAAN	—	Penilaian kinerja divisi berdasarkan analisis laporan Rugi-Laba	Penilaian kinerja manajer berdasarkan analisis laporan Rugi-Laba	—
	PERBEDAAN	Penilaian kinerja divisi berdasarkan analisis <i>Return On Investment (ROI)</i>	—	—	Menghitung pendapatan unit usaha dikurangi biaya yang terkendali oleh manajer.

BAB 3

METODE PENELITIAN

3.1 Definisi Pendekatan Kualitatif

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif adalah suatu pendekatan penelitian yang menggunakan data berupa kalimat tertulis, wawancara, perilaku, fenomena, peristiwa-peristiwa dan pengetahuan obyek studi.

Tujuan penelitian kualitatif yaitu mencari suatu bentuk pengetahuan baru, menjelaskan secara rinci mengenai obyek studi, menemukan dan mempelajari metode untuk penyelesaian masalah, mempelajari berbagai proses manajemen, proses akuntansi dan mempelajari serta mencari bentuk aplikasi praktis.

Metodologi penelitian yang digunakan penulis adalah studi kasus pada perusahaan manufaktur. Menurut Yin (1997:01), "Studi kasus merupakan cara penelitian terhadap masalah empiris dengan mengikuti rangkaian prosedur yang telah dispesifikasikan sebelumnya." Beberapa pendapat menyatakan studi kasus adalah strategi penelitian yang menyelidiki di dalam konteks kehidupan nyata dimana batas-batas antara fenomena dan konteks tidak tampak dengan jelas, dengan memanfaatkan multi sumber bukti.

Penulis memilih metode penelitian studi kasus karena menurut Yin (1997:01), studi kasus merupakan strategi yang lebih cocok berkenaan dengan pertanyaan penelitian "how", "why" dimana peneliti hanya meneliti sedikit

peluang untuk mengontrol peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki. Dalam hal ini penulis meneliti proses organisasional dan manajerial.

Adapun karakteristik studi kasus yaitu:

(1) Tipe-tipe pertanyaan penelitian

Studi kasus berfokus pada pertanyaan-pertanyaan "bagaimana" dan "mengapa". Hal ini disediakan pertanyaan-pertanyaan seperti itu berkenaan dengan kaitan-kaitan operasional yang menuntut pelacakan waktu tersendiri.

(2) Keluasan kontrol terhadap peristiwa perilaku

Studi kasus digunakan bilamana penelitiannya hanya memiliki peluang yang kecil atau tidak mempunyai peluang sama sekali untuk melakukan kontrol terhadap peristiwa yang diteliti.

(3) Tingkat fokus terhadap peristiwa kontemporer

Studi kasus lebih dikehendaki untuk melacak peristiwa-peristiwa kontemporer, bila peristiwa-peristiwa yang relevan tidak dapat dimanipulasi.

(4) Jenis bukti

Studi kasus memiliki kekuatan yang unik yaitu kemampuannya untuk berhubungan sepenuhnya dengan berbagai jenis bukti, baik dokumen, peralatan, wawancara maupun observasi.

3.2 Desain Penelitian

Menurut Yin (1997:27),” Desain penelitian adalah suatu susunan logis yang menghubungkan data empiris dengan pernyataan awal penelitian atau langkah-langkah yang harus dilakukan. Bila dilaksanakan maka peneliti memperoleh jawaban rumusan masalah.”

Tujuan desain penelitian yaitu membantu peneliti menghindari data yang tidak mengarah ke pertanyaan awal penelitian.

Studi kasus memiliki tiga komponen desain penelitian yaitu:

(1) Pertanyaan penelitian

Strategi studi kasus sangat cocok untuk pertanyaan ”mengapa dan bagaimana”. Pertanyaan tersebut dalam penelitian ini meliputi:

- a. Bagaimana analisis metode *transfer pricing* yang tepat dan adil bagi divisi-divisi yang melakukan transaksi internal ?
- b. Bagaimana analisis *Return On Investment* dapat digunakan untuk mengevaluasi keberhasilan kinerja divisi melalui efektifitas biaya dan tingkat profitabilitas yang dihasilkan?

(2) Proposisi Penelitian

1. Pengertian akuntansi pertanggungjawaban

Definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2003:530) : ”Responsibility accounting is a system that measure the results of each responsibility center according to the information managers need to operate their center.”

2. Pengertian desentralisasi

Menurut Hansen dan Mowen (2000:819), "Desentralisasi merupakan pendelegasian otoritas pengambilan keputusan ke tingkat yang lebih rendah."

3. Pusat-pusat pertanggungjawaban

Terdapat empat tipe pusat pertanggungjawaban yaitu pusat biaya (*cost center*), pusat pendapatan (*revenue center*), pusat laba (*profit center*), dan pusat investasi (*investment center*). Definisi pusat-pusat pertanggungjawaban seperti dikemukakan oleh Atkinson, Banker, Kaplan dan Young (2001: 522) :

1. **A cost center** are responsibility centers in which employees control costs but do not control revenues or investment level. The performance of cost center employees is evaluated by comparing the center's actual costs with target or standard cost levels for the amount and type of work done.
2. **A revenue center** are responsibility center whose members control revenues.
3. **A profit center** are responsibility centers in which managers and other employees control both costs and revenues.
4. **An investment center** are responsibility centers in which the manager and other employees control revenues, costs, and the level of investment in the responsibility center. The investment center is like an independent business.

Dalam hal ini penulis memfokuskan penelitian terhadap kinerja pusat laba dalam mengontrol pendapatan dan biaya serta kinerja pusat investasi dalam mengendalikan pendapatan, biaya, dan tingkat pengembalian atas investasi (*ROI*).

4. Pengertian harga transfer dan metode-metode dalam harga transfer

Menurut Mulyadi dan Supriyono (1990) yang dikutip oleh Widi Hidayat (1993:18), "Harga transfer adalah harga perpindahan barang dan jasa antara dua pusat laba atau lebih atau dalam arti luas, harga transfer adalah harga perpindahan barang dan jasa yang dipertukarkan antar unit-unit atau antar pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi." Ada empat metode dalam penetapan harga transfer yaitu:

- a. Harga transfer berdasarkan harga pasar
- b. Harga transfer berdasar negosiasi
- c. Harga transfer berdasar biaya dengan *metode full costing, variable costing dan full costing plus mark up*
- d. Harga transfer berdasar metode harga transfer rangkap

Selanjutnya menurut Mulyadi (1997:404), ada beberapa alternatif metode yang diterapkan dalam divisi-divisi dalam perusahaan jika divisi-divisi yang terlibat bersifat *captive supplier* yaitu:

- a. Metode Divisi Penjual Diperlakukan sebagai Pusat Biaya
- b. Metode Beban Tetap Bulanan (*Fixed Monthly Charge*)
- c. Metode Harga Transfer Pembagian Laba (*Profit Sharing*)
- d. Metode Dua Perangkat Harga (*Two Sets of Price*)

5. Pengertian *Return On Investment (ROI)*

Menurut Mulyadi (1997:441), "ROI merupakan perbandingan laba atas investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba."

(3) Unit-unit Analisis

Unit-unit analisis dalam penelitian ini adalah pusat-pusat pertanggungjawaban yang terdapat di PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur khususnya pusat laba dan pusat investasi.

3.3 Ruang Lingkup Penelitian

Subyek dalam penelitian ini adalah PT.Coca Cola Amatil Indonesia-Unit Jawa Timur, yaitu sebuah perusahaan manufaktur yang berlokasi di Rungkut Industri, Surabaya-Jawa Timur. Obyek dalam penelitian ini adalah pusat-pusat pertanggungjawaban khususnya pusat laba dan pusat investasi pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia- Unit Jawa Timur yang telah menerapkan metode *transfer pricing* antara perusahaan induk di Jakarta dengan anak perusahaan di Surabaya serta menilai kinerja masing-masing divisi yang terlibat yaitu divisi Coca Cola Bottling Indonesia dan Coca Cola Distributing Indonesia dengan cara mengukur efektivitas biaya dan tingkat profitabilitas yang dihasilkan.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Ada dua jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data kuantitatif dan data kualitatif. Data-data tersebut adalah sebagai berikut:

1. Data kuantitatif adalah data yang berkaitan dengan angka, baik yang berupa data internal perusahaan maupun data olahan penulis.

2. Data kualitatif adalah data yang bersifat uraian dan penjelasan terhadap suatu obyek penelitian yaitu PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur yang berupa data tentang gambaran umum perusahaan, dll.

Berdasarkan sumbernya, data yang digunakan meliputi dua macam yaitu data primer dan data sekunder.

1. Data primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari pihak-pihak internal perusahaan yang diteliti dan diolah sendiri oleh penulis. Data ini berupa data tentang struktur organisasi perusahaan, laporan keuangan divisi dan perusahaan, serta perlakuan akuntansi atas penerapan harga transfer.
2. Data sekunder adalah data yang telah diolah oleh penulis, yang berasal dari studi teoritis dan bersumber dari bermacam-macam literatur yang berkaitan dengan topik bahasan penulis dalam penelitian ini.

3.5 Prosedur Pengambilan Data

Prosedur pengambilan data dalam penelitian ini adalah:

1. Survei pendahuluan

Dalam tahap ini, peneliti melakukan kunjungan langsung ke subyek penelitian untuk mengidentifikasi permasalahan yang ada dalam perusahaan yang berkaitan dengan obyek penelitian.

2. Studi kepustakaan

Dalam tahap ini peneliti mengumpulkan data-data dari bermacam-macam literatur untuk melakukan studi teoritis yang berhubungan dengan konsep dasar yang mengarah pada kerangka berpikir dan

memberi penyelesaian untuk memecahkan permasalahan dalam penelitian ini.

3. Studi lapangan

Dalam tahap ini peneliti mengunjungi perusahaan untuk memperoleh informasi yang berkaitan dengan obyek penelitian, melakukan pengambilan dokumen dan melakukan wawancara dengan pihak-pihak yang terkait di perusahaan.

Teknik pengumpulan data yang dilakukan oleh penulis dalam penelitian ini adalah:

1. Observasi langsung yaitu penulis melakukan kunjungan ke perusahaan untuk mengetahui obyek penelitian secara langsung.
2. Wawancara, hal ini dilakukan dengan mengadakan tanya jawab dengan beberapa staf yang terkait langsung dengan operasi divisi dan perusahaan.
3. Dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan berbagai data internal perusahaan baik berupa data asli maupun data olahan. Data ini diperoleh dari bagian personalia dan bagian akuntansi pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur.

3.6 Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Melakukan analisis terhadap metode penetapan harga transfer yang diterapkan perusahaan saat ini dengan menentukan kelebihan dan kelemahannya.

2. Menentukan alternatif metode harga transfer yang lain jika metode yang sekarang digunakan dianggap kurang tepat untuk menilai kinerja divisi.
3. Melakukan perhitungan atas *ROI* untuk menilai prestasi kinerja divisi-divisi yang melakukan transfer internal.



BAB 4

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1 Sejarah Umum Perusahaan

Ramuhan bahan baku dasar dari Coca Cola ditemukan oleh Dr. John S Pemberton pada tahun 1886 di Atlanta, Georgia, Amerika Serikat. Ramuan ini diberi merk Coca Cola oleh Frank M Robinson. Perusahaan Coca Cola didirikan pertama kali di Atlanta, Georgia, Amerika Serikat dengan nama The Coca Cola Company pada tahun 1892 oleh Asa Chandler.

Pada tahun 1972 Associated Product and Distribution Pty. Ltd membeli sepenuhnya kepemilikan dari Coca Cola Bottler Brisbane Pty. Ltd dan menjual sebagian besar saham Frozen Food Division. Kemudian pada tahun 1973, nama British Tobacco Company berubah menjadi Allied Manufacturing and Trading Industries Limited yang mencerminkan penyebaran dari group perusahaan ini. Kemudian pada tahun 1977 berubah menjadi AMATIL Ltd, dan terus melakukan ekspansi dengan pembelian saham dari Coca Cola Bottler lainnya hingga keluar Australia mencapai Eropa Timur. Pada Oktober 1989, nama Amatil Ltd diganti dengan Coca Cola Amatil Ltd setelah secara perlahan menjual seluruh sahamnya dibidang lain dan mengkonsentrasikan diri pada pembotolan Coca Cola dan mulai mengarah ekspansinya ke Asia Tenggara.

TABEL 4.1
ANAK PERUSAHAAN THE COCA COLA COMPANY INDONESIA

No	Berdiri Tahun	Nama Pabrik	Lokasi
1	1971	PT. Djaya Beverages Bottling Company	Jakarta
2	1973	PT. Multi Bintang Indonesia	Medan
3	1976	PT. Tirtalina Bottling Company	Surabaya
4	1976	PT. Pan Java Bottling Company	Semarang
5	1981	PT. Tirta Permatasari Bottling Company	Ujung Pandang
6	1983	PT. Tirta Mukti Indah Bottling Company	Bandung
7	1985	PT. Tribina Jaya Nusantara Bottling Co.	Padang
8	1985	PT. Banyu Agung Sejahtera Bottling Co.	Denpasar
9	1985	PT. Swarna Dwipa Mekar Bottling Co.	Tanjung Karang
10	-	PT. Bangun Wenang Beverages Company	Manado

Sumber : Data intern PT.CCA-Jawa Timur

4.1.1.2 Sejarah Coca Cola di Jawa Timur

PT. Tirtalina Bottling Company didirikan pada tanggal 27 Juni 1974 dengan status perusahaan PMDN. PT. Tirtalina memproduksi dan memasarkan Coca Cola, Fanta, dan Sprite untuk wilayah Jawa Timur. Produksi dan pemasaran produk untuk seluruh wilayah Indonesia sebelumnya dilakukan oleh PT. Djaya Beverages Bottling Company. Pada tanggal 16 Mei 1991 Coca Cola Amatil membentuk perusahaan patungan (*joint venture*) dengan Grup Tirtalina dan penandatanganan persetujuan perusahaan patungan kedua dengan Pan Java yang keduanya merupakan grup perusahaan-perusahaan Coca Cola Bottler di Indonesia. Kemudian

Coca Cola Amatil membeli saham PT. Djaya Beverages Bottling Company yang pada tanggal 6 Oktober 1993 beralih kepemilikannya ke Coca Cola Amatil.

Dalam menjalankan aktivitas perusahaannya, PT. Tirtalina Bottling Company memiliki kantor pusat di kawasan Surabaya Industrial Estate Rungkut (SIER) dan pabrik yang berlokasi di Jl. Raya Surabaya-Malang km 43 Gempol, Pandaan.

Pemasaran Coca Cola, Fanta dan Sprite untuk wilayah Jawa Timur dilakukan oleh PT. Banyu Argo sebagai divisi yang berfungsi sebagai distributor tunggal dengan mendirikan *warehouse* (tempat penyimpanan produk dan kendaraan truk Coca Cola). PT. Banyu Argo memiliki divisi pemasaran yang tersebar di beberapa kota di Jawa Timur yaitu wilayah Surabaya, Malang, Jember, Kediri, Probolinggo, Madura, Babat, Mojokerto.

4.2 Produksi Coca Cola

Untuk memproduksi Coca Cola, Fanta dan Sprite, ramuan bahan baku dasar (*concentrate*) yang dibuat oleh PT. Coca Cola Indonesia di Jakarta dicampur dengan gula murni yang disuplai oleh pabrik-pabrik gula Jawa Timur di bawah koordinasi Bulog dan gas CO₂ yang diperoleh dari PT. Aneka Gas Industri, Surabaya. Botol-botol untuk produk The Coca Cola Company dibuat secara khusus oleh PT. IGLAS Surabaya dan PT. Kangar Consolidated Industries, Jakarta yang diproduksi oleh PT. Ancol Terang, Jakarta. Tutup botol dan tempat

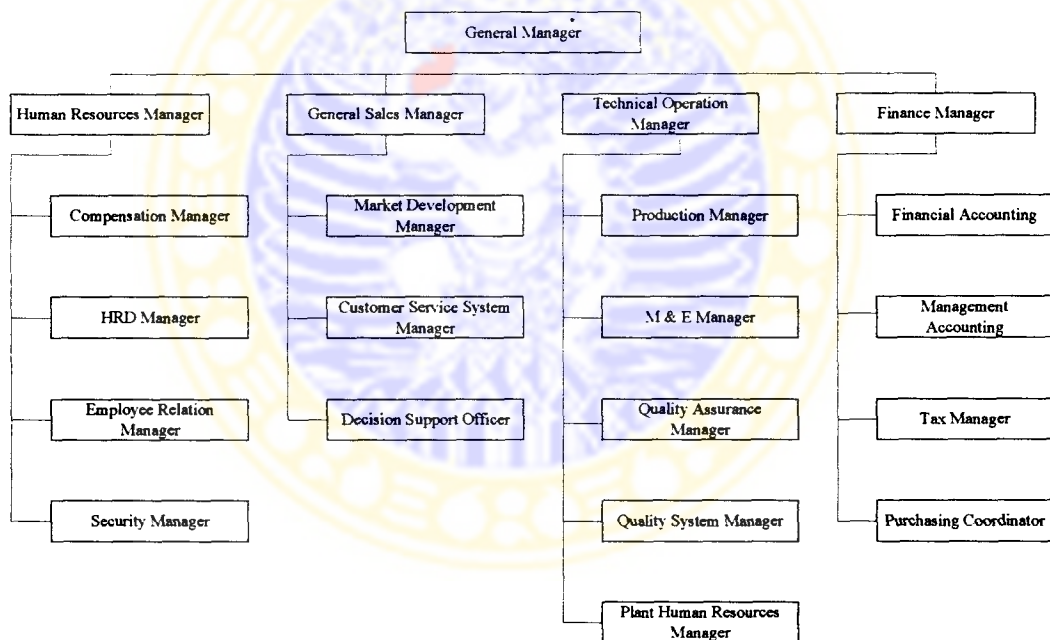
botol yang terbuat dari plastik diproduksi langsung oleh PT. Pioneer Jakarta dan PT. Ria Star Surabaya.

4.3 Struktur Organisasi

Bagan struktur organisasi dari PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Unit Jawa Timur nampak pada Tabel 4.1 :

Gambar 4.1

**Struktur Organisasi
PT. Coca Cola Amatil Indonesia
Unit Jawa Timur**



Sumber : Data Intern Perusahaan

Secara garis besar, tugas dan wewenang masing-masing manajer dijelaskan seperti di bawah ini :

1. *General Manager*, bagian ini mempunyai tugas dan wewenang:
 - a. Bertanggung jawab atas seluruh kegiatan operasional perusahaan.
 - b. Menunjukkan arah dan tujuan perusahaan serta mengatur pembagian wewenang dan tanggung jawab atas masing-masing bagian yang ada.
 - c. Menyusun rencana kerja secara keseluruhan.
 - d. Melakukan koordinasi dan pengendalian atas segala kegiatan perusahaan, serta mengambil langkah-langkah pengawasan jika diperlukan.
 - e. Memberikan wewenang dan tanggung jawab pada tingkat dibawah.
2. *General Sales Manager*, bagian ini mempunyai tugas dan wewenang:
 - a. Bertanggung jawab atas semua aktivitas penjualan termasuk pembuatan anggaran penjualan, pelaksanaan penjualan, dan pemasaran serta membuat laporan penjualan.
 - b. Meningkatkan dan mempertahankan kelancaran distribusi penjualan barang yang ada di pasar termasuk pelayanan terhadap konsumen.
 - c. Mengadakan analisa terhadap harga, pesaing ,dan konsumen pada masing-masing seksi penjualan.
 - d. Mengendalikan prosedur kerja fungsi pemasaran dan fungsi penjualan sesuai dengan peraturan yang ada.

- e. Mencari serta memperluas pemasaran dengan mengikuti semua informasi tentang pasar dan kemungkinan peluang terhadap pasar baru.

3. *Financial manager*, bagian ini mempunyai tugas dan wewenang:

- a. Bertanggung jawab atas pelaksanaan dan pengelolaan kas serta pembukuan perusahaan.
- b. Melakukan penyusunan anggaran perusahaan serta mengevaluasi pelaksanaan realisasi anggaran.
- c. Menyediakan data keuangan dengan cara membuat laporan keuangan secara teratur sesuai dengan ketentuan yang ada.

4. *Technical operation manager*, bagian ini mempunyai tugas dan wewenang:

- a. Membuat perencanaan produksi yang akan dilaksanakan oleh unit-unit bawahannya sesuai dengan lini organisasi.
- b. Melakukan koordinasi dengan semua pihak yang terkait untuk kelancaran produksi perusahaan.
- c. Melakukan monitoring operasi setiap hari dengan memperhitungkan ketepatan waktu serta kualitas pelayanan.
- d. Bertanggung jawab atas kualitas, kuantitas hasil produksi.

5. *Human resources manager*, mempunyai mempunyai tugas dan wewenang:

- a. Merencanakan dan mengklasifikasikan kebutuhan tenaga kerja yang dibutuhkan oleh perusahaan.
- b. Mengangkat dan memberhentikan pegawai sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

- c. Bertanggung jawab atas penyeleksian pegawai baru, penempatan serta pelatihan tenaga kerja.
- d. Bertanggung jawab terhadap kelangsungan hubungan perusahaan dengan perusahaan lainnya, terutama terhadap konsumen.

4. 4 Pembahasan

4.4.1 Penerapan Harga Transfer pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur

PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur dalam kegiatan operasionalnya menerapkan *transfer pricing* internal antara divisi Coca Cola Bottling Indonesia (CCBI) yang memproduksi produk-produk minuman ringan dengan divisi Coca Cola Distributing Indonesia (CCDI) yang memasarkan seluruh produk di bawah koordinasi satu perusahaan yang sama yaitu PT. Coca Cola Amatil Indonesia. Dalam transfer internal ini yang berfungsi sebagai divisi penjual adalah divisi CCBI dan yang berfungsi sebagai divisi pembeli adalah divisi CCDI.

Jika suatu divisi menjual seluruh produknya ke divisi lain dalam satu perusahaan, maka divisi tersebut merupakan *captive supplier*. Dalam hal ini yang berperan sebagai *captive supplier* adalah divisi CCBI. Kedua divisi ini merupakan pusat laba, meskipun demikian divisi CCBI bersifat pusat laba semu (*pseudo profit center*) karena manajer divisi CCBI tidak memiliki wewenang yang signifikan dalam menetapkan harga transfer produk ke divisi CCDI. Harga transfer produk sudah ditetapkan besarnya oleh PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jakarta. Selain itu manajer divisi CCBI juga tidak memiliki wewenang di bidang pemasaran produk. Tanggung jawab bidang pemasaran dipegang oleh manajer

divisi CCDI. Tanggung jawab pokok dari manajer divisi CCBI adalah pada pengendalian biaya, mutu produk dan ketepatan jadwal produksi.

Ada dua metode *transfer pricing* yang dapat diterapkan bagi *captive supplier* yaitu :

1. Memperlakukan divisi penjual sebagai pusat biaya.
2. Memilih alternatif metode harga transfer yang lain seperti metode beban tetap bulanan, metode pembagian laba dan metode dua perangkat harga.

Meskipun demikian, bukan berarti bahwa metode *transfer pricing* yang lain tidak dapat diterapkan dalam penghitungan harga transfer antar kedua divisi. Divisi CCBI dan divisi CCDI tidak memiliki biaya kesempatan (*opportunity cost*) sehingga tidak ada alternatif penjualan eksternal serta harga pasar yang dapat digunakan untuk mencari perbandingan dalam mengevaluasi harga. Dari pengamatan di atas, maka dapat dikemukakan bahwa metode yang digunakan untuk menghitung harga transfer antara divisi CCBI dan divisi CCDI adalah menggunakan biaya penuh standar. Selain itu, akan diberikan analisis pendapat mengenai perhitungan harga transfer dengan alternatif metode yang lain yaitu metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up*, metode harga transfer berdasarkan beban tetap bulanan (*fixed monthly charge*), dan metode harga transfer berdasarkan pembagian laba (*profit sharing*).

Biaya standar digunakan sebagai pedoman untuk membandingkan biaya aktual yang dikeluarkan oleh divisi CCBI. Data harga transfer produk dari CCBI-Surabaya nampak pada Tabel 4.2 dan Tabel 4.3:

TABEL 4.2
HARGA TRANSFER PRODUK TAHUN 2002

PACKAGE	STANDARD COST / krat	TRANSFER PRICE / krat	SELISIH
6,5 Oz RGB Coca Cola	Rp. 7.695,00	Rp. 8.000,00	Rp. 305,00
7 Oz RGB Fanta Orange	Rp. 8.550,00	Rp. 9.250,00	Rp. 700,00
Fanta Strawberry	Rp. 8.770,00	Rp. 9.250,00	Rp. 480,00
Fanta Fruit Punch	Rp. 8.777,00	Rp. 9.250,00	Rp. 473,00
Sprite	Rp. 8.620,00	Rp. 9.250,00	Rp. 630,00
Fanta Pineapple	Rp. 8.756,00	Rp. 9.250,00	Rp. 494,00
7 Oz SW RGB Fanta Soda Water	Rp. 4.520,00	Rp. 6.300,00	Rp. 1.780,00
10 Oz RGB Coca Cola	Rp. 10.793,00	Rp. 12.700,00	Rp. 1.907,00
10 Oz RGB Fanta Orange	Rp. 11.831,00	Rp. 12.700,00	Rp. 869,00
Fanta Strawberry	Rp. 12.153,00	Rp. 12.700,00	Rp. 547,00
Fanta Fruit Punch	Rp. 12.164,00	Rp. 12.700,00	Rp. 536,00
Fanta Pineapple	Rp. 12.132,00	Rp. 12.700,00	Rp. 568,00
Sprite	Rp. 11.925,00	Rp. 12.700,00	Rp. 775,00
10 Oz RGB Fanta Soda Water	Rp. 5.869,00	Rp. 6.300,00	Rp. 431,00
1000 ml/ Litre Coca Cola	Rp. 16.688,00	Rp. 19.000,00	Rp. 2.312,00
Fanta Orange	Rp. 18.439,00	Rp. 19.000,00	Rp. 561,00
Fanta Strawberry	Rp. 18.986,00	Rp. 19.000,00	Rp. 14,00
Sprite	Rp. 18.595,00	Rp. 19.000,00	Rp. 405,00
19 Lt Postmix Tank Coca Cola	Rp134.478,00	Rp140.700,00	Rp. 6.222,00
Fanta Orange	Rp128.393,00	Rp140.700,00	Rp. 12.307,00
Fanta Strawberry	Rp128.393,00	Rp140.700,00	Rp. 12.307,00
Sprite	Rp133.092,00	Rp140.700,00	Rp. 7.608,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.3
HARGA TRANSFER PRODUK TAHUN 2003

PACKAGE	STANDARD COST / krat	TRANSFER PRICE / krat	SELISIH
6,5 Oz RGB Coca Cola	Rp. 8.729,00	Rp. 8.830,00	Rp. 101,00
7 Oz RGB Fanta Orange	Rp. 9.716,00	Rp. 10.310,00	Rp. 594,00
Fanta Strawberry	Rp. 9.964,00	Rp. 10.310,00	Rp. 346,00
Fanta Fruit Punch	-	-	-
Sprite	Rp. 9.794,00	Rp. 10.310,00	Rp. 516,00
Fanta Pineapple	Rp. 9.959,00	Rp. 10.310,00	Rp. 351,00
7 Oz SW RGB Fanta Soda Water	Rp. 4.520,00	Rp. 5.300,00	Rp. 780,00
10 Oz RGB Coca Cola	Rp. 12.383,00	Rp. 14.250,00	Rp. 1.867,00
10 Oz RGB Fanta Orange	Rp. 13.567,00	Rp. 14.250,00	Rp. 683,00
Fanta Strawberry	Rp. 13.940,00	Rp. 14.250,00	Rp. 310,00
Fanta Fruit Punch	-	-	-
Fanta Pineapple	Rp. 13.947,00	Rp. 14.250,00	Rp. 303,00
Sprite	Rp. 13.671,00	Rp. 14.250,00	Rp. 579,00
10 Oz RGB Fanta Soda Water	Rp. 6.750,00	Rp. 7.060,00	Rp. 310,00
1000 ml/ Litre Coca Cola	Rp. 20.572,00	Rp. 22.140,00	Rp. 1.568,00
Fanta Orange	-	-	-
Fanta Strawberry	Rp. 23.218,00	Rp. 22.140,00	Rp. -1078,00
Sprite	Rp. 22.760,00	Rp. 22.140,00	Rp. -620,00
19 Lt Postmix Tank Coca Cola	Rp146.922,00	Rp160.910,00	Rp. 13.988,00
Fanta Orange	Rp145.265,00	Rp160.910,00	Rp. 13.988,00
Fanta Strawberry	Rp140.026,00	Rp160.910,00	Rp. 13.988,00
Sprite	Rp145.330,00	Rp160.910,00	Rp. 13.988,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

4.4.1.1 Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya Dengan Pendekatan *Full Costing*

PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Unit Jawa Timur menerapkan metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *full costing*. Biaya yang digunakan sebagai dasar perhitungan adalah biaya penuh standar karena biaya penuh standar mencerminkan operasi terbaik dari biaya aktual yang seharusnya terjadi di divisi penjual (CCBI). Dalam metode ini divisi pembeli (CCDI) dibebani harga transfer sebesar biaya yang seharusnya untuk memproduksi produk di divisi penjual. Laporan biaya produksi divisi CCBI nampak pada Tabel 4.4 :

TABEL 4.4

**LAPORAN BIAYA PRODUKSI DIVISI CCBI
PERIODE TAHUN 2002 dan 2003**

Biaya Produksi	Periode tahun 2002	Periode tahun 2003
Biaya Produksi Langsung :		
Gula	Rp. 25.083.355.677,00	Rp. 22.487.519.600,00
<i>Concentrate</i>	35.232.176.419,00	36.966.440.424,00
<i>CO2</i>	764.422.441,00	978.137.277,00
<i>Packaging material</i>	10.579.798.831,00	8.614.488.171,00
<i>VME</i>	7.028.368.938,00	5.837.697.315,00
Tenaga kerja langsung	3.324.224.125,00	4.468.055.179,00
Total B. Prod. Langsung	Rp. 82.012.346.431,00	Rp. 79.352.337.966,00
B. produksi tidak langsung	14.255.766.569,00	14.627.383.034,00
Total Biaya Produksi	Rp. 96.268.113.000,00	Rp. 92.979.721.000,00
Jumlah penjualan	65.464.000 liter	60.470.000 liter

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Perhitungan harga transfer divisi CCBI pada tahun 2002 dan 2003
nampak pada Tabel 4.5 :

TABEL 4.5
Perhitungan L/R Divisi Coca Cola Bottling Indonesia
Tahun 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)

Penjualan		Rp. 105.543.077.000,00
HPP		(96.268.113.000,00) -
Laba kotor		Rp. 9.274.964.000,00
Biaya-biaya Operasi :		
<i>Warehouse</i>	Rp. 1.406.129.000,00	
Distribusi	14.886.000,00	
Administrasi	4.397.240.000,00	
Biaya penjualan	333.099.000,00 +	
Total Biaya Operasi		Rp. (5.485.156.000,00) -
Laba Bersih		Rp. 3.789.808.000,00
Total biaya produksi dan operasi :		
HPP	Rp. 96.268.113.000,00	
Biaya Operasi	5.485.156.000,00 +	
	<u>Rp. 101.753.269.000,00</u>	
Total biaya per liter = (Rp.101.753.269.000,00 : 65.464.000 liter)		Rp. 1.554,00 / liter
per krat = (Rp.101.753.269.000,00 : 11.529.000 krat)		Rp. 8.825,00 / krat
Harga jual per liter (Rp. 105.543.077.000,00 : 65.464.000 liter)		Rp. 1.612,00 / liter
per krat (Rp. 105.543.077.000,00 : 11.529.000 krat)		Rp. 9.155,00 / krat
Laba per liter (Rp.1.612,00 – Rp. 1.554,00)		Rp. 58,00 / liter
per krat (Rp. 9.155 – Rp. 8.825,00)		Rp. 330,00 / krat

Sumber: Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Perhitungan harga transfer divisi CCBI pada tahun 2002 dan 2003

nampak pada Tabel 4.6 :

TABEL 4.6

**Perhitungan L/R Divisi Coca Cola Bottling Indonesia
Tahun 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)**

Penjualan		Rp.	110.502.650.000,00
HPP			(93.979.721.000,00) -
Laba kotor		Rp.	16.522.929.000,00
Biaya-biaya Operasi :			
Warehouse	Rp.	1.479.767.000,00	
Administrasi		1.461.006.000,00	
Biaya penjualan		418.702.000,00 +	
Total Biaya Operasi		Rp.	(2.522.071.000,00) -
Laba Bersih		Rp.	14.000.858.000,00
Total biaya produksi dan operasi :			
HPP	Rp.	93.979.721.000,00	
Biaya Operasi		2.522.071.000,00 +	
	Rp.	96.501.792.000,00	
Total biaya per liter = (Rp.96.501.792.000,00 : 60.470.000 liter)	Rp.	1.595,00 / liter	
per krat = (Rp.96.501.792.000,00 : 10.650.000 krat)	Rp.	9.061,00 / krat	
Harga jual per liter (Rp. 110.502.650.000,00 : 60.470.000)	Rp.	1.827,00 / liter	
per krat (Rp. 110.502.650.000,00 : 10.650.000)	Rp.	10.375,00 / krat	
Laba per liter (Rp.1.827,00 – Rp. 1.595,00)	Rp.	232,00 / liter	
per krat (Rp.10.375,00 – Rp. 9.061,00)	Rp.	1.314,00 / krat	

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Laporan L/R dengan metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *full costing* tidak membedakan antara biaya tetap dan biaya variabel. Selain itu, biaya overhead tetap di masing-masing divisi mengalami penundaan dari periode berjalan ke periode berikutnya karena tidak semua produk yang diproduksi oleh divisi CCBI dapat ditransfer seluruhnya ke divisi CCDI.

Pada Tabel 4.5 dan Tabel 4.6 nampak bahwa pada tahun 2002, dengan jumlah penjualan 65.464.000 liter dan harga jual Rp. 1.612,00/ liter, divisi CCBI menghasilkan laba sebesar Rp. 3.789.808.000,00. Pada tahun 2003, dengan jumlah penjualan 60.470.000 liter dan harga jual Rp.1.827,00/ liter, divisi CCBI menghasilkan laba sebesar Rp.14.000.858.000,00. Peningkatan laba ini disebabkan oleh naiknya harga jual tiap liter produk dan keberhasilan divisi CCBI dalam meningkatkan efisiensi biaya distribusi dan biaya administrasi (beban non produksi).

Demikian juga halnya dengan divisi CCDI, tidak semua produk dapat dijual seluruhnya pada periode berjalan. Perhitungan harga transfer divisi CCDI pada tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.7 dan Tabel 4.8. Sedangkan perhitungan harga transfer konsolidasi PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur nampak pada Tabel 4.9 dan Tabel 4.10 :

TABEL 4.7

**Perhitungan L/R Divisi Coca Cola Distributing Indonesia
Tahun 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)**

Penjualan		Rp.	275.732.799.000,00
HPP			(196.795.848.000,00) -
Laba kotor		Rp.	78.936.951.000,00
Biaya-biaya Operasi :			
B. Pengiriman	Rp. 8.748.052.000,00		
B. Iklan	4.955.131.000,00		
B. Distribusi	1.207.822.000,00		
B. Pemasaran	<u>23.825.393.000,00</u>	+	
Total Biaya Operasi		Rp.	(38.736.398.000,00)
Biaya Administrasi dan umum :			
Warehouse	Rp. 2.949.534.000,00		
Administrasi	<u>12.267.324.000,00</u>	+	
Total Biaya Administrasi dan umum		Rp.	(15.216.858.000,00) -
Laba Bersih		Rp.	24.983.695.000,00
Penjelasan perhitungan :			
HPP	Rp.196.795.848.000,00		
Biaya Operasi	38.736.398.000,00		
Biaya administrasi dan umum	<u>15.216.858.000,00</u>	+	
	Rp.250.749.104.000,00		
Total Biaya per liter = (Rp.250.749.104.000,00 : 85.869.000 liter)		Rp.	2.920,00 / liter
per krat = (Rp.250.749.104.000,00 : 12.048.000 krat)		Rp.	20.812,00 / krat
Harga jual per liter (Rp.275.732.799.000,00: 85.869.000)		Rp.	3.211,00 / liter
per krat (Rp.275.732.799.000,00: 12.048.000)		Rp.	22.886,00 / krat
Laba per liter (Rp. 3.211,00 – Rp. 2.920,00)		Rp.	291,00 / liter
per krat (Rp. 22.886,00 – Rp. 20.812,00)		Rp.	2.076,00 / krat

Sumber : Data intern PT. CCA-Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.8

**Perhitungan L/R Divisi Coca Cola Distributing Indonesia
Tahun 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)**

Penjualan		Rp.	281.276.360.000,00
HPP			(205.564.344.000,00) -
Laba kotor		Rp.	75.612.016.000,00
Biaya-biaya Operasi :			
B. Pengiriman	Rp. 9.793.095.000,00		
B. Iklan	8.425.867.000,00		
B. Distribusi	935.060.000,00		
B. Pemasaran	22.879.006.000,00 +		
Total Biaya Operasi		Rp.	(42.033.028.000,00)
Biaya Administrasi dan Umum :			
Warehouse	Rp. 2.964.917.000,00		
Administrasi	11.816.017.000,00 +		
Total Biaya Administrasi dan Umum		Rp.	(14.780.934.000,00) -
Laba Bersih		Rp.	18.798.054.000,00
Penjelasan perhitungan :			
HPP	Rp.205.564.344.000,00		
Biaya Operasi	42.033.028.000,00		
Biaya administrasi dan umum	14.780.934.000,00 +		
	Rp.262.378.306.000,00		
Total Biaya per liter = (Rp.262.378.306.000,00 : 80.655.000 liter)		Rp.	3.253,00 / liter
per krat = (Rp.262.378.306.000,00 : 10.810.000 krat)		Rp.	24.271,00 / krat
Harga jual per liter (Rp.275.732.799.000,00: 80.655.000 liter)		Rp.	3.487,00 / liter
per krat (Rp.275.732.799.000,00: 12.048.000 krat)		Rp.	26.020,00 / krat
Laba per liter (Rp. 3.487,00 – Rp. 3.253,00)		Rp.	234,00 / liter
per krat (Rp. 26.020,00 – Rp. 24.271,00)		Rp.	1.749,00 / krat

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.9

**Perhitungan L/R Konsolidasi Coca Cola Amatil-Surabaya
Tahun 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)**

Penjualan		Rp. 275.732.799.000,00
HPP		(188.024.316.000,00) -
Laba kotor		Rp. 87.708.483.000,00
Biaya-biaya Operasi :		
B. Pengiriman	Rp. 8.748.052.000,00	
B. Iklan	4.955.131.000,00	
B. Distribusi	1.207.822.000,00	
B. Pemasaran	23.825.393.000,00 +	
Total Biaya Operasi		Rp. (38.736.398.000,00)
Biaya Administrasi dan Umum :		
Warehouse	Rp. 2.949.534.000,00	
Administrasi	16.451.731.000,00 +	
Total Biaya Administrasi dan Umum		Rp. (19.401.265.000,00) -
Laba Bersih		Rp. 28.268.894.000,00
Penjelasan perhitungan :		
HPP	Rp.188.024.316.000,00	
Biaya Operasi	38.736.398.000,00	
Biaya administrasi dan umum	19.401.265.000,00 +	
	Rp.246.161.979.000,00	
Total Biaya per liter = (Rp.246.161.979.000,00 : 85.869.000 liter)		Rp. 2.867,00 / liter
per krat = (Rp.246.161.979.000,00 : 12.048.000 krat)		Rp. 20.431,00 / krat
Harga jual per liter (Rp.275.732.799.000,00: 85.869.000 liter)		Rp. 3.211,00 / liter
per krat (Rp.275.732.799.000,00: 12.048.000 krat)		Rp. 22.886,00 / krat
Laba per liter (Rp. 3.211,00 – Rp. 2.867,00)		Rp. 344,00 / liter
per krat (Rp. 22.886,00 – Rp. 20.431,00)		Rp. 2.455,00 / krat

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.10
Perhitungan L/R Konsolidasi Coca Cola Amatil-Surabaya
Tahun 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya-Full Costing)

Penjualan		Rp.	281.276.360.000,00
HPP			(189.121.768.000,00) -
Laba kotor		Rp.	92.154.592.000,00
Biaya-biaya Operasi :			
B. Pengiriman	Rp. 9.793.095.000,00		
B. Iklan	8.425.867.000,00		
B. Distribusi	935.016.000,00		
B. Pemasaran	22.879.006.000,00 +		
Total Biaya Operasi		Rp.	(42.032.984.000,00)
Biaya Administrasi dan Umum:			
Warehouse	Rp. 4.444.684.000,00		
Administrasi	13.699.876.000,00 +		
Total Biaya Administrasi dan Umum		Rp.	(18.144.560.000,00) -
Laba Bersih		Rp.	32.818.558.000,00
Penjelasan perhitungan :			
HPP	Rp.189.121.768.000,00		
Biaya Operasi	42.032.984.000,00		
Biaya administrasi dan umum	18.144.560.000,00 +		
	Rp.249.299.312.000,00		
Total Biaya per liter = (Rp.249.299.312.000,00 : 80.655.000 liter)		Rp.	3.091,00 / liter
per krat = (Rp.249.299.312.000,00 : 10.810.000 krat)		Rp.	23.061,00 / krat
Harga jual per liter (Rp.281.276.360.000,00 : 80.655.000)		Rp.	3.487,00 / liter
per krat (Rp.281.276.360.000,00: 10.810.000)		Rp.	26.020,00 / krat
Laba per liter (Rp. 3.487,00 – Rp. 3.091,00)		Rp.	396,00 / liter
per krat (Rp. 26.020,00 – Rp. 23.061,00)		Rp.	2.959,00 / krat

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Pada Tabel 4.7 dan Tabel 4.8 nampak bahwa pada tahun 2002, dengan jumlah penjualan 85.869.000 liter dan harga jual Rp. 3.211,00/liter, divisi CCDI menghasilkan laba Rp. 24.983.695.000,00. Pada tahun 2003, dengan jumlah penjualan 80.655.000 liter dan harga jual Rp.3.487,00/liter, laba divisi CCDI menurun menjadi Rp.18.798.054.000,00. Penurunan laba dari tahun 2002 ke tahun 2003 disebabkan oleh naiknya HPP, beban operasi penjualan produk, dan beban administrasi dan umum.

Berdasarkan data pada Tabel 4.9 dan Tabel 4.10 nampak bahwa pada tahun 2002, dengan jumlah penjualan 85.869.000 liter, laba konsolidasi PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur sebesar Rp.28.268.894.000,00. Pada tahun 2003 dengan jumlah penjualan 80.655.000 liter, laba yang diperoleh adalah sebesar Rp.32.818.558.000,00. Peningkatan laba ini disebabkan oleh naiknya harga jual tiap liter produk dan turunnya beban administrasi dan umum. Hal ini menunjukkan bahwa baik divisi CCBI maupun divisi CCDI berhasil meningkatkan efisiensi biaya operasional yang harus dikendalikan oleh masing-masing divisi sehingga laba perusahaan secara keseluruhan juga ikut meningkat.

Tujuan pemakaian biaya penuh standar dijadikan sebagai dasar perhitungan adalah untuk meyakinkan bahwa divisi pembeli (CCDI) tidak dibebani dengan kemungkinan ketidakefisienan yang terjadi di divisi penjual (CCBI). Tetapi harga transfer dengan metode ini dapat

menimbulkan keengganan bagi divisi penjual (CCBI) untuk meningkatkan efisiensi produksinya karena dapat menurunkan harga transfer sehingga laba divisi ikut turun. Agar mendorong divisi CCBI untuk meningkatkan efisiensi produksinya, penurunan biaya standar di divisi CCBI tidak langsung digunakan sebagai dasar baru penentuan harga transfer. Dalam jangka waktu tertentu, divisi CCBI diberi kesempatan menikmati tambahan laba akibat perbaikan efisiensi tersebut sehingga mencerminkan peningkatan kinerja divisi CCBI.

Keuntungan dalam menerapkan metode biaya dengan pendekatan *full costing* adalah data yang berhubungan dengan biaya volume dan laba dapat diperoleh dari laporan akuntansi reguler. Laba untuk satu periode tidak dipengaruhi oleh perubahan dalam absorpsi biaya overhead tetap pabrik yang berasal dari penyimpanan atau kekurangan persediaan.

Pengukuran kinerja berdasarkan metode biaya dengan pendekatan *full costing* memungkinkan manajer meningkatkan laba usahanya dalam jangka pendek dengan menaikkan produksi tanpa diikuti kenaikan penjualan yaitu misalnya dengan meningkatkan efisiensi biaya dalam pemakaian mesin.

4.4.1.2 Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya Dengan Pendekatan *Variable Costing Plus Mark Up*

Biaya produksi yang merupakan unsur biaya penuh dapat dihitung berdasarkan metode biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up*. Metode ini memperbaiki informasi biaya penuh produk dengan mengelompokkan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya

dengan perubahan volume kegiatan. Metode *variable costing plus mark up* hanya memperhitungkan biaya penuh produk terbatas pada biaya variabel saja. Persentase *mark up* yang digunakan dalam perhitungan ini didasarkan pada rasio biaya tetap ditambah laba terhadap biaya variabel.

Perhitungan harga transfer dengan metode *variable costing plus mark up* nampak pada Tabel 4.11, Tabel 4.12, dan Tabel 4.13 :

TABEL 4.11

**Divisi Coca Cola Bottling Indonesia
Tahun 2002 dan 2003**

(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- *Variable Costing Plus Mark Up*)

	TAHUN 2002	TAHUN 2003
Biaya Tetap :		
Beban Produksi Tidak Langsung	Rp. 14.255.766.569,00	Rp. 14.627.383.034,00
Warehouse	1.406.129.000,00	1.479.767.000,00
Distribusi	14.886.000,00	-
Administrasi	4.397.240.000,00	1.416.006.000,00
Pemasaran	<u>333.099.000,00</u> +	<u>418.702.000,00</u> +
	Rp. 19.740.922.569,00	Rp. 17.149.454.034,00
Biaya Variabel	Rp. 82.012.346.431,00	Rp. 79.352.337.966,00
Laba yang diharapkan :		
(3,7% X Rp.101.890.274.000,00)	Rp. 3.769.940.138,00	-
(16% X Rp. 96.622.599.000,00)	-	Rp. 14.493.389.850,00
Total B. Tetap + Laba	Rp. 23.510.862.707,00	Rp. 31.642.843.884,00
Mark Up	29 %	40 %
Perhitungan Harga Transfer :	(29% x Rp.82.012.346.431)	(40% x Rp.79.352.337.966)
	Rp. 23.783.580.460,00	Rp. 31.740.935.180,00
	<u>82.012.346.431,00</u> +	<u>79.352.337.966,00</u> +
	Rp.105.795.926.891,00	Rp.111.093.273.146,00
Volume penjualan	65.464.000 liter	60.470.000 liter
Harga jual per liter	Rp. 1.612,00 / liter	Rp. 1.837,00 / liter
Laba	Rp. 4.058.768.000,00	Rp. 32.861.770.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.12
Divisi Coca Cola Distributing Indonesia
Tahun 2002 dan 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- *Variable Costing Plus Mark Up*)

	TAHUN 2002	TAHUN 2003
Biaya Tetap :		
<i>Warehouse</i>	Rp. 2.949.534.000,00	Rp. 2.964.917.000,00
Distribusi	1.207.822.000,00	935.060.000,00
Administrasi	12.268.501.000,00	11.816.017.000,00
Depresiasi	31.816.220.100,00	33.269.835.800,00
Biaya iklan	4.955.131.000,00	8.425.867.000,00
Pemasaran	<u>23.825.393.000,00</u> +	<u>22.879.006.000,00</u> +
	Rp. 77.022.601.100,00	Rp. 80.290.702.800,00
Biaya Variabel :		
HPP	Rp. 164.979.627.900,00	Rp. 172.294.508.200,00
Biaya Pengiriman	<u>8.748.052.000,00</u> +	<u>9.793.095.000,00</u> +
	Rp. 173.727.679.900,00	Rp. 182.087.603.200,00
Laba yang diharapkan :		
(13 % X Rp.185.730.980.000,00)	Rp. 24.145.027.400,00	-
(13 % X Rp.134.269.240.000,00)	-	Rp. 17.455.001.200,00
Mark Up	58 %	54 %
	(58% x Rp.173.727.679.900)	(13% x Rp 134.269.240.000)
Perhitungan Harga Transfer :	Rp. 100.762.054.300	Rp. 98.327.305.700,00
	<u>173.727.679.900</u> +	<u>182.087.603.200,00</u> +
	Rp. 274.489.734.200	Rp. 280.414.908.900,00
Volume penjualan	85.869.000 liter	80.655.000 liter
	12.048.000 krat	10.810.000 krat
Harga jual per liter	Rp. 3.197,00 / liter	Rp. 3.477,00/ liter
per krat	Rp. 22.783,00 / krat	Rp. 25.940,00 / krat
Laba	Rp. 23.785.713.000,00	Rp. 18.228.030.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.13
Coca Cola Amatil Indonesia- Jawa Timur
Tahun 2002 dan 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Biaya- *Variable Costing Plus Mark Up*)

	TAHUN 2002	TAHUN 2003
Biaya Tetap :		
<i>Warehouse</i>	Rp. 4.355.663.000,00	Rp. 4.444.684.000,00
Distribusi	1.103.619.000,00	935.016.000,00
Administrasi	23.825.393.000,00	22.879.006.000,00
Depresiasi	16.451.731.100,00	13.699.876.000,00
Biaya iklan	4.955.131.000,00	8.425.867.000,00
Pemasaran	<u>31.816.220.100,00</u> +	<u>33.269.835.800,00</u> +
	Rp. 82.507.757.100,00	Rp. 82.812.774.800,00
Biaya Variabel :		
HPP	Rp. 156.208.095.900,00	Rp. 155.851.932.200,00
Biaya Pengiriman	<u>8.748.052.000,00</u> +	<u>9.793.095.000,00</u> +
	Rp. 164.956.147.900,00	Rp. 165.645.027.200,00
Laba yang diharapkan :		
(12,5 % X Rp.226.543.719.000)	Rp. 28.317.964.880,00	-
(16 % X Rp.203.273.363.000)	-	Rp. 32.523.738.080,00
Mark Up	67 %	70 %
	(67% x Rp.164.956.147.900)	(70% x Rp.165.645.027.200)
Perhitungan Harga Transfer :	Rp. 110.520.619.100,00	Rp. 115.951.519.000,00
	<u>164.956.147.900,00</u> +	<u>165.645.027.200,00</u> +
	Rp. 275.476.767.000,00	Rp. 281.596.546.200,00
Volume penjualan	85.869.000 liter	80.655.000 liter
	12.048.000 krat	10.810.000 krat
Harga jual per liter	Rp. 3.208,00 / liter	Rp. 3.491,00 / liter
<i>per case</i>	Rp. 22.865,00 / krat	Rp. 26.050,00 / krat
Laba	Rp. 28.165.032.000,00	Rp. 33.310.515.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Dalam metode *variable costing plus mark up*, seluruh biaya overhead tetap pabrik diperlakukan sebagai beban pada periode berjalan, sehingga tidak terdapat bagian biaya overhead pada tahun berjalan yang dibebankan pada tahun berikutnya. Jumlah persediaan akhir dalam metode *variable costing* lebih rendah daripada jika perusahaan menerapkan metode *full costing*. Hal ini disebabkan karena dalam *variable costing* hanya biaya produksi variabel yang dapat dipertimbangkan sebagai biaya produksi.

Pada Tabel 4.11 nampak bahwa pada tahun 2002 dengan asumsi *mark up* sebesar 29 % dan harga transfer yang ditetapkan sebesar Rp.1.616,00/ liter dengan jumlah penjualan 65.464.000 liter maka divisi CCBI memperoleh laba sebesar Rp. 4.058.768.000,00. Pada tahun 2003, dengan asumsi *mark up* sebesar 40 %, dan harga transfer yang ditetapkan sebesar Rp.1.837,00/ liter dengan jumlah penjualan 60.470.000 liter maka divisi CCBI memperoleh laba sebesar Rp. 14.633.740.000,00.

Pada Tabel 4.12 nampak bahwa pada tahun 2002 dengan asumsi *mark up* sebesar 58 %, dan harga jual yang ditetapkan sebesar Rp.3.197,00/ liter dengan jumlah penjualan 85.869.000 liter, maka divisi CCDI memperoleh laba sebesar Rp. 23.785.713.000,00. Pada tahun 2003 dengan *mark up* sebesar 54 %, dan harga jual yang ditetapkan sebesar Rp.3.477,00/ liter dengan jumlah penjualan 80.655.000 liter, maka divisi CCDI memperoleh laba sebesar Rp. 18.228.030.000,00.

Pada Tabel 4.13 nampak bahwa secara konsolidasi, pada tahun 2002 dengan mark up sebesar 67 % dan harga jual sebesar Rp.3.208,00/ liter dengan jumlah penjualan 85.869.000 liter, maka PT. Coca Cola Amatil memperoleh laba sebesar Rp. 28.165.032.000,00. Pada tahun 2003 dengan mark up 70 % dan harga jual sebesar Rp.3.491,00/ liter dengan jumlah penjualan 80.655.000 liter, maka PT. Coca Cola Amatil memperoleh laba sebesar Rp. 33.310.515.000,00.

Meskipun perhitungan harga transfer dengan metode ini lebih menguntungkan bagi divisi CCBI karena harga jual dan laba yang diperoleh lebih besar daripada jika divisi CCBI menghitung dengan metode biaya-*full costing*, tetapi tidak demikian dengan divisi CCDI, karena perhitungan harga transfer dengan metode ini menghasilkan harga jual dan laba yang nilainya lebih kecil bila dibandingkan dengan perhitungan harga transfer berdasarkan metode biaya-*full costing*. Secara konsolidasi bagi PT. Coca-Cola Amatil- Jawa Timur, metode *transfer pricing* dengan metode ini pada tahun 2002 lebih merugikan karena harga jual dan laba yang diperoleh nilainya lebih kecil, tetapi pada tahun 2003 harga jual dan laba yang diperoleh nilainya lebih besar.

4.4.1.3 Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan (*Fixed Monthly Charge*)

Metode ini memasukkan seluruh unsur biaya variabel dan biaya tetap seperti yang digunakan dalam metode biaya dengan pendekatan *full costing*. Metode ini juga memperhitungkan persentase laba yang diharapkan dalam investasi. Dalam metode ini harga transfer yang

dibebankan kepada divisi CCDI tidak didasarkan atas volume produk yang ditransfer pada bulan yang bersangkutan, tetapi jumlah produk yang ditransfer dalam satu tahun dicari rata-ratanya tiap bulan.

Pada Tabel 4.14, Tabel 4.15, Tabel 4.16, dan Tabel 4.17 nampak perhitungan metode harga transfer berdasarkan beban tetap bulanan :

TABEL 4.14

**DIVISI COCA COLA BOTTLING INDONESIA
PERIODE TAHUN 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan)**

Biaya Variabel :		
Gula	Rp. 25.083.355.677,00	
Concentrate	35.232.176.419,00	
CO2	764.422.441,00	
Bahan-bahan	10.579.798.831,00	
VME	7.028.368.938,00	
Tenaga kerja langsung	3.324.224.125,00 +	
Total biaya variabel	Rp. 82.012.346.431,00	
Biaya variabel	Rp. 82.012.346.431,00 : 12	Rp.6.834.362.203,00
Biaya tetap	Rp. 19.740.922.560,00 : 12	Rp.1.654.076.880,00
Laba	(3,7 % x Rp. 101.890.274.000,00): 12	Rp. 314.161.678,00 +
Harga transfer yang dibebankan tiap bulan		Rp. 8.793.600.761,00
Biaya yang dibebankan ke CCDI dalam satu tahun dengan jumlah penjualan 65.464.000 liter dan rata-rata penjualan per bulan 5.455.333 liter, meliputi :		
Biaya variabel	Rp. 1.253,00 x 65.464.000 liter	Rp. 82.012.346.431,00
Biaya tetap		19.740.922.569,00
Laba		3.769.940.140,00 +
Total harga transfer dalam satu tahun		Rp. 105.523.209.140,00
Harga jual tiap liter		Rp. 1.612,00
Total harga transfer		Rp. 105.523.209.140,00
Total biaya variabel dan biaya tetap		Rp.(101.753.269.000,00) +
Laba		Rp. 3.769.940.100,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.15
DIVISI COCA COLA BOTTLING INDONESIA
PERIODE TAHUN 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan)

Biaya Variabel :		
Gula	Rp. 22.487.519.600,00	
Concentrate	36.966.440.424,00	
CO2	978.137.277,00	
Bahan-bahan	8.614.488.171,00	
VME	5.837.697.315,00	
Tenaga kerja langsung	4.468.055.179,00 +	
Total biaya variabel	Rp. 79.352.337.966,00	
Biaya variabel	Rp. 79.352.337.966,00 : 12	Rp. 6.612.694.830,00
Biaya tetap	Rp. 17.149.454.034,00 : 12	Rp. 1.429.121.169,00
Laba	(16 % x Rp. 96.622.599.000,00) : 12	Rp. 1.207.782.488,00 +
Harga transfer yang dibebankan tiap bulan		Rp. 9.249.598.487,00
Biaya yang dibebankan ke CCDI dalam satu tahun dengan rata-rata penjualan 60.470.000 liter dan rata-rata penjualan per bulan sebesar 5.039.166 liter, meliputi :		
Biaya variabel	Rp. 1.312,00 x 60.470.000 liter	Rp. 79.352.337.966,00
Biaya tetap		17.149.454.034,00
Laba		14.493.389.850,00 +
Total harga transfer dalam satu tahun		Rp. 110.995.181.800,00
Harga jual tiap liter		Rp. 1.835,00
Perhitungan laba :		
Total harga transfer		Rp. 110.995.181.800,00
Total biaya variabel dan biaya tetap		Rp. (96.449.649.960,00) +
Laba		Rp. 14.545.531.840,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.16
DIVISI COCA COLA DISTRIBUTING INDONESIA
PERIODE TAHUN 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan)

Biaya variabel :		
HPP	Rp. 164.979.627.900,00	
Biaya pengiriman	Rp. 8.748.052.000,00 +	
Total biaya variabel	Rp. 173.727.679.900,00	
Biaya Tetap :		
Warehouse	Rp. 2.949.534.000,00	
Distribusi	1.207.822.000,00	
Administrasi	12.268.501.000,00	
Depresiasi	31.816.220.100,00	
B.iklan	4.955.131.000,00	
Pemasaran	23.825.393.000,00 +	
Total biaya tetap	Rp. 77.022.601.100,00	
Biaya variabel	Rp. 173.727.679.900,00 : 12	Rp.14.477.306.660,00
Biaya tetap	Rp. 77.022.601.100,00 : 12	Rp. 6.418.550.092,00
Laba	(13 % x Rp.185.730.980.000,00) : 12	Rp. 2.012.085.617,00 +
Harga transfer yang dibebankan pada produk tiap bulan		Rp.22.907.942.370,00
<p>Harga transfer yang diperoleh divisi CCDI dalam 1 tahun dengan penjualan 85.869.000 liter dan rata-rata penjualan tiap bulan sebesar 7.155.750 liter, meliputi :</p>		
Biaya variabel Rp. 2.023,00 x 85.869.000 liter		Rp. 173.727.679.900,00
Biaya tetap		77.022.601.100,00
Laba		24.145.027.400,00 +
Total harga transfer dalam satu tahun		Rp. 274.895.308.400,00
Harga jual tiap liter		Rp. 3.201,00
Perhitungan laba :		
Total harga transfer	Rp. 274.895.308.400,00	
Total biaya variabel dan biaya tetap	Rp.(250.766.119.400,00) +	
Laba		Rp. 24.129.189.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.17
DIVISI COCA COLA DISTRIBUTING INDONESIA
PERIODE TAHUN 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Beban Tetap Bulanan)

Biaya variabel :		
HPP	Rp. 172.294.508.200,00	
Biaya pengiriman	Rp. 9.793.095.000,00 +	
Total biaya variabel	Rp. 182.087.603.200,00	
Biaya Tetap :		
Warehouse	Rp. 2.964.917.000,00	
Distribusi	935.060.000,00	
Administrasi	11.816.017.000,00	
Depresiasi	33.269.835.800,00	
B.iklan	8.425.867.000,00	
Pemasaran	22.879.006.000,00 +	
Total biaya tetap	Rp. 80.290.702.800,00	
Biaya variabel	Rp. 182.087.603.200,00 : 12	Rp.15.173.966.930,00
Biaya tetap	Rp. 80.290.702.800,00 : 12	Rp. 6.690.891.900,00
Laba	(13 % x Rp.134.269.240.000,00) : 12	Rp. 1.454.583.433,00 +
Harga transfer yang dibebankan pada produk tiap bulan		Rp.23.319.442.263,00
<p>Harga transfer yang diperoleh divisi CCDI dalam satu tahun dengan penjualan 80.655.000 liter dan rata-rata penjualan per bulan sebesar 6.721.250 liter, meliputi :</p>		
Biaya variabel	Rp. 2.258,00 x 80.655.000 liter	Rp. 182.087.603.200,00
Biaya tetap		80.290.702.800,00
Laba		17.455.001.200,00 +
Total harga transfer dalam satu tahun		Rp. 279.833.307.200,00
Harga jual tiap liter		Rp. 3.470,00
Perhitungan laba :		
Total harga transfer		Rp. 279.833.307.200,00
Total biaya variabel dan biaya tetap		Rp.(262.169.862.200,00) +
Laba		Rp. 17.663.445.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Berdasarkan Tabel 4.14 nampak bahwa pada tahun 2002, divisi CCBI memperoleh laba sebesar Rp. 3.769.940.000,00. Beban harga transfer yang dibebankan ke divisi CCDI tiap bulan adalah sebesar Rp.8.793.600.761,00. Pada Tabel 4.15 nampak bahwa pada tahun 2003, dengan beban tetap bulanan yang dibebankan kepada divisi CCDI sebesar Rp.9.249.598.487,00 maka divisi CCBI memperoleh laba Rp.14.545.531.840,00.

Pada Tabel 4.16 nampak bahwa pada tahun 2002, dengan harga transfer yang diperoleh tiap bulan sebesar Rp.22.907.942.370,00 maka divisi CCDI memperoleh laba sebesar Rp.24.129.189.000,00. Pada Tabel 4.17 nampak bahwa pada tahun 2003, dengan harga transfer yang diperoleh tiap bulan sebesar Rp.23.319.442.263,00 maka divisi CCDI memperoleh laba sebesar Rp.17.663.445.000,00.

Metode ini kurang adil jika diterapkan karena cenderung lebih menguntungkan pihak penjual (divisi CCBI). Dengan metode ini, kinerja divisi penjual tidak dipengaruhi oleh volume produk yang ditransfer ke divisi CCDI karena divisi penjual akan selalu mendapatkan laba meskipun tidak mentransfer produknya ke divisi pembeli. Selain itu jika terjadi ketidakefisienan di divisi penjual maka yang menanggung kelebihan biaya tersebut adalah divisi pembeli. Sedangkan bagi divisi CCDI, metode ini digunakan untuk mengukur rata-rata penjualan tiap bulan dan menilai kinerja divisi CCDI tiap bulan dalam memasarkan produk.

4.4.1.4 Metode Harga Transfer Berdasarkan Pembagian Laba (*Profit Sharing*)

Metode ini membagi laba kontribusi secara adil antara kedua divisi dengan cara mencari selisih biaya variabel standar yang dikeluarkan divisi CCBI dan divisi CCDI dengan harga jual produk yang dipasarkan divisi CCDI. Persentase laba dalam metode ini dihitung dengan mencari rasio antara biaya variabel yang dikeluarkan oleh masing-masing divisi dengan biaya variabel kumulatif.

Perhitungan L/R konsolidasi PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur nampak pada Tabel 4.18 :

TABEL 4.18
LAPORAN LABA RUGI KONSOLIDASI
PT.COCA COLA AMATIL INDONESIA- JAWA TIMUR

Keterangan	Tahun 2002	Tahun 2003
Pendapatan penjualan	Rp.282.917.432.000,00	Rp.298.100.479.000,00
<i>Discount</i>	(7.184.633.000,00)	(16.824.119.000,00)
Penjualan bersih	Rp.275.732.799.000,00	Rp.281.276.360.000,00
HPP	(188.024.316.000,00)	(189.121.768.000,00)
Laba kotor	Rp. 87.708.483.000,00	Rp. 92.154.592.000,00
Beban Pengiriman	(8.748.052.000,00)	(9.793.095.000,00)
Kontribusi Bersih	Rp. 78.960.431.000,00	Rp. 82.361.496.000,00
Beban Iklan	(4.955.131.000,00)	(8.425.867.000,00)
Beban <i>Warehouse</i>	(4.355.663.000,00)	(4.444.684.000,00)
Beban Distribusi	(1.103.619.000,00)	(935.060.000,00)
Beban Pemasaran	(23.825.393.000,00)	(22.879.006.000,00)
Beban Administrasi	(16.451.731.000,00)	(13.699.876.000,00)
Laba Usaha	Rp. 28.268.894.000,00	Rp. 32.818.558.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Perhitungan harga transfer berdasarkan metode pembagian laba antara divisi CCBI dan divisi CCDI nampak pada Tabel 4.19 dan Tabel 4.20 :

TABEL 4.19

**PERHITUNGAN L/R KONSOLIDASI TAHUN 2002
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Metode Profit Sharing)**

Biaya Variabel :		
Divisi CCBI	Rp. 82.012.346.431,00 : 85.869.000 liter	Rp. 955,00
Divisi CCDI	Rp.165.451.558.600,00 : 85.869.000 liter	Rp. 1.927,00
Biaya Variabel Kumulatif		Rp. 2.882,00
Harga jual per liter		Rp. 3.211,00
Hasil Penjualan	(85.869.000 liter x Rp.3.211,00)	Rp. 275.732.799.000,00
Biaya Variabel Kumulatif	(85.869.000 liter x Rp. 2.882,00)	(247.463.905.000,00)
Laba Kontribusi		Rp. 28.268.894.000,00
Pembagian laba antar divisi :		
Divisi CCBI	Rp. 955,00 / Rp.2.882,00 = 33 %	
Divisi CCDI	Rp. 1.927,00 / Rp.2.882,00 = 67 %	
Laba yang dibagi antar divisi:		
CCBI	= (33 % x Rp.28.268.894.000,00) = Rp. 9.328.735.020,00	
CCDI	= (67 % x Rp.28.268.894.000,00) = Rp. 18.940.158.980,00	

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Pada Tabel 4.19 nampak bahwa persentase biaya variabel divisi CCBI pada tahun 2002 adalah sebesar 33 % dan divisi CCDI sebesar 67%. Laba yang menjadi hak divisi CCBI pada tahun 2002 adalah Rp.9.328.735.020,00, dan laba yang menjadi hak divisi CCDI sebesar Rp.18.940.158.980,00.

TABEL 4.20
PERHITUNGAN L/R KONSOLIDASI TAHUN 2003
(Metode Harga Transfer Berdasarkan Metode Profit Sharing)

Biaya Variabel :		
Divisi CCBI	Rp. 79.352.337.966,00 : 80.470.000 liter	Rp. 983,00
Divisi CCDI	Rp.169.105.464.034,00 : 80.470.000 liter	Rp. 2.097,00
Biaya Variabel Kumulatif		Rp. 3.080,00
Harga jual per liter		Rp. 3.487,00
Hasil Penjualan	(80.470.000 liter x Rp.3.487,00)	Rp. 281.276.360.000,00
Biaya Variabel Kumulatif	(80.470.000 liter x Rp.3.080,00)	(248.457.802.000,00)
Laba Kontribusi		Rp. 32.818.558.000,00
Pembagian laba antar divisi :		
Divisi CCBI	Rp. 983,00 / Rp.3.080,00 = 32 %	
Divisi CCDI	Rp. 2.097,00 / Rp.3.080,00 = 68 %	
Laba yang dibagi antar divisi:		
CCBI	= (32 % x Rp.32.818.558.000,00) = Rp. 10.501.938.560,00	
CCDI	= (68 % x Rp.32.818.558.000,00) = Rp. 22.316.619.440,00	

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Pada Tabel 4.20 nampak bahwa pada tahun 2003 persentase biaya variabel divisi CCBI adalah hampir sama dengan tahun 2002 yaitu sebesar 32 % dan persentase biaya variabel yang dikeluarkan oleh divisi CCDI sebesar 68%. Laba yang menjadi hak divisi CCBI sebesar Rp.10.501.938.560,00 dan laba yang menjadi hak divisi CCDI adalah sebesar Rp. 22.316.619.440,00.

Selisih laba divisi antara metode pembagian laba dengan ketiga metode *transfer pricing* yang lain di atas cukup besar, karena metode ini mengesampingkan beban-beban tidak langsung yang dikeluarkan oleh

masing-masing divisi. Metode ini juga dianggap kurang tepat jika diterapkan karena hanya didasarkan atas biaya variabel saja sehingga metode ini kurang mencerminkan kinerja divisi yang sesungguhnya. Metode ini cukup efektif apabila permintaan atas produk mengalami naik turun. Jika kontribusi masing-masing divisi tidak dialokasikan dengan benar, maka kontribusi unit produksi hanya dihitung berdasarkan harga jual aktual dan kemampuan divisi CCDI untuk memasarkan. Hal ini dianggap kurang adil bagi divisi CCBI.

4.4.2 Perbandingan Laba Berdasarkan Metode Harga Transfer Yang Diterapkan Perusahaan Saat Ini Dengan Metode Lain.

Perbandingan laba yang dihasilkan oleh masing-masing divisi dan laba konsolidasi berdasarkan metode harga transfer yang diterapkan oleh PT. Coca-Cola Amatil-Jawa Timur saat ini dengan metode harga transfer lain yaitu metode biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up*, metode beban tetap bulanan, dan metode pembagian laba, nampak pada Tabel 4.21 :

TABEL 4.21
Perbandingan Laba Antar Metode Harga Transfer

Divisi	Metode Harga Transfer			
	Metode Biaya- <i>Full Costing</i>	Metode Biaya- <i>Variable Costing Plus Mark Up</i>	Metode Beban Tetap Bulanan	Metode Pembagian Laba
CCBI 2002	Rp. 3.789.808.000,00	Rp. 4.058.768.000,00	Rp. 3.769.940.100,00	Rp. 9.328.735.020,00
2003	Rp.14.000.858.000,00	Rp.14.633.740.000,00	Rp.14.545.531.840,00	Rp.10.501.938.560,00
CCDI 2002	Rp.24.983.695.000,00	Rp.23.785.713.000,00	Rp.24.129.189.000,00	Rp.18.940.158.980,00
2003	Rp.18.798.054.000,00	Rp.18.228.030.000,00	Rp.17.663.445.000,00	Rp.22.316.619.440,00
CCA 2002	Rp.28.268.894.000,00	Rp.28.165.032.000,00	Rp.27.899.129.100,00	Rp.28.268.894.000,00
2003	Rp.32.818.558.000,00	Rp.33.310.515.000,00	Rp.32.208.976.840,00	Rp.32.818.558.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Berdasarkan Tabel 4.21, metode yang menghasilkan laba konsolidasi paling tinggi pada tahun 2002 adalah metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *full costing* yaitu sebesar Rp. 28.268.894.000,00 dengan perolehan laba bagi divisi CCBI sebesar Rp. 3.789.808.000,00 dan divisi CCDI sebesar Rp.24.983.695.000,00. Pada tahun 2003 laba konsolidasi berdasarkan metode *full costing* adalah sebesar Rp. 32.818.558.000,00 dengan perolehan laba bagi divisi CCBI sebesar Rp. 14.008.858.000,00 dan divisi CCDI sebesar Rp.18.798.054.000,00. Metode ini mencerminkan biaya penuh standar yang dikeluarkan oleh kedua divisi.

Metode lain yang dapat digunakan untuk menetapkan harga transfer yang adil bagi kedua divisi adalah metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up*. Meskipun pada tahun 2002 laba konsolidasi dari metode ini lebih rendah dari harga transfer dengan pendekatan *full costing*, tetapi pada tahun 2003 laba konsolidasi dari metode ini lebih besar dari metode *full costing* yaitu sebesar Rp.33.310.515.000,00.

Metode *variable costing plus mark up* cenderung menguntungkan bagi divisi CCBI karena laba yang diperoleh lebih tinggi dari metode biaya-*full costing*. Laba divisi CCBI pada tahun 2002 lebih tinggi yaitu sebesar Rp.4.058.768.000,00 tetapi laba divisi CCDI yang dihitung dengan metode ini lebih rendah dari pendekatan *full costing* yaitu sebesar Rp. 23.785.713.000,00. Pada tahun 2003, laba divisi CCBI lebih tinggi dari metode *full costing* yaitu Rp.14.633.740.000,00 sedangkan laba divisi CCDI lebih rendah yaitu sebesar Rp.18.228.030.000,00.

Berdasarkan metode beban tetap bulanan, metode ini cenderung lebih menguntungkan divisi CCBI dan cenderung merugikan divisi CCDI. Selain itu laba konsolidasi yang dihasilkan oleh metode ini lebih rendah dari ketiga metode harga transfer yang lain yaitu pada tahun 2002 laba konsolidasi PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur hanya sebesar Rp. 27.899.129.000,00 dan pada tahun 2003 sebesar Rp. 32.208.976.840,00.

Berdasarkan metode pembagian laba, meskipun metode ini membagi laba kontribusi divisi secara adil berdasarkan persentase biaya variabel masing-masing divisi tetapi metode ini kurang memberikan informasi yang valid dan akurat tentang berapa jumlah laba yang dihasilkan divisi sesungguhnya.

4.4.3 Evaluasi Tingkat Profitabilitas Untuk Menilai Kinerja Divisi

Perhitungan tingkat profitabilitas dari masing-masing divisi terhadap laba perusahaan nampak pada Tabel 4.22 :

TABEL 4. 22
Perhitungan Laba Kontribusi
Divisi CCBI dan Divisi CCDI

Tahun 2002	=	$\frac{\text{Laba Divisi CCBI}}{\text{Laba CCA- Jawa Timur}}$	=	$\frac{\text{Rp. 3.789.808.000,00}}{\text{Rp. 28.268.894.000,00}}$	=	13%
	=	$\frac{\text{Laba Divisi CCDI}}{\text{Laba CCA-Jawa Timur}}$	=	$\frac{\text{Rp. 24.983.695.000,00}}{\text{Rp. 28.268.894.000,00}}$	=	87%
Tahun 2003	=	$\frac{\text{Laba Divisi CCBI}}{\text{Laba CCA-Jawa Timur}}$	=	$\frac{\text{Rp. 14.000.858.000,00}}{\text{Rp. 32.818.558.000,00}}$	=	43 %
	=	$\frac{\text{Laba Divisi CCDI}}{\text{Laba CCA-Jawa Timur}}$	=	$\frac{\text{Rp. 18.798.053.000,00}}{\text{Rp. 32.818.558.000,00}}$	=	57 %

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia – Jawa Timur yang diolah kembali

Tingkat profitabilitas suatu divisi selain dilihat dari berapa jumlah laba yang dihasilkan divisi tersebut, juga ditinjau dari berapa besar modal kerja yang digunakan oleh divisi tersebut. Tingkat profitabilitas divisi dinilai berdasarkan rasio laba divisi terhadap laba perusahaan secara keseluruhan. Berdasarkan Tabel 4.23 di atas, nampak bahwa profitabilitas divisi CCBI pada tahun 2002 sebesar 13% dan pada tahun 2003 sebesar 43%, sehingga antara tahun 2002 dan tahun 2003 profitabilitas divisi CCBI mengalami kenaikan sebesar 30%. Hal ini dikarenakan pada tahun 2003 divisi CCBI berhasil meningkatkan efisiensi biaya non produksinya sehingga laba divisi CCBI meningkat.

Tingkat profitabilitas divisi CCDI pada tahun 2002 sebesar 87 % dan pada tahun 2003 sebesar 57% sehingga antara tahun 2002 dan tahun 2003, profitabilitas divisi CCDI menurun sebesar 30%. Penurunan ini disebabkan oleh meningkatnya beban-beban operasi penjualan sehingga laba divisi CCDI turun.

Cara yang diterapkan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur untuk mengukur tingkat laba divisi yaitu:

1. Laba kontribusi divisi, yang dihitung dari pendapatan penjualan divisi dikurangi dengan biaya variabel dan biaya tetap divisi.
2. Laba langsung divisi, yang dihitung dari pendapatan penjualan divisi dikurangi biaya langsung yang dapat ditelusuri ke masing-masing divisi.
3. Laba bersih sebelum pajak, yang dihitung dari pendapatan divisi dikurangi total biaya yang secara langsung dikeluarkan oleh divisi maupun biaya yang dialokasikan oleh kantor pusat kepada divisi tersebut.

4. Laba bersih setelah pajak, yang dihitung dari laba bersih sebelum pajak dikurangi pajak penghasilan yang menjadi tanggungan divisi.

4.4.4 Penilaian Kinerja Divisi Sebagai Pusat Investasi Dengan Menggunakan Metode *Return On Investment (ROI)*

Return On Investment (ROI) merupakan metode perhitungan yang digunakan untuk mengukur efektivitas dan efisiensi biaya yang dikeluarkan divisi serta tingkat profitabilitas yang dihasilkan baik bagi divisi maupun untuk perusahaan. ROI memberikan dasar yang bermanfaat untuk menilai kinerja divisi dan perusahaan secara keseluruhan. ROI dihitung dari perkalian antara margin laba kontribusi dengan tingkat perputaran investasi.

Neraca dan perhitungan ROI divisi CCBI pada tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.23, Tabel 4.24, dan Tabel 4.25 :

TABEL 4.23
DIVISI CCBI
NERACA
Per 31 Desember 2002

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 15.000.000,00	Hutang	Rp.59.957.809.000,00
Piutang	Rp. 15.106.450.000,00	Kewajiban tak	
Persediaan	Rp. -	lancar	Rp. 4.209.323.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 137.661.000,00	Modal pinjaman	Rp.37.723.142.000,00
Aktiva tetap (kotor)	Rp. 111.463.058.000,00		
(Depresiasi)	Rp. (24.831.894.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp. 86.631.164.000,00		
Total aktiva	Rp. 101.890.274.000,00	Total Passiva	Rp.101.890.274.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.24
DIVISI CCBI
NERACA
Per 31 Desember 2003

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 4.409.000,00	Hutang	Rp.39.742.584.000,00
Piutang	Rp. 12.719.779.000,00	Kewajiban tak	
Persediaan	Rp. 7.600.000,00	lancar	Rp. 5.156.017.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 58.740.000,00	Modal pinjaman	Rp.51.723.998.000,00
Aktiva tetap (kotor)	Rp. 115.508.100.000,00		
(Depresiasi)	Rp. (31.675.759.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp. 83.832.341.000,00		
Total aktiva	Rp. 96.622.599.000,00	Total Passiva	Rp. 96.622.599.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.25
Komponen ROI Divisi Coca Cola Bottling Indonesia (CCBI)

	Tahun 2002	Tahun 2003
Pendapatan Penjualan	Rp. 105.543.077.000,00	Rp. 110.502.650.000,00
Laba Bersih	3.789.808.000,00	14.000.858.000,00
Aktiva	101.890.274.000,00	96.622.599.000,00
Return On Investment	3.7 %	15 %
Profit Margin	3.6 %	1.3 %
Investment Turn Over	1.03	1.14

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Berdasarkan Tabel 4.23, Tabel 4.24, dan Tabel 4.25, ROI divisi CCBI pada tahun 2002 sebesar 3,7% dengan tingkat perputaran investasi 1,03 dan margin laba 3,6%. Efisiensi dan efektivitas biaya yang dicapai oleh divisi CCBI adalah sebesar 3,6% yang berdasarkan rasio laba terhadap pendapatan penjualan

dengan tingkat produktivitas 1,03 yang berdasarkan atas rasio pendapatan penjualan terhadap total investasi divisi.

ROI divisi CCBI pada tahun 2003 sebesar 15% dengan tingkat perputaran investasi 1,14 dan margin laba 13%. Hal ini menunjukkan pada tahun 2003, efektivitas dan efisiensi biaya yang dicapai oleh divisi CCBI adalah sebesar 13% yang dihitung berdasarkan atas rasio laba terhadap pendapatan penjualan. Tingkat produktivitas sebesar 6 dihitung berdasarkan atas rasio pendapatan penjualan terhadap total investasi. Dari Tabel 4.25 nampak bahwa ROI divisi CCBI pada tahun 2002 dan 2003 mengalami kenaikan, divisi ini mampu meningkatkan efisiensi dan efektivitas biaya meskipun tingkat produktivitas tidak meningkat dalam jumlah besar.

Neraca dan perhitungan ROI divisi CCDI pada tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.26, Tabel 4.27, dan Tabel 4.28 :

TABEL 4.26
DIVISI CCDI
NERACA
Per 31 Desember 2002

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 6.119.998.000,00	Hutang	Rp. 14.631.428.000,00
Piutang	Rp. 161.928.009.000,00	Kewajiban tak	
Persediaan	Rp. 83.978.000,00	lancar	Rp. 38.904.914.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 1.100.975.000,00	Modal pinjaman	Rp.132.194.638.000,00
Aktiva tetap (kotor)	Rp. 60.637.753.000,00		
(Depresiasi)	Rp. (44.139.732.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp. 16.498.021.000,00		
Total aktiva	Rp. 185.730.980.000,00	Total Passiva	Rp.185.730.980.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.27
DIVISI CCDI
NERACA
Per 31 Desember 2003

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 7.135.611.000,00	Hutang	Rp. 12.325.095.000,00
Piutang	Rp. 103.660.004.000,00	Kewajiban tak	
Persediaan	Rp. —	lancar	Rp. 33.288.381.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 400.000.000,00	Modal pinjaman	Rp. 37.723.142.000,00
Aktiva tetap (kotor)	Rp. 60.127.876.000,00		
(Depresiasi)	Rp. (39.779.119.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp. 20.348.757.000,00		
Total aktiva	Rp. 134.269.240.000,00	Total Passiva	Rp.134.269.240.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.28
Komponen ROI Divisi Coca Cola Distributing Indonesia (CCDI)

	Tahun 2002	Tahun 2003
Pendapatan Penjualan	Rp. 275.732.799.000,00	Rp. 281.276.360.000,00
Laba Bersih	Rp. 24.983.695.000,00	Rp. 18.798.053.000,00
Aktiva	Rp. 185.730.980.000,00	Rp. 134.269.240.000,00
Return On Investment	13 %	13 %
Profit Margin	9 %	6 %
Investment Turn Over	1,48	2,09

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Berdasarkan Tabel 4.26, Tabel 4.27 dan Tabel 4.28, ROI divisi CCDI pada tahun 2002 sebesar 13% dengan tingkat perputaran investasi 1,48 dan margin laba 9%. Hal ini menunjukkan bahwa efisiensi biaya yang dicapai berdasarkan rasio laba Rp. 24.983.695.000,00 terhadap penjualan Rp.275.732.799.000,00 adalah

sebesar 9% dan produktivitas yang dihasilkan berdasarkan rasio penjualan terhadap total investasi Rp. 185.730.980.000,00 adalah 1,48.

Pada tahun 2003, ROI divisi CCDI sebesar 13% dengan tingkat perputaran investasi 2,09 dan margin laba 6%. Hal ini menunjukkan bahwa efisiensi yang dicapai divisi ini sebesar 6% yang berdasarkan rasio laba Rp.18.798.053.000,00 terhadap penjualan Rp.281.276.360.000,00 dan produktivitas yang dihasilkan berdasarkan rasio penjualan terhadap total investasi Rp. 134.269.240.000,00 adalah 2,09. ROI divisi CCDI antara tahun 2002 dan 2003 adalah tetap. Dalam kinerjanya, divisi ini kurang berhasil dalam melakukan efisiensi dan efektivitas biaya meskipun produktivitas penjualan divisi meningkat.

Neraca dan perhitungan ROI divisi CCDI pada tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.29, Tabel 4.30, dan Tabel 4.31:

TABEL 4.29
PT.COCA COLA AMATIL-JAWA TIMUR
NERACA
Per 31 Desember 2002

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 7.550.211.000,00	Hutang	Rp. 38.162.919.000,00
Piutang	Rp.109.088.086.000,00	Kewajiban tak	
Persediaan	Rp. 83.978.000,00	lancar	Rp. 37.497.704.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 2.862.529.000,00	Modal pinjaman	Rp. 150.883.096.000,00
Aktiva tetap (kotor)	Rp.171.590.933.000,00		
(Depresiasi)	Rp.(64.611.013.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp.106.979.920.000,00		
Total aktiva	Rp.226.543.719.000,00	Total Passiva	Rp. 226.543.719.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.30
PT. COCA COLA AMATIL-JAWA TIMUR
NERACA
Per 31 Desember 2003

AKTIVA		PASSIVA	
Kas	Rp. 6.124.407.000,00	Hutang	Rp. 24.677.535.000,00
Piutang	Rp. 95.555.283.000,00	Kewajiban tak lancar	Rp. 44.060.931.000,00
Persediaan	Rp. 103.865.000,00	Modal pinjaman	Rp.183.889.967.000,00
Aktiva tak lancar	Rp. 1.159.446.000,00		
Aktiva tetap (kotor)	Rp. 176.145.853.000,00		
(Depresiasi)	Rp. (75.815.491.000,00)		
Aktiva tetap (bersih)	Rp. 100.330.362.000,00		
Total aktiva	Rp.203.273.363.000,00	Total Passiva	Rp.203.273.363.000,00

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

TABEL 4.31
Komponen ROI Konsolidasi Coca Cola Amatil-Jawa Timur

	Tahun 2002	Tahun 2003
Pendapatan Penjualan	Rp. 275.732.799.000,00	Rp. 281.276.360.000,00
Laba Bersih	Rp. 28.268.894.000,00	Rp. 32.818.558.000,00
Aktiva	Rp. 226.543.719.000,00	Rp. 203.273.363.000,00
Return On Investment	12,5 %	16 %
Profit Margin	10,25 %	11,7 %
Investment Turn Over	1,22	1,38

Sumber : Data intern PT. CCA Indonesia - Jawa Timur yang diolah kembali

Berdasarkan Tabel 4.29, Tabel 4.30 dan Tabel 4.31, *ROI* konsolidasi PT.Coca Cola Amatil-Jawa Timur pada tahun 2002 sebesar 12,5% dengan tingkat perputaran investasi 1,22 dan margin laba 10,25%. Hal ini menunjukkan bahwa efisiensi biaya yang dicapai oleh kedua divisi dalam pengaruhnya terhadap L/R konsolidasi adalah 10,25% yang berdasarkan rasio laba Rp. 28.268.894.000,00

terhadap penjualan Rp. 275.732.799.000,00 dan tingkat produktivitas yang dihasilkan berdasarkan rasio penjualan terhadap investasi Rp. 226.543.719.000,00 adalah 1,22.

ROI PT. Coca Cola Amatil Indonesia-Jawa Timur pada tahun 2003 sebesar 16% dengan tingkat perputaran investasi 1,38 dan margin laba 11,7%. Hal ini menunjukkan bahwa efisiensi biaya yang dicapai oleh kedua divisi adalah sebesar 11,7% yang berdasarkan rasio laba Rp 32.818.558.000,00 terhadap penjualan Rp.281.276.360.000,00 dan produktivitas yang dihasilkan adalah 1,38 berdasarkan rasio penjualan terhadap total investasi Rp.203.273.363.000,00. Dari tabel di atas tampak bahwa kinerja divisi CCBI dan divisi CCDI berhasil meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan karena kedua divisi ini berhasil meningkatkan efisiensi dan efektivitas biaya serta meningkatkan produktivitas yang dihasilkan. Profitabilitas suatu divisi dapat meningkat meskipun volume penjualan divisi tersebut menurun apabila produktivitas divisi tersebut ditingkatkan dan harga jual produknya dinaikkan.

BAB 5

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut :

1. Kebijakan desentralisasi wewenang merupakan kebijakan yang sudah ditetapkan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jakarta selaku perusahaan induk kepada seluruh perusahaan anak di berbagai wilayah di Indonesia, salah satunya PT. Coca Cola Amatil-Unit Jawa Timur. Perusahaan anak ini dibagi menjadi divisi-divisi berdasarkan tipe pusat pertanggungjawaban yang dibebankan kepada manajer divisi. Pengendalian kinerja dari divisi-divisi ini dievaluasi menurut ROI.
2. Kegiatan transfer internal pada PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur terjadi antara divisi Coca Cola Bottling Indonesia (CCBI) dengan Coca Cola Distributing Indonesia (CCDI). Dalam hal ini CCBI bertindak sebagai *captive supplier* bagi divisi CCDI dan bersifat *pseudo profit center* karena divisi ini tidak memiliki wewenang dalam menentukan harga transfer produknya. Besarnya harga transfer produk ditentukan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jakarta. Divisi CCDI memegang peranan sebagai pusat laba untuk menjual produk secara eksternal.
3. Metode *transfer pricing* yang diterapkan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur adalah metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *full costing*. Metode harga transfer berdasarkan biaya merupakan harga

transfer yang pengukurannya sederhana dan mencerminkan operasi terbaik dari biaya aktual yang seharusnya terjadi di masing-masing divisi sehingga pihak pembeli (CCDI) tidak dibebani dengan kemungkinan ketidakefisienan yang terjadi di divisi penjual (CCBI). Alternatif harga transfer lain yang mungkin dapat diterapkan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur adalah metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up*. Perhitungan dengan metode ini menghasilkan laba konsolidasi yang lebih tinggi dari metode yang diterapkan perusahaan saat ini.

4. Metode harga transfer lain khususnya bagi *captive supplier* yang dapat diterapkan oleh PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur adalah metode harga transfer berdasarkan beban tetap bulanan dan metode harga transfer berdasarkan pembagian laba. Akan tetapi kedua metode ini menghasilkan laba yang lebih rendah bagi divisi bila dibandingkan dengan metode biaya. Selain itu, metode ini dianggap kurang adil bagi masing-masing divisi karena kurang mencerminkan kinerja divisi yang sesungguhnya.
5. Metode ROI merupakan metode yang cukup tepat apabila digunakan untuk menilai keberhasilan kinerja divisi dengan menghitung laba kontribusi divisi, produktivitas yang dihasilkan dan efisiensi biaya.

5.2 Saran

Penentuan harga transfer harus bersifat tepat dan adil yang mencerminkan kinerja sesungguhnya dari masing-masing divisi, maka dapat diberikan saran sebagai berikut :

1. Analisis perhitungan harga transfer yang diterapkan perusahaan saat ini sudah cukup baik dan obyektif serta adil bagi masing-masing divisi karena mencerminkan biaya penuh standar yang seharusnya terjadi di divisi. Tetapi perusahaan dapat menerapkan alternatif metode harga transfer berdasarkan biaya dengan pendekatan *variable costing plus mark up* karena metode ini menghasilkan laba yang lebih tinggi bagi divisi CCBI dan meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.
2. Apabila tingkat efisiensi biaya suatu divisi rendah tetapi produktivitasnya tinggi maka divisi yang bersangkutan hendaknya mengurangi persediaan untuk meningkatkan ROI. Untuk meningkatkan tingkat profitabilitas divisi, apabila volume penjualan produk menurun, maka hendaknya divisi-divisi pada PT. Coca Cola Amatil-Jawa Timur meningkatkan produktivitasnya, menaikkan harga jual produk serta mengurangi biaya-biaya yang kurang memiliki nilai tambah.
3. Manajer divisi CCBI dan CCDI harus mengantisipasi untuk tidak berperilaku *myopik* yaitu kecenderungan untuk mengejar laba jangka pendek dan mengabaikan laba jangka panjang serta kecenderungan untuk meningkatkan laba divisinya dengan mengabaikan kepentingan divisi lain.

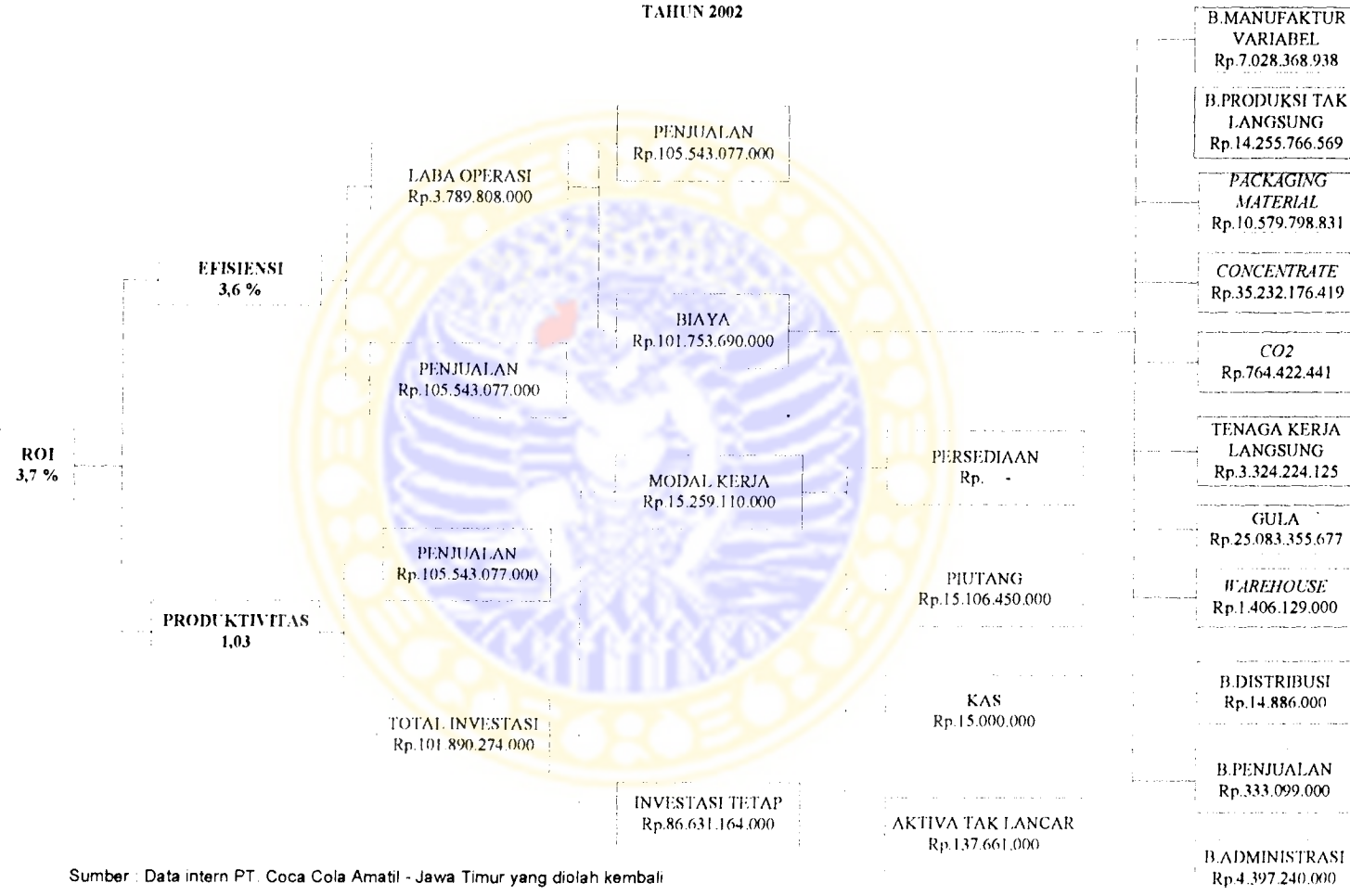
DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Anthony, Robert N., Dearden, John., Vancil, Richard F. 1965. *Management Control System*, first edition; Richard D Irwin Company.
- Anthony, Robert N., Govindarajaan, Vijay. 2003. *Management Control System*, eleventh edition; McGraw-Hill Education (Asia).
- Atkinson, Anthony A., Banker, Rajiv D., Kaplan, Robert S., Young, S Mark. 2001. *Management Accounting*, third edition; Prentice Hall International, Inc.
- Blocher, Edward J., Chen, Kung H., Lin, Thomas W. 2001. *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik*, buku 2. Terjemahan. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Carter, William K., Usry, Milton F. 2002. *Cost Accounting*, thirteen edition: Dave-Thomson Learning.
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W. 2003. *Management Accounting*, tenth edition: Mc Graw-Hill Co.
- Hammer, Lawrence H., Carter, William K., Usry, Milton F. 1994. *Cost Accounting*, eleventh edition. Ohio; South Western Publishing Company.
- Hansen, Don R., Mowen, Maryanne M. 2000. *Manajemen Biaya*, edisi 2. Terjemahan. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- 2003. *Management Accounting*, sixth edition: South Western-Thomson Learning.
- Hidayat, Widi. 1993. *Harga Transfer di Dalam Organisasi Divisional*, Jurnal Akuntansi, Majalah Ekonomi Th III No 7&8. Surabaya; Universitas Airlangga.
- Hirsch Jr, Maurice L. 1991. *Management Accounting. Planning and Control*. Boston; Southern Illinois University at Edwardsville: PWS-Kent Publishing Company.
- Maher, Michael W., Stickney, Clyde P., Weil, Romar L., Davidson, Sidney. 1991. *Managerial Accounting. an Introduction to Concept, Methods, and Uses*, fourth edition: Harcourt Brace Javanovich Inc.

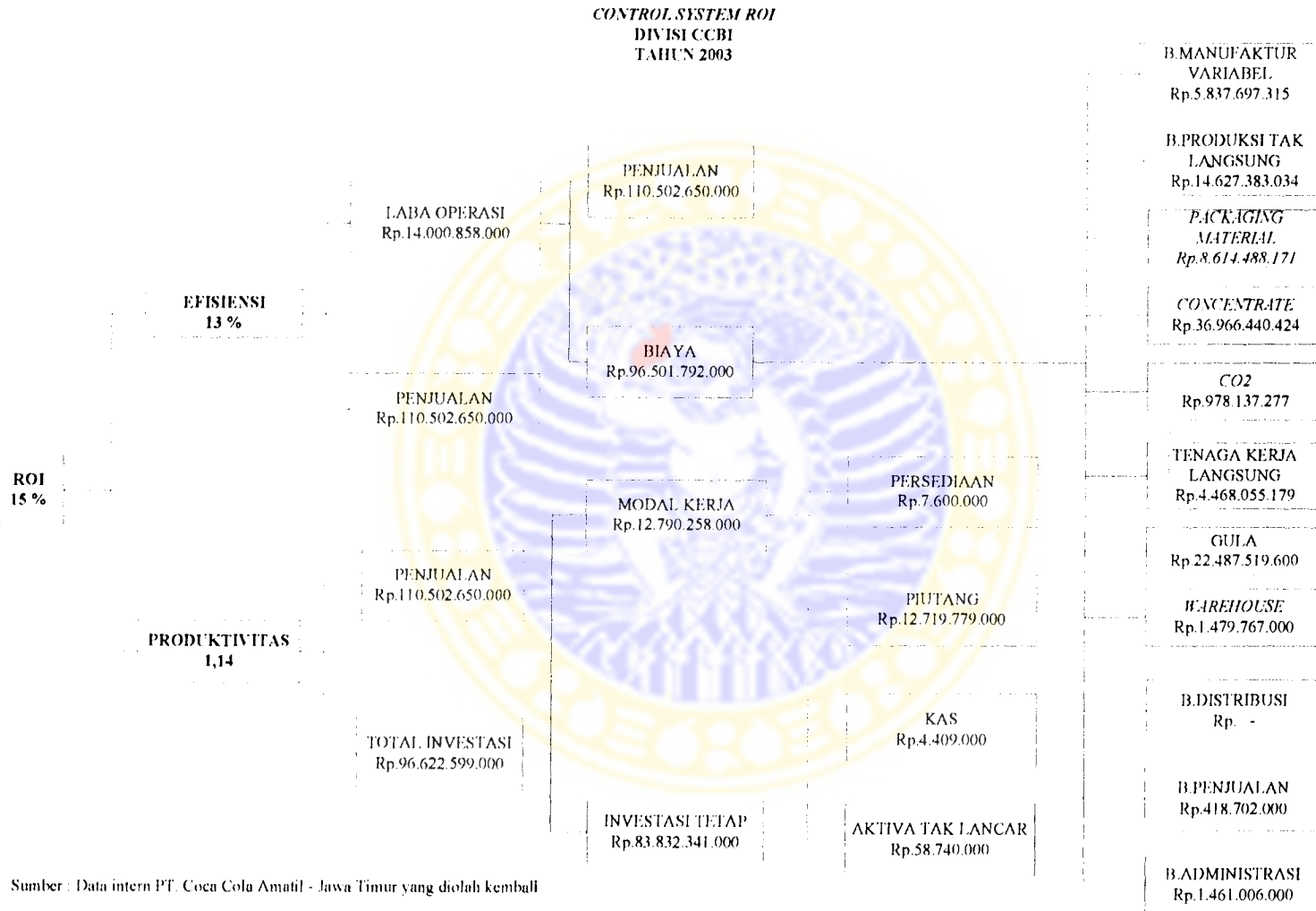
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen. Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi Kedua. Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN.
- Samryn, L.M. 2001. *Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar*. Edisi Pertama. Cetakan 1. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Wolk, Harry I., Gerber, Quentin N., Porter, Gary A. 1988. *Management Accounting. Planning and Control*. PWS-Kent Publishing Company.
- Yin, Robert K. 1997. *Studi Kasus (Desain dan Metode)*. Cetakan Kedua. Terjemahan. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada

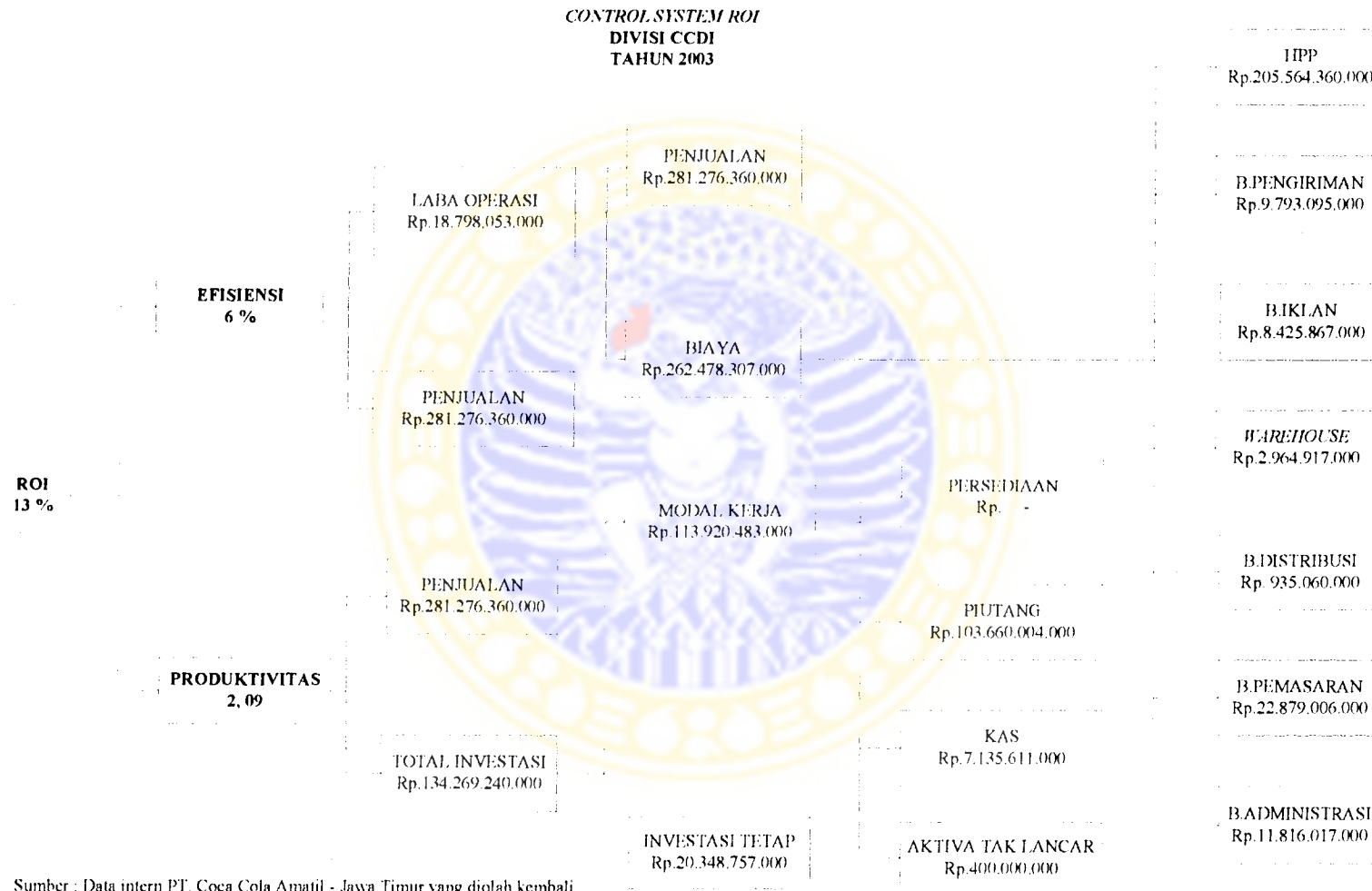


**CONTROL SYSTEM ROI
DIVISI CCBI
TAHUN 2002**

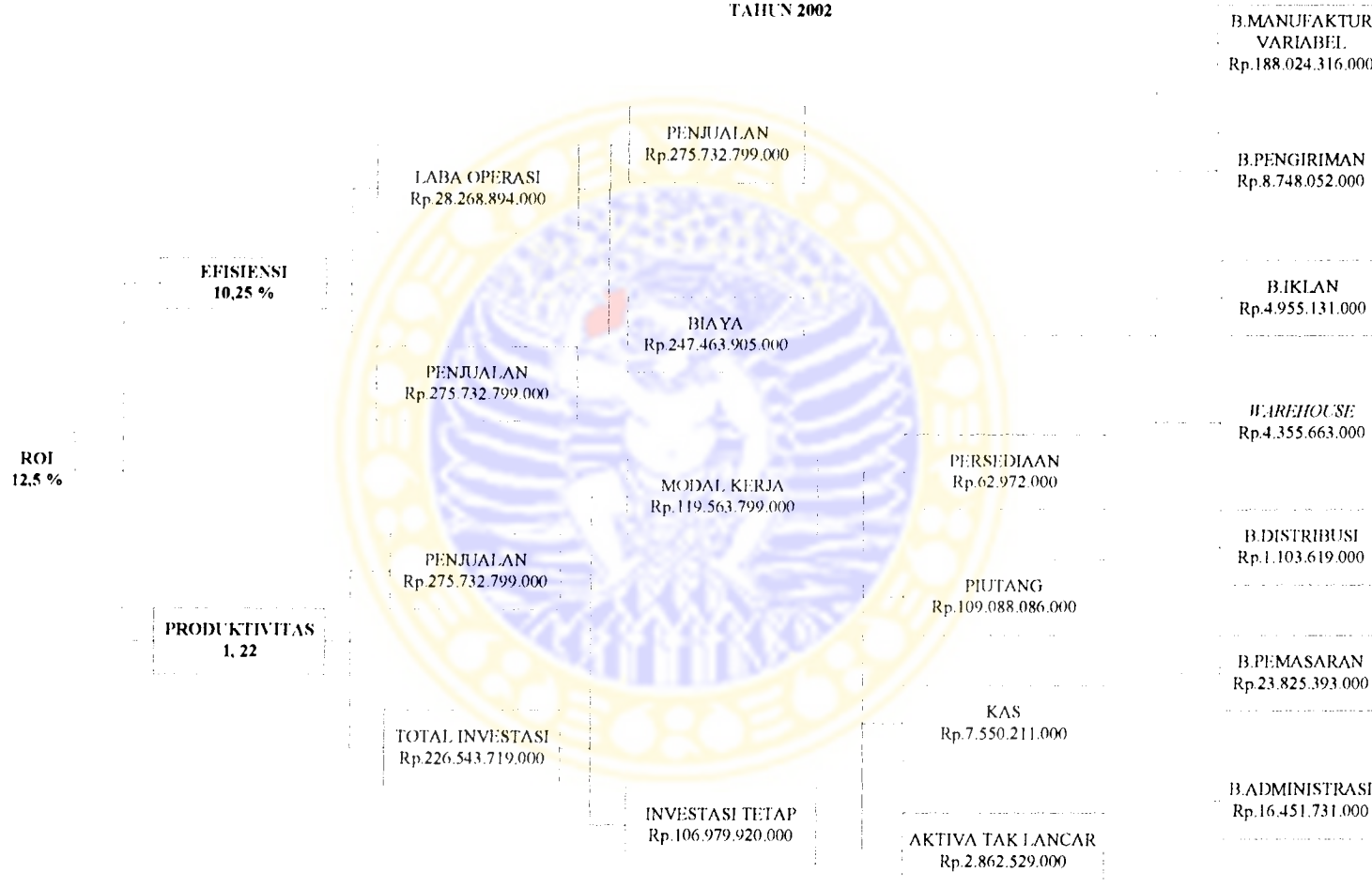


Lampiran 1



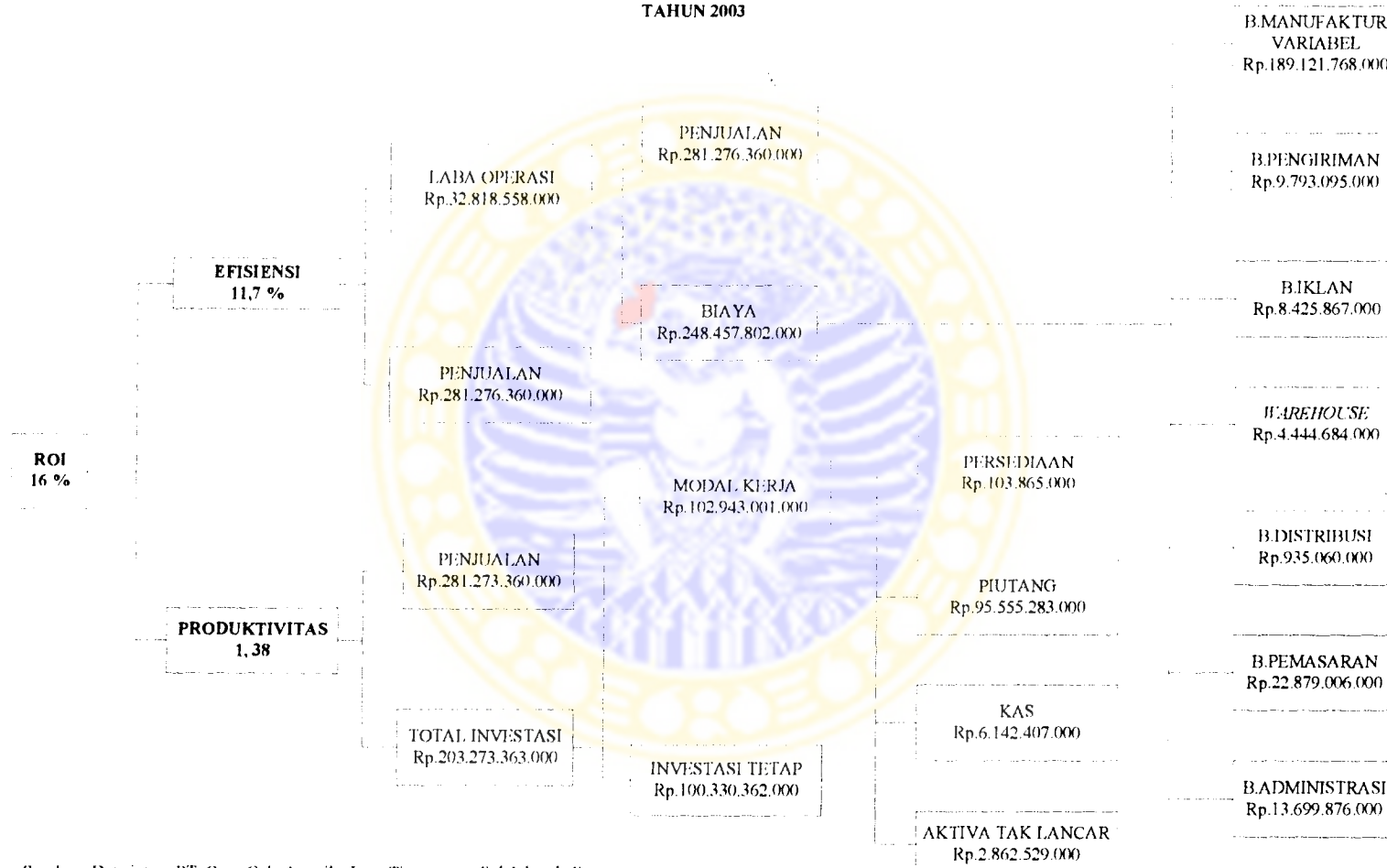


**CONTROL SYSTEM ROI
PT.CCA-JAWA TIMUR
TAHUN 2002**



Sumber : Data intem PT. Coca Cola Amatil - Jawa Timur yang diolah kembali

**CONTROL SYSTEM ROI
PT.CCA- JAWA TIMUR
TAHUN 2003**



Sumber : Data intern PT. Coea Cola Amatil - Jawa Timur yang diolah kembali