

PERENCANAAN LABA JANGKA PENDEK PT "X" GRESIK DENGAN ANALISA BIAYA-VOLUME-LABA

SKRIPSI

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



A - 2047 / 95

Fah
P

DIAJUKAN OLEH

F A H R U D I N

No. Pokok : 048612348

KEPADA

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA

SURABAYA

1995

SKRIPSI

PERENCANAAN LABA JANGKA PENDEK PT "X" GRESIK
DENGAN ANALISA BIAYA-VOLUME-LABA

DIAJUKAN OLEH :

FAHRUDIN

No. Pokok : 048612348

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA BAIK OLEH :

KETUA JURUSAN,



Dra. HARIATI HAMZENS, Ak

TANGGAL 21-8-95

DOSEN PEMBIMBING,



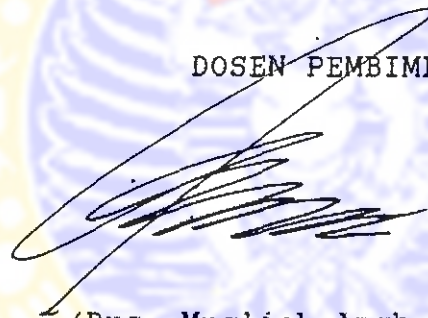
Drs. MUSLICH A, MSc, Ak

TANGGAL 10-8-95

SURABAYA, 15. JULY. 1995

DITERIMA BAIK DAN SIAP DI UJI

DOSEN PEMBIMBING



(Drs. Muslich Anshori, Msc, Ak)

KATA PENGANTAR

Bismillaahirrahmaanirrahim

Puji syukur saya panjatkan ke hadirat Allah SWT karena dengan rahmat serta hidayah-Nya skripsi ini dapat terselesaikan.

Skripsi dengan judul "Perencanaan Laba Jangka Pendek PT"X" Gresik Dengan Analisa Biaya-Volume-Laba" ini saya susun guna melengkapi sebagian dari syarat-syarat untuk memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Universitas Airlangga Surabaya.

Penulis sadar bahwa penyusunan skripsi ini jauh dari sempurna. ini disebabkan mengingat kemampuan dan pengetahuan yang penulis miliki masih sangat terbatas. dan tanpa bantuan serta saran-saran dari semua pihak mustahil penulis dapat menyusun serta menyelesaikan skripsi ini dengan baik.

Karena itu sudah seyogyanya jika penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. DR. Suroso Imam Jazuli, S.E, selaku dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
2. Ibu Dra. Hariyati Hamzens, Ak, selaku ketua jurusan akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
3. Bapak Drs. Muslich Anshori, MSc, Ak, selaku dosen wali sekaligus dosen pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktu, tenaga dan pikiran dalam memberikan bimbingan serta saran-saran kepada penulis, sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.

4. Mas Drs. Khusnul Amin, Ak selaku direktur keuangan perusahaan "X" Gresik yang telah banyak membantu dalam memperoleh data yang penulis perlukan guna penyusunan skripsi ini.
5. Abah, mbak Imah sekeluarga, mbak Fit sekeluarga, cak Ju-
naidi, Adik Qomar, Mujib dan Lilik LS yang telah memberi dorongan serta doa restu atas penyusunan skripsi ini.
6. Semua rekan-rekan seperti Ali Ashar, Roni Riyanto dan rekan-reka seangkatan yang telah membatu selama penyusunan skripsi ini.

Akhirnya penulis berharap semoga bantuan dan saran semua pihak yang tersebut diatas mendapat imbalan yang setimpal dari Allah SWT. Amin amin ya Rabbal 'Alamin.

Surabaya, Agustus 1995

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
Kata pengantar	i
Daftar isi	ii
Daftar gambar	iii
Daftar tabel	iv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar belakang masalah	1
1.2 Perumusan masalah	3
1.3 Tujuan penelitian	4
1.4 Manfaat penelitian	5
1.5 Sistematika skripsi	5
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasa teori	7
2.1.1 Perencanaan laba	7
2.1.1.1 Dimensi waktu perencanaan	8
2.1.1.2 Dasar penetapan laba	10
2.1.1.3 Keuntungan perencanaan laba	11
2.1.1.4 Keterbatasan perencanaan	12
2.1.2 Analisa B-V-L	13
2.1.2.1 Pengertian analisa B-V-L	13
2.1.2.2 Manfaat analisa B-V-L bagi manajemen ...	16
2.1.2.3 Hub. prilaku bi. dengan analisa B-V-L ..	17
2.1.2.4 Teknik pemisahan biaya semi-variabel ...	21
2.1.3 Aplikasi teknik analisa B-V-L dalam peren-	
canaan laba	28
2.1.3.1 Analisa BEP	28

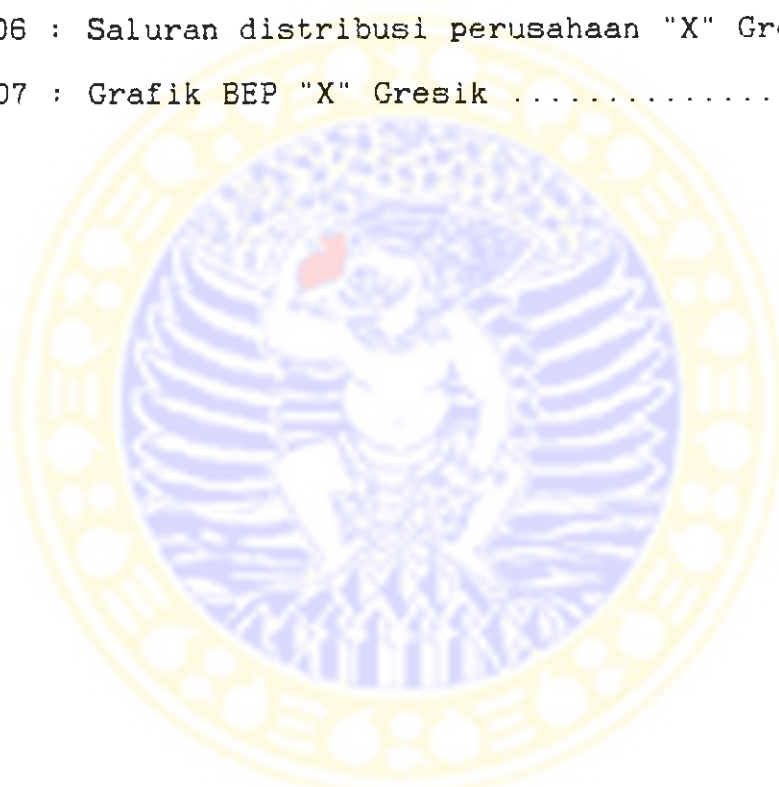
2.1.3.2	Margin of safety	33
2.1.3.3	Analisa target laba	34
2.1.3.4	Analisa perubahan kondisi tertentu terhadap perencanaan laba	35
2.2	Metode penelitian	
2.2.1	Definisi operasional	39
2.2.2	Identifikasi variabel	41
2.2.3	Definisi operasional	41
2.2.4	Jenis dan sumber data	42
2.2.5	Prosedur pengumpulan data	42
2.2.6	Teknik analisis	43
2.2.7	Jadwal penelitian	43
BAB III ANALISIS		
3.1	Gambaran umum perusahaan	44
3.1.1	Sejarah dan perkembangan perusahaan	44
3.1.2	Lokasi perusahaan	45
3.1.3	Struktur organisasi perusahaan	47
3.1.4	Aktivitas produksi	52
3.1.5	Aktivitas pemasaran	56
3.1.6	Metode perhitungan rugi-laba	61
3.2	Pembahasan	
3.2.1	Klasifikasi biaya	63
3.2.2	Pemisahan biaya semi-variabel	67
3.2.3	Contribution margin	75
3.2.4	Analisis BEP	77
3.2.5	Margin of safety	79

3.2.6 Perencanaan laba	82
BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN	
4.1 Kesimpulan	93
4.2 Saran-saran	94



DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 01 : Grafik biaya total	20
Gambar 02 : Grafik biaya per unit	20
Gambar 03 : Grafik biaya semi-variabel	21
Gambar 04 : Grafik BEP	33
Gambar 05 : Stuktur organisasi perusahaan	49
Gambar 06 : Saluran distribusi perusahaan "X" Gresik	58
Gambar 07 : Grafik BEP "X" Gresik	80



DAFTAR TABEL

	Halaman
Tebel 01 : Biaya reparasi dan pemeliharaan	23
Tabel 02 : Pemisahan biaya listrik dengan metode least square	26
Tabel 03 : Jumlah volume produksi	55
Tabel 04 : Rincian produksi bulanan	56
Tabel 05 : Volume penjualan	61
Tabel 06 : Rincian penjualan bulanan	62
Tabel 07 : Daftar biaya overhead pabrik	64
Tabel 08 : Daftar biaya operasi	65
Tabel 09 : Pemakaian bahan baku dan tenaga kerja langsung	66
Tabel 10 : Pemisahan biaya listrik	67
Tabel 11 : Pemisahan biaya pemeliharaan mesin dan inventaris pabrik	69
Tabel 12 : Pemisahan biaya pemeliharaan kendaraan	70
Tabel 13 : Pemisahan biaya angkut dan pengapalan	72
Tebel 14 : Laporan rugi-laba PT"X" Gresik 19X3	74

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. LATAR BELAKANG MASALAH

Perusahaan didirikan dengan tujuan memperoleh laba yang sebesar-besarnya dan stabilitas pertumbuhan perusahaan dalam jangka panjang. Keadaan ini dicapai dengan memproduksi barang atau jasa yang diperlukan oleh masyarakat. Laba yang besar akan diperoleh jika penyediaan barang dan jasa itu mempunyai nilai yang tinggi dan diimbangi dengan penekanan biaya seminimal mungkin. Dengan kata lain perusahaan dijalankan secara efektif dan efisien.

Perubahan lingkungan yang sangat cepat dapat mempengaruhi baik secara langsung maupun tidak langsung kegiatan-kegiatan perusahaan. Hal ini mengakibatkan dunia usaha selalu diliputi ketidak pastian, dan ketidak pastian ini menimbulkan berbagai macam persoalan yang harus dihadapi oleh perusahaan. Karena sulitnya meramalkan kapan persoalan itu timbul, maka tanpa dasar perencanaan dan analisa lingkungan yang baik, resiko gagal yang dihadapi akan semakin besar.

Perencanaan merupakan salah satu faktor yang sangat penting dalam menjalankan suatu perusahaan, karena dapat secara langsung mempengaruhi kelancaran maupun keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuannya. Oleh karena itu keberhasilan perusahaan tergantung pada

Kemampuan manajer dalam membuat rencana kegiatan dimasa yang akan datang, baik rencana jangka pendek maupun rencana jangka panjang. Untuk dapat membuat perencanaan yang baik, seorang manajer harus mampu menganalisis faktor ancaman dan peluang yang paling mungkin mengenai lingkungan dimasa yang akan datang, serta kekuatan dan kelemahan yang ada pada perusahaan itu sendiri. Perencanaan yang baik sangat dibutuhkan oleh manajemen karena dengan adanya perencanaan tersebut manajemen dapat mengarahkan kegiatan-kegiatan yang ada dalam perusahaan, ke arah tujuan yang telah ditetapkan dan manajemen dapat pula melakukan pengawasan terhadap kegiatan dari para bawahan.

Dalam menyusun rencana yang diarahkan untuk pencapaian laba jangka pendek, seorang manajer harus memperhatikan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi laba tersebut, seperti : faktor biaya, volume barang/jasa yang dijual atau tingkat aktifitas dari perusahaan dan harga jual barang/jasa. Faktor-faktor tidak berdiri sendiri-sendiri tetapi saling berhubungan dan saling terkait antara satu dengan yang lainnya. Oleh karena itu dalam membuat perencanaan laba jangka pendek manajemen harus dapat menganalisis hubungan timbal balik diantara faktor-faktor tersebut. Alat bantu yang dapat digunakan oleh manajemen dalam menganalisis hubungan dari faktor-faktor tersebut adalah analisa Biaya-Volume-Laba (analisa B-V-L).

Analisa B-V-L adalah suatu tehnik analisis yang digunakan oleh seorang manajer perusahaan untuk mengetahui alternatif-alternatif mengenai tingkat volume penjualan, tingkat biaya, dan tingkat laba yang dihasilkan menurut tingkat penjualan yang bersangkutan. Manajemen juga dapat menggunakan metode ini untuk mengetahui pada tingkat penjualan berapa perusahaan tidak mendapatkan untung maupun tidaak menderita rugi (break even), dan bagi kepala anggaran dalam hal penjabaran anggaran periodik, analisa B-V-L memberi petunjuk dalam penyusunan anggaran yang efektif dan efisien. Analisis ini juga dapat digunakan untuk melihaat sejauh mana tingkat laba yang mungkin dicapai oleh perusahaan, dengan kondisi yang ada pada perusahaan saat ini. Ringkasnya bahwa peranan analisa B-V-L dalam penyusunan perencanaan laba perusahaan adalah untuk memberikan petunjuk langkah-langkah korektif terhadap penyusunan rencana yang dimaksud bila terjadi hal yang merugikan jika akan dilaksanakan.

Namun demikian analisa B-V-L tidak akan lepas dari keterbatasan-keterbatasan dalam pengetrapannya. Dalam uraian skripsi inipun tidak lepas pula membicarakan masalah keterbatasan tersebut mengingat hal ini sebenarnya merupakan syarat untuk digunakan sebagai tehnik analisa.

1.2. PERUMUSAN MASALAH

Sesuai dengan tujuan pokok perusahaan yaitu laba yang optimal, maka perlu dicari setiap jalan yang paling menguntungkan dengan mengendalikan arah perusahaan ke tujuan tersebut serta menghindari hal-hal yang menyebabkan kerugian. Hal ini dapat dicapai jika perusahaan mempunyai perencanaan yang baik, yang memperhatikan faktor-faktor penentu laba (harga jual, volume penjualan dan biaya).

Permasalahannya selama ini perusahaan belum membuat perencanaan laba yang memadai yang dapat memberi gambaran bagi manajemen tentang pengaruh faktor-faktor penentu laba (harga jual, volume penjualan, dan biaya) terhadap laba tersebut, sehingga manajemen mengalami kesulitan dalam mengambil keputusan di bidang perencanaan laba.

1.3. TUJUAN PENELITIAN

Tujuan yang dilakukan penulis adalah :

1. Memahami B-V-L sebagai salah satu teknik atau metode membuat perencanaan laba dan cara menyajikan informasi yang relevan sebagai dasar pengambilan keputusan dari berbagai alternatif yang ada.
2. Membantu pihak manajemen dalam memecahkan masalah perencanaan laba jangka pendek, melalui pendekatan analisa B-V-L.

1.4. MANFAAT PENELITIAN

Manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini adalah : dapat menambah pengetahuan dan pengalaman bagi penulis terutama mengenai operasi perusahaan sehingga dapat mempertajam pemahaman mengenai masalah yang timbul dalam operasi perusahaan yang sebenarnya. Selain itu bagi PT "X" saran-saran dari penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan dalam memecahkan permasalahan yang ada. Sedangkan bagi pembaca yang berminat untuk memperdalam masalah yang berhubungan dengan analisa B-V-L maka diharapkan berguna sebagai bahan perbandingan dan pengkajian lebih lanjut.

SISTEMATIKA SKRIPSI

Untuk mendapatkan gambaran mengenai isi skripsi ini, sistematika penulisan skripsi disusun sebagai berikut :

Bab I. Pendahuluan

Bab ini menyajikan kerangka umum materi skripsi yang meliputi :

1. Latar belakang masalah
2. Perumusan masalah
3. Tujuan penelitian
4. Manfaat penelitian
5. Sistematika skripsi

Bab II. Tinjauan Pustaka

Bab ini berisi kajian tentang :

1. Landasan teori
2. Metode penelitian

Bab III. Analisis

Berupa pemaparan mengenai :

1. Gambaran umum, menyajikan kondisi empiris dan lingkup operasional PT "X" Gresik yang menjadi obyek penelitian serta masalah-masalah yang dihadapi perusahaan.
2. Pembahasan, berisi pemecahan permasalahan dengan cara penerapan dasar teoritis yang dikemukakan dalam tinjauan pustaka dengan kenyataan dalam praktek, menganalisis hubungan biaya-volume-laba sebagai dasar untuk pengambilan keputusan perencanaan.

Bab IV. Kesimpulan dan Saran

Bab ini berisi kesimpulan atas permasalahan dan pembahasan serta saran-saran untuk perbaikan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. LANDASAN TEORI

2.1.1. PERENCANAAN LABA

Laba adalah faktor yang sangat penting, terutama bagi perusahaan yang menjadikan laba sebagai tujuan perusahaan atau profit oriented. Dalam menetapkan dan mencapai tujuan ini, banyak faktor yang mempengaruhi, antara lain faktor teknologi, ekonomi, politik, sosial dan pesaing. Oleh karena itu diperlukan suatu perencanaan yang baik dan cermat.

Terdapat beberapa pengertian atau definisi yang dikemukakan oleh para ahli tentang perencanaan laba diantaranya,

Matz and Usry mendefinisikan perencanaan laba sebagai berikut :

Perencanaan laba adalah suatu rencana kerja yang telah diperhitungkan dengan cermat dimana implikasi keuangannya dinyatakan dengan bentuk proyeksi rugi/laba, neraca, kas dan modal kerja untuk jangka panjang dan jangka pendek.¹

Definisi yang lain dari J.B Heckert adalah sebagai berikut :

Perencanaan laba adalah sebagai proses pengembangan rencana-rencana terinci untuk suatu jangka waktu

¹ Adolph Matz and Milton F. Uzry, Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian, Edisi kedelapan, terjemahan, Erlangga, Jakarta, 1988, Jilid 2, hal. 3.

tertentu yang dekat dimasa yang akan datang serta mengintegrasikan rencana-rencana ini menjadi satu kesatuan yang komprehensif.²

Dari definisi-definisi tersebut diatas, pengertian perencanaan laba adalah perencanaan yang memberikan suatu teknik dalam menetapkan laba dan bagaimana caranya agar laba tersebut dapat tercapai dalam jangka waktu tertentu. Aspek perencanaan laba akan menyangkut rencana dalam bidang penjualan dan berbagai macam biaya. Selanjutnya rencana tersebut dikembangkan secara terinci dan kemudian disatukan menjadi satu kesatuan yang komprehensif.

2.1.1.1 DIMENSI WAKTU PERENCANAAN

Setiap keputusan yang diambil oleh manajemen akan mempunyai akibat terhadap perusahaan di masa yang akan datang, sedangkan selang waktu yang akan datang tidak terbatas. Sehingga manajemen harus memberi batas, sampai kapan akibat itu timbul.

Secara umum menurut dimensi waktunya perencanaan laba dibagi menjadi dua yaitu :

1. Perencanaan Jangka Panjang

Yaitu perencanaan dari suatu kegiatan perusahaan yang

² Heckert, J.B, Controllershship, Edisi ketiga, terjemahan Tjintjin Finix Tjendera, Erlangga, Jakarta, 1984, Halaman 197.

dibuat untuk jangka waktu lima tahun atau lebih. Seperti yang dikemukakan oleh Heckert.

Perencanaan jangka panjang atau strategi, merupakan suatu proses manajemen yang memfokuskan pada sasaran perusahaan dan cara untuk mencapainya ... itu biasanya meliputi jangka waktu beberapa tahun, mungkin 5 tahun atau 10 tahun.³

Perencanaan jangka panjang tidak dinyatakan dalam satuan-satuan yang pasti. Perencanaan seperti ini lebih berkaitan dengan suatu riset & pengembangan yang luas. Dalam membuat perencanaan ini resiko tidak dapat dihilangkan, karena mengambil resiko merupakan suatu yang hakiki dari kegiatan ekonomi. Oleh karena itu manajemen dituntut untuk selalu berusaha menemukan arah jalannya perusahaan yang paling mungkin dan menguntungkan. Suatu hasil akhir dari perencanaan jangka panjang adalah kemampuan perusahaan untuk memikul resiko, yang merupakan dasar dari kemampuan berusaha.

2. Perencanaan Jangka Pendek

Adalah perencanaan yang dibuat oleh manajemen untuk jangka waktu yang pendek, biasanya berkisar antara satu sampai lima tahun. Perencanaan ini merupakan penjabaran dari rencana strategi, sehingga harus disusun secara terinci mencakup pengembangan operasi yang bekerja untuk menjamin adanya implementasi secara efektif dari tujuan

³ Ibid., halaman 157.

laba jangka panjang.

2.1.1.2 DASAR PENETAPAN LABA

Ada tiga metode yang dapat digunakan untuk menetapkan laba :

1. Metode a priori, yaitu metode dimana sasaran laba yang diinginkan ditetapkan terlebih dahulu sebelum proses perencanaan.
2. Metode a posteriori, dimana penentuan sasaran laba ditetapkan sesudah perencanaan dan sasaran tersebut akan muncul sebagai hasil dari perencanaan itu sendiri.
3. Metode pragmatis, dimana pihak manajemen menggunakan standar laba tertentu yang telah teruji secara empiris dan didukung oleh pengalaman. Dengan menggunakan suatu target laba yang diperoleh dari pengalaman, harapan atau perbandingan, pihak manajemen menetapkan suatu standar relatif yang dianggap memadai bagi perusahaan.⁴

Dalam menetapkan sasaran laba pihak manajemen harus mempertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut :

- Volume penjualan yang harus dicapai untuk menutup seluruh biaya yang terjadi atau dengan kata lain pada volume berapa perusahaan dalam keadaan impas (break even).
- Kapasitas operasi yang dimiliki perusahaan untuk mencapai sasaran laba.
- Biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan untuk mencapai sasaran laba, baik biaya variabel maupun biaya tetap.

⁴ Adolph Matz dan Milton F. Usry, op. cit, hal. 4

- Harga jual dari barang yang dijual oleh perusahaan di pasar.
- Faktor-faktor eksternal seperti, pesaing, supplier, kondisi ekonomi dan lain-lain.

2.1.1.3 KEUNTUNGAN PERENCANAAN LABA

Perencanaan laba ini sangat bermanfaat karena :

1. Memberikan pendekatan yang terarah dalam pemecahan persoalan.
2. Memaksa pihak manajemen untuk secara dini mengadakan penelaahan terhadap masalah yang dihadapinya dan menanamkan kebiasaan pada organisasi untuk mengadakan telaahan yang seksama sebelum mengambil suatu keputusan.
3. Menciptakan suasana organisasi yang mengarah pada pencapaian laba, dan mendorong timbulnya perilaku yang sadar akan penghematan biaya dan memanfaatkan sumber daya secara maksimal.
4. Merangsang peran serta dan mengkoordinasi operasi berbagai segmen dari keseluruhan organisasi manajemen sehingga, keputusan akhir dan rencana saling terkait dapat menggambarkan keseluruhan organisasi dalam bentuk rencana yang terpadu dan menyeluruh.
5. Menawarkan kesempatan untuk menilai secara sistematis setiap segi atau aspek organisasi maupun untuk memeriksa serta memperbaharui kebijaksanaan dan pedoman dasar secara berkala.
6. Mengkoodinasi serta mempertemukan semua upayaa perusahaan ke dalam suatu prosedur perencanaan anggaran yang terarah, karena inilah satu-satunya cara yang paling cepat mengungkapkan kelemahan kegiatan manajemen.
7. Mengarahkan penggunaan modal dan daya upaya pada kegiatan yang paling menguntungkan.
8. Mendorong prestasi yang tinggi dan merangsang kegairahan untuk bersaing, menanamkan hasrat untuk mencapai tujuan, dan menimbulkan minat untuk melaksanakan kegiatan secara efektif.
9. Berperan sebagai tolok ukur atau standar untuk mengukur hasil kegiatan dan menilai manajemen dan

tingkat kecakapan dari setiap pelaksana.⁵

Dari uraian diatas kita dapat melihat betapa pentingnya perencanaan laba bagi perusahaan. Dalam merencanakan laba, khususnya laba jangka pendek manajemen harus merencanakan, menganalisis, dan memutuskan kebijaksanaan jangka pendek secermat mungkin, agar laba maksimum dapat tercapai. Salah satu tehnik bagi perencanaan jangka pendek adalah dengan analisis B-V-L, karena faktor-faktor yang mempengaruhi laba dianalisis dalam teknik tersebut. Adapun faktor-faktor tersebut adalah : harga jual produk, biaya dan volume penjualan.

2.1.1.4 KETERBATASAN PERENCANAAN

Meski banyak manfaat yang diperoleh dengan menyusun anggaran, terdapat pula beberapa kelemahan yang harus diperhatikan. Kelemahan-kelemahan tersebut antara lain :

1. Peramalan bukankah ilmu pasti, dalam setiap penyusunan anggaran akan terdapat sejumlah pertimbangan tertentu. Suatu perbaikan atau modifikasi dari taksiran-taksiran harus dibuat bilamana penyimpangan dari suatu taksiran mengharuskan dilakukannya perubahan atas perencanaan.
2. Anggaran dapat memusatkan perhatian seorang manajer pada suatu sasaran (seperti produksi yang tinggi, penjualan kredit yang besar) yang tidak selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Jadi diperlukan kecermatan untuk menyalurkan manajer secepat mungkin.
3. Suatu perencanaan laba memerlukan kerjasama dan peran serta seluruh anggota manajemen. Dasar dari keberhasilan perencanaan adalah ketaatan pelaksana

⁵ Ibid, halaman 6 - 7

terhadap suatu rencana laba. Sering terjadi suatu rencana laba gagal karena pihak manajemen pelaksana tidak sepenuhnya menaati rencana yang telah dibuat. Demikian pula, keterlibatan setiap tingkat manajemen diperlukan guna menghindari salah pengertian bahwa tingkat manajemen yang lebih rendah merasa bahwa anggaran dipaksakan pada mereka tanpa peran serta darinya.

4. Perencanaan laba tidaklah menghapus atau mengambil alih peran bagian administrasi. Para pelaksana tidak boleh merasa dibatasi oleh anggaran yang dibuat. Sebaliknya, rencana laba disusun guna memberikan keterangan terperinci yang mungkin pihak pelaksana menjalankan kegiatannya dengan kekuatan dan pandangan kearah mencapai sasaran organisasi.
5. Penerapan memerlukan waktu. Manajemen seringkali cepat kehilangan kesabaran dan minat karena terlalu banyak dalam waktu yang terlalu cepat. Anggaran harus dimengerti dulu oleh orang-orang yang bertanggung jawab, dan selanjutnya harus dibimbing dan dilatih serta dididik melalui langkah-langkah mendasar, cara-cara dan tujuan dari suatu sistem anggaran.⁶

2.1.2 ANALISA B-V-L

2.1.2.1 PENGERTIAN ANALISA B-V-L

Beberapa pengarang memberikan definisi yang berbeda-beda mengenai analisa B-V-L, diantara pengarang tersebut adalah Charles T. Hongrent dalam bukunya "Introduction to Management Accounting" mendefinisikan sebagai berikut :

"The managers of profit seeking organization usually study the relationship of revenue (sales), expense (cost), and net income (net profit)", this study is commonly called

⁶ Ibid, halaman 7-8.

cost-volume-profit analisis.⁷

Dari definisi tersebut dapat dilihat bahwa pengarang menekankan pada hubungan antara biaya, volume penjualan dan laba. Hubungan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

Bahwa besarnya biaya itu menentukan harga jual, harga jual dapat mempengaruhi volume penjualan, volume penjualan dapat mempengaruhi volume produksi dan volume produksi itu sendiri mempengaruhi biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan. Jadi jelas disini kaitan antara biaya, volume penjualan dan akhirnya mempengaruhi laba merupakan mata rantai yang tidak dapat dipisahkan. Sedangkan pengaruhnya terhadap tingkat laba itu akan terlihat dengan jelas apabila terjadi perubahan antara biaya dengan volume penjualannya. Perubahan ini akan mempengaruhi secara langsung terhadap besarnya laba.

Uraian diatas akan diperjelas dengan definisi yang dikemukakan oleh Mulyadi dalam bukunya yang berjudul "Akuntansi Biaya Untuk Manajemen", yaitu : "Analisa Biaya, Volume dan Laba ialah analisa akibat perubahan-perubahan biaya, volume dan harga jual terhadap laba".⁸

Definisi ini lebih menitikberatkan pada perubahan-

⁷ Charles T. Hongren, Introduction to Management Accounting, Fifth Edition, Prentice Hall of India, New Delhi, 1981, hal. 28.

⁸ Drs. Mulyadi, Msc, Akuntan, Akuntansi Biaya untuk Manajemen, Edisi 4, BPFE, Yogyakarta, 1985, hal. 105.

perubahan yang terjadi antara biaya dan volume penjualan serta sampai sejauh mana pengaruhnya terhadap tingkat laba.

Definisi lain dari analisa B-V-L seperti yang dikemukakan oleh Ronald M. Copeland dan Paul E. Dasher dalam bukunya "Managerial Accounting" adalah : "... a planning model that considers the inherent relationships among priced, cost struktur, provit and volume. The model is mathematical expresion of a generalized income statement, ...".⁹

Jadi analisa B-V-L- merupakan model perencanaan biaya, volume penjualan dan laba yang dinyatakan dengan media matematika.

Dengan demikian selanjutnya penulis mencoba untuk memberikan interpretasi dari masing-masing kutipan definisi tersebut, yaitu : Bahwa pengertian analisa B-V-L dapat diringkas sebagai berikut :

- Membahas hubungan serta perubahan yang saling mempengaruhi antara biaya, volume penjualan dan harga jual.
- Menganalisa pengaruh perubahan ketiga faktor tersebut terhadap tingkat laba.
- Merupakan model perencanaan dengan media matematika.

⁹ Ronald M. Copeland and Paul E. Dasher, Managerial Accounting, second edition, John Wiley and sons, inc., New York, 1978, hal. 617.

2.1.2.2 MANFAAT ANALISA B-V-L BAGI MANAJEMEN

Analisa B-V-L sangat bermanfaat bagi manajemen dalam berbagai tahap perencanaan. Seperti yang dikemukakan oleh Ray H. Garrison.

"... Analisa Biaya-Volume-Laba merupakan alat terbaik yang dimiliki manajer untuk menemukan sumber keuntungan yang masih terpendam belum dimanfaatkan yang mungkin ada dalam organisasi." ¹⁰

Dari uraian diatas, manajer diharapkan dapat membuat evaluasi yang lebih luas terhadap berbagai strategi untuk mengarahkan jalannya perusahaan mencapai tujuan tersebut. Melalui analisa B-V-L setiap perubahan kondisi penghasilan dan biaya akan dapat dilihat sampai seberapa jauh pengaruhnya terhadap tujuan perusahaan yaitu laba.

A. Tom Nelson dan Paul B.W Miller dalam buku "Modern Management Accounting" mengutarakan manfaat analisa B-V-L adalah untuk mengevaluasi beberapa macam strategi yaitu : Cost Strategies, Revenue Strategies and Volume Strategies serta Profit Strategies. ¹¹

Cost Strategies adalah Penggunaan analisa B-V-L untuk mengevaluasi laba yang dicapai akibat penggunaan secara

¹⁰ Ray H. Garrison, Akuntansi Manajemen, Edisi ketiga, terjemahan, AK Group, Yogyakarta, 1987, halaman

¹¹ A Tom Nelson and B.W. Miller, Modern Management Accounting, second Edition, Goodyear Publishing Co, Ins, Santa Monica, California, 1981, hal. 25.

intensif biaya tetap atau biaya variabel. Sebagai contoh, sampai sejauh manakah keuntungan yang diperoleh perusahaan apabila perusahaan bekerja dengan capital intensive atau dengan labor intensive. Jika perusahaan bekerja dengan capital intensive (padat modal) ini berarti biaya tetap menjadi tinggi, sebaliknya kalau perusahaan bekerja dengan labor intensive (padat karya) berarti pengeluaran biaya variabel akan tinggi. Dari sini analisa digunakan untuk melihat pengaruh cara kerja tersebut terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

Revenue and Volume Strategies adalah penggunaan analisa B-V-L untuk mengatur besarnya tingkat penghasilan atau volume penjualan yang diinginkan dengan cara mengatur strategi harga. Sebagai contoh jika kondisi pasar dalam situasi yang tidak terlalu kompetitif bagaimana akibatnya terhadap volume penjualan yang dicapai apabila harga jual dinaikkan, dan bagaimana pula jika perusahaan menghendaki omset penjualan meningkat, apakah bisa dicapai dengan menurunkan harga jualnya.

Profit strategies adalah penggunaan analisa B-V-L untuk merencanakan tingkat laba yang hendak dicapai.

2.1.2.3 HUBUNGAN PRILAKU BIAYA DENGAN ANALISA B-V-L

Analisa B-V-L dapat memberikan hasil yang memuaskan akan sangat tergantung dari estimasi mengenai variabilitas biaya, yaitu bagaimana biaya itu berfluktuasi dalam

serangkaian aktivitas atau dengan kata lain, bagaimana biaya itu bertingkah laku dalam selang waktu aktivitas tersebut. Jadi harus dapat memisahkan biaya dalam kelompok biaya tetap dan biaya variabel, karena dari sinilah analisa B-V-L baru dapat dibahas. Uraian diatas sesuai dengan pernyataan Glenn A Walsch yaitu :

CVP analysis are developed under the assumption that the concep of cost variability is valid and further that it is possible to identity fixed and variable component of cost. Many leading firms have that this concept and its application are valid. ¹²

Jadi analisa B-V-L dikembangkan atas dasar anggapan bahwa biaya dalam periode tertentu harus dapat dikelompokkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel. Tetapi sering kali ada biaya yang mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel, yang lajim disebut biaya semi variabel. Untuk biaya tersebut harus dipisahkan mana yang merupakan unsur tetap dan unsur variabelnya.

Secara umum klasifikasi biaya berdasarkan tingkah lakunya dibagi menjadi tiga :

1. Biaya Tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap atau tidak terpengaruh walaupun ada perubahan volume kegiatan dalam kapasitas normal, seperti biaya penyusutan, biaya gaji bulanan, dan lain-lain.

Biaya tetap sering disebut sebagai biaya kapasitas

¹² Glenn Welsch, Budgeting profit planning and control, fourth Edition, Prentice Hall of India, New Delhi 110001, 1981, hal. 455.

(capacity cost), karena biaya tersebut mencerminkan kemampuan untuk mempertahankan suatu volume aktivitas yang telah direncanakan.

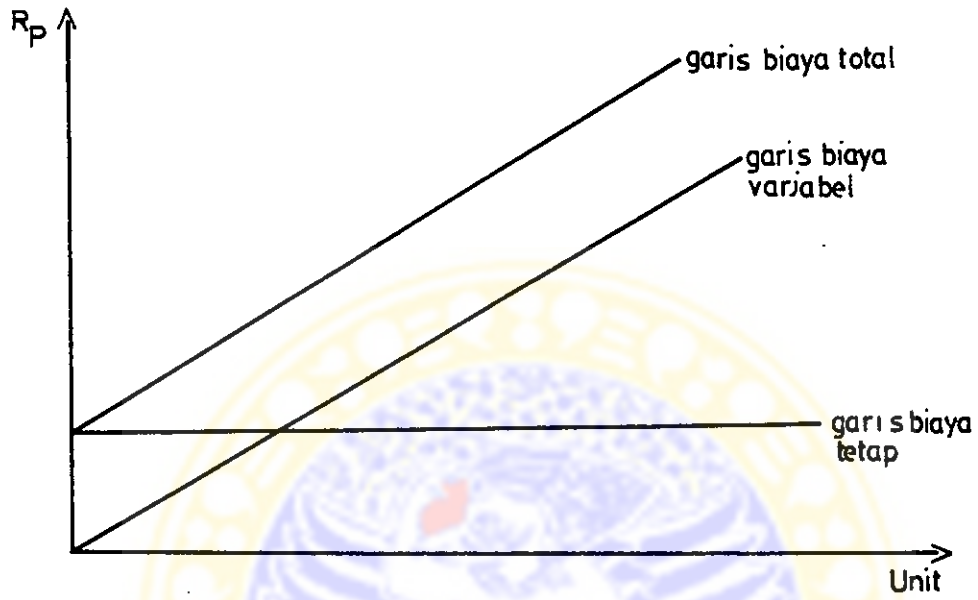
2. Biaya Variabel adalah biaya yang totalnya bervariasi langsung (proporsional) dengan fluktuasi volume aktivitas dalam satu tahun anggaran tertentu. Artinya apabila kuantitas yang diproduksi naik (bertambah) maka biaya ini naik sebesar perubahan kuantitas dikalikan biaya variabel per satuan dan sebaliknya jika turun maka biaya ini akan turun per satuannya. Contoh biaya variabel diantaranya adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya over head langsung, dan lain-lain.

3. Biaya Semi Variabel adalah jenis biaya yang mengandung unsur biaya variabel dan biaya tetap. Biaya ini jumlahnya berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi tetapi perubahannya tidak proporsional. Contohnya biaya listrik, air, telepon, dan lain-lain.

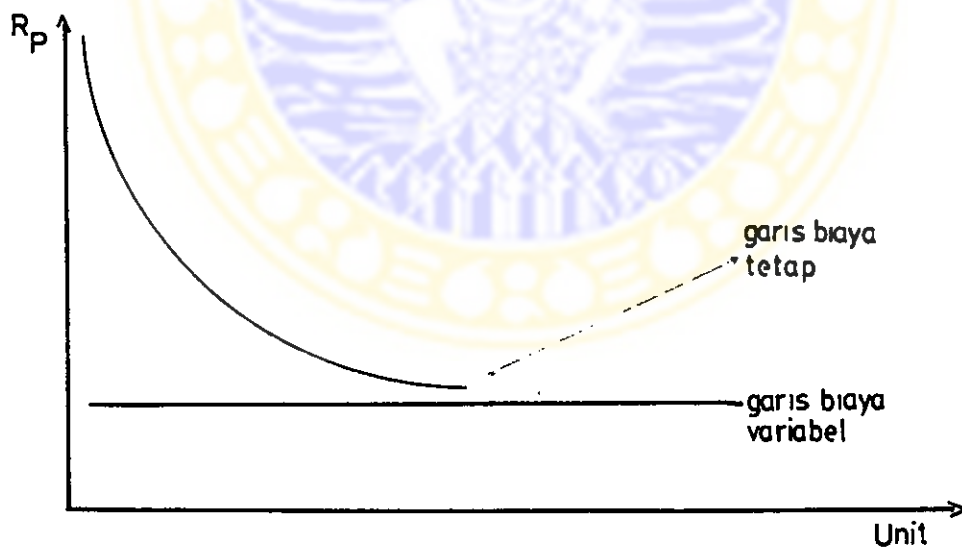
Biaya semi variabel mempunyai bagian-bagian yang bersifat tetap dan variabel. Bagian yang tetap merupakan biaya minimum untuk mempertahankan "kesiap-siagaan" dan karenanya sering disebut "standbay cost".

Pada gambar 1 dan 2 halaman 20 ditunjukkan grafik biaya total dan grafik biaya per unit.

Gb.01 : GRAFIK BIAYA TOTAL

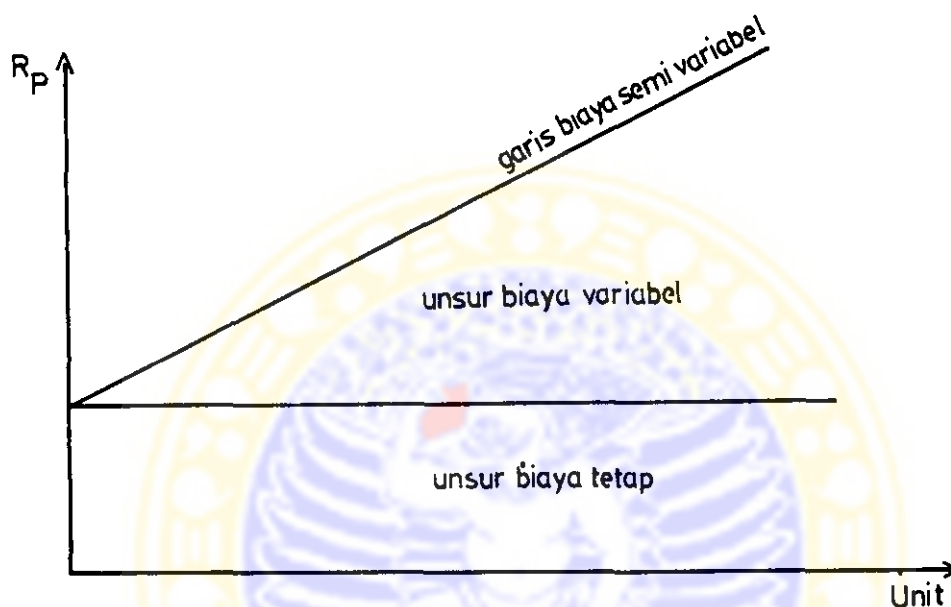


Gb.02 : GRAFIK BIAYA PER UNIT



Untuk menunjukkan bagian yang campuran tersebut dapat dinyatakan dalam gambar 3 seperti dibawah ini :

Gb.03 : GRAFIK BIAYA SEMI VARIABEL



2.1.2.4 TEKNIK PEMISAHAN BIAYA SEMI VARIABEL

Untuk tujuan penerapan perencanaan laba, biaya semi variabel harus dipisahkan kedalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.

Ada dua pendekatan untuk memisahkan biaya semi variabel yaitu :

1. Pendekatan Historis (historical approach)
2. Pendekatan analitis (analitical approach)

Pendekatan Historis (Historical Approach)

Pendekatan ini menghitung biaya tetap dan biaya

biaya selama beberapa bulan dikumpulkan dan kemudian biaya-biaya tersebut dipisahkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan metode-metode statistik dibawah ini : ¹³

A. Metode Titik Tertinggi dan Terendah (high and low poin method)

Untuk memisahkan unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel dalam biaya semi-variabel dengan menggunakan metode ini diperlukan tahap-tahap sebagai berikut :

1. Dalam satu periode dipilih tingkata aktivitas yang tertinggi dan terendah dari data historis tersebut.
2. Pilih juga jumlah biaya yang akan dianalisa pada tingkat aktivitas tertinggi dan terendah tersebut di atas.
3. Bagian terbesar dan terkecil dari tingkat aktivitas dan jumlah biaya yang dianalisa tersebut dikurangkan, maka kita dapat menghitung tarif biaya variabel, yaitu dengan membagi selisih biaya dengan selisih tingkat aktivitasnya.
4. Biaya tetap dapat dihitung dengan cara mengurangi total biaya dengan hasil perkalian tarif biaya variabel dengan aktivitasnya. Metode ini akan lebih jelas dengan memberikan contoh biaya reparasi dan pemeliharaan mesin

¹³ Ray H. Garrison, op. cit., hal. 231.

untuk departemen produksi.

Misalnya biaya reparasi dan pemeliharaan untuk PT "X" adalah sebagai berikut :

TABEL : 01

TABEL BIAYA REPARASI & PEMELIHARAAN

Bulan	Jam kerja langsung	Biaya (Rp)
Januari	7.500	5.750.000
Pebruari	6.000	5.500.000
Maret	8.500	6.250.000
April	9.000	6.700.000
Mei	6.500	5.600.000
Juni	8.000	6.000.000
Juli	6.750	5.700.000

Dari data tersebut di atas maka dipilih titik tertinggi dari aktivitas maupun jumlah biayanya yaitu bulan april dan titik terendah dipilih bulan pebruari. Jika titik tertinggi dikurangi titik terendah, maka akan menghasilkan selisih aktivitas sebesar 3.000 jam kerja langsung sedangkan selisih jumlah biaya adalah sebesar Rp 1.200.000,- dengan demikian dapat dicari tarif biaya variabel, yaitu :

$$\frac{\text{Selisih jumlah}}{\text{Selisih aktivitas}} = \frac{\text{Rp. 1.200.000,-}}{3.000 \text{ Jkl}} = \text{Rp } 400/\text{Jkl}$$

Sedangkan untuk mencari biaya tetap adalah sebagai berikut :

Biaya semi-variabel bulan april	Rp 6.700.000
Biaya Variabel (9.000 X 400)	Rp 3.600.000
Biaya tetap	<u>Rp 3.100.000</u>

Metode ini merupakan metode yang sederhana, karena hanya menggunakan dua titik saja yaitu titik tertinggi dan terendah. Oleh karena itu hasilnya tidak seakurat metode lain yang menggunakan titik-titik data yang lebih banyak.

B. Metode Diagram Pancar (Scattergraph Method)

Merupakan salah satu metode pemisahaan biaya semi-variabel yang menggunakan data statistik dari biaya yang akan dianalisa selama satu periode. Dalam metode ini biaya sebagai variabel dependen digambarkan pada garis vertikal (sumbu Y) dan angka-angka pengukur sebagai variabel independent digambarkan garis horisontal (sumbu X). Kemudian biaya yang terjadi diproyeksikan dan pada daerah tertentu akan kita dapatkan sekumpulan biaya. Berdasarkan pengamatan maka kita akan dapat menarik garis diantara kumpulan biaya-biaya tersebut sehingga memotong garis vertikal pada titik tertentu. Jarak dari titik nol sampai titik potong tersebut merupakan elemen biaya tetap. Sedangkan selisih antara biaya total rata-rata tiap bulan dengan biaya tetap akan kita dapatkan biaya variabel.

C. Metode Least Square (Least Square Method)

Metode ini kadang-kadang disebut sebagai "Analisa Regresi sederhana". Metode ini secara matematis

menentukan titik yang paling layak atau garis regresi linier yang digambarkan melalui suatu kelompok titik yang dipolakan sehingga jumlah penyimpangan atas setiap titik yang dipetakan berada diatas atau dibawah garis regresi adalah minimum. Metode ini memberikan hasil yang lebih baik dibanding metode-metode yang telah dibahas sebelumnya.

Agar lebih jelasnya, berikut ini akan diberikan ilustrasi dari metode ini mengenai analisa biaya listrik selama satu tahun sebagai berikut :



TABEL : 02

PEMISAHAN BIAYA LISTRIK DENGAN METODE LEAST SQUARE

Bulan	Vol.Prod (unit)	Sel.Rata-rata vol. prod.	Bi. Listrik (000)	Sel.Rata-rata bi. listrik	Kol (3) ²	Kolom (3) x (5)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Jan	600	(75)	700	(80)	5.625	6.000
Pebr	615	(60)	725	(55)	3.600	3.300
Maret	635	(40)	745	(35)	1.600	1.400
April	655	(20)	760	(20)	400	400
Mei	650	(25)	755	(25)	625	625
Juni	665	(10)	770	(10)	100	100
Juli	715	40	825	45	1.600	1.800
Agst	755	80	855	75	6.400	6.000
Sept	745	70	840	60	4.900	4.200
Okt	715	40	825	40	1.600	1.800
Nop	665	(10)	770	(10)	100	100
Des	685	10	790	10	100	100
Total	8.100	-	9.360	-	23.050	25.825
Rata2	675	-	780	-	-	-

Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut :

1. Tentukan rata-rata biaya listrik dan tingkat aktivitas atau tingkat produksi bulanan.
2. Hitung perbedaan/selisih tingkat produksi aktual dengan tingkat produksi rata-rata, hasilnya diisikan ke kolom (3) dan selisihkan pula biaya listrik aktual dengan biaya listrik rata-rata, hasilnya diisikan ke kolom (5).

3. Hasil yang ada di kolom (3) dikuadratkan dan dimasukkan kolom (6), sedangkan kolom (7) merupakan hasil perkalian antara kolom (3) dengan kolom (5).
4. Hitung tarif biaya variabel, yaitu :

$$\frac{\text{Kolom (6)}}{\text{Kolom (7)}} = \frac{25.825.000}{23.050} = \text{Rp. 1.120,40/unit}$$

5. Menghitung biaya tetap dengan persamaan garis lurus :

$Y = a + bX$, dimana

Y = Jumlah biaya pada aktivitas X

X = tingkat aktivitas

a = biaya tetap

b = biaya variabel

Perhitungannya sebagai berikut :

$$780.000 = a + (675 \times 1.120,40)$$

$$a = 780.000 - 756.270$$

$$a = \underline{23.730}$$

$$\begin{aligned} \text{Jadi biaya tetap listrik per tahun} &= 12 \times 23.730 \\ &= 284.760 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Sedang biaya variabel satu tahun} &= 1.120,40 \times 8.100 \\ &= 9.075.240 \end{aligned}$$

Pendekatan Analitis (Analytical Approach)

Seperti kita ketahui bahwa pada pendekatan historis diatas dititik beratkan pada analisa tingkah laku biaya (cost behavior) atas data-data biaya masa lalu. Pada

pendekatan analitis, setiap elemen biaya dianalisa satu-persatu dengan mengingat perlu atau tidaknya biaya tersebut dan cara bekerja yang efisien. Seperti yang dikemukakan oleh Ray. H. Garrison "Pada dasarnya, pendekatan analitis ini melibatkan analisis kuantitatif perilaku biaya yang seharusnya, dengan mendasarkan pada penilaian perekraya industrial terhadap metode produksi yang akan digunakan, spesifikasi bahan baku, kebutuhan tenaga kerja, kebutuhan equipmen, efisiensi produksi, pemakaian tenaga pembangkit listrik, dan lain sebagainya".¹⁴

Cara analitis ini biasanya melibatkan ahli-ahli teknik (insinyur) dan staf penyusun anggaran lainnya untuk mengadakan analisa terhadap kegiatan atau pekerjaan guna menentukan :

- Pentingnya kegiatan atau pekerjaan tersebut.
- Metode pelaksanaan kerja yang paling efisien.
- Jumlah yang bersangkutan dengan pelaksanaan pekerjaan tersebut pada berbagai tingkat aktivitas.

2.1.3 APLIKASI TEKNIK ANALISA B-V-L DALAM PERENCANAAN LABA

2.1.3.1 Analisa Break Even Poin

Analisa ini merupakan salah satu bagian dari analisa B-V-L, dimana teknik ini merupakan perencanaan jangka

¹⁴ Ibid, halaman 240.

pendek atau satu periode akuntansi tertentu. Suatu perusahaan dikatakan dalam keadaan break even apabila setelah disusun laporan rugi/laba untuk suatu periode tertentu perusahaan tidak mendapatkan keuntungan dan tidak menderita kerugian. Dengan kata lain hasil penjualan yang diperoleh untuk periode tertentu sama dengan keseluruhan biaya yang telah dikeluarkan atau dikorbankan.

Bagi perusahaan yang menghasilkan bermacam-macam produk, terlebih dulu harus diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya untuk masing-masing produk sehingga memudahkan penerapan rumus break even poin seperti halnya dalam single product. Dengan kata lain break even poin dapat ditentukan melalui pendekatan perjenis produk atau melalui total product.

Dengan diketahuinya titik impas tersebut dapat dipergunakan sebagai informasi oleh pihak manajemen dalam menentukan tingkat volume produksi atau volume penjualan yang akan mendatangkan keuntungan bagi perusahaan. Supaya terhindar dari kerugian, perusahaan harus dapat mengusahakan jumlah penjualannya diatas titik impas.

Ada beberapa pendekatan/cara untuk menentukan break even poin, yaitu :

1. Pendekatan matematis - tehnik persamaan

Break even poin dengan pendekatan persamaan dapat dicari dengan persamaan sebagai berikut :

$$\underline{\text{Penjualan} = \text{Biaya variabel} + \text{Biaya tetap} + \text{Laba}}$$

Dalam keadaan break even; laba = 0, maka persamaannya akan menjadi :

$$\underline{\text{Penjualan}} = \underline{\text{Biaya Variabel}} + \underline{\text{Biaya Tetap}}$$

2. Pendekatan Contribution Margin

Break even poin juga biasa dicari dengan pendekatan marginal income (contribution margin). Contribution margin adalah hasil pengurangan dari penjualan dikurangi dengan biaya variabelnya. Langkah-langkah yang digunakan dalam pendekatan ini adalah sebagai berikut :

- Menentukan Contribution Margin per unit :
= Harga per unit - Biaya Variabel per unit
- Menentukan unit yang harus terjual pada saat BEP

$$= \frac{\text{Biaya tetap} + \text{target laba}}{\text{C/M per unit}}$$

Pada BEP, target income = 0, maka :

$$\text{BEP (dalam unit)} = \frac{\text{Biaya Tetap} + 0}{\text{C/M per unit}}$$

$$\text{BEP (dalam rupiah)} = \frac{\text{Biaya Tetap} + 0}{\text{C/M ratio}}, \text{ dimana,}$$

$$\text{C/M ratio adalah} = \frac{\text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}$$

$$= 1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}$$

Jadi Break Even Poin dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}$$

Contoh :

Pak Agus menjual jagung bakar seharga Rp. 300 perbuah, sedangkan biaya variabel tiap buahnya Rp. 150 yaitu terdiri dari bahan baku jagung/jagung mentah sebesar Rp. 100 per buah dan mentega, arang serta bumbu Rp. 50. Sedangkan biaya tetap yaitu terdiri dari penunggu stand di pasar malam dan sewa tenda sehari Rp. 7.500. Berapa buah jagung bakar yang harus dijual setiap malam agar tidak rugi ?

Penyelesaian :

a. Metode Persamaan.

jika misalkan X adalah banyaknya jagung yang dijual, maka:

$$300X = 150X + 7.500$$

$$150X = 7.500$$

$$X = 7.500/150$$

$$X = 50 \text{ buah jagung bakar}$$

$$\text{Dalam rupiah : } 50 \times \text{Rp. } 300 = \text{Rp } 15.000$$

b. Metode Contribution Margin (CM)

$$\begin{aligned} & - \text{Contribution margin per buah : Rp } 300 - \text{Rp } 150 = \\ & \text{Rp } 150 \end{aligned}$$

- Break even poin dalam unit :

$$\frac{\text{Biaya tetap}}{\text{C/M per unit}} = \frac{\text{Rp 7.500}}{\text{Rp 150}} = 50 \text{ buah}$$

- Break even poin dalam rupiah :

$$\frac{\text{Biaya Tetap}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}} = \frac{\text{Rp 7.500}}{1 - \frac{\text{Rp 150}}{\text{Rp 300}}}$$

$$= \frac{\text{Rp 7.500}}{1 - 0,50} = \frac{\text{Rp 7.500}}{0,50} = \text{Rp 15.000}$$

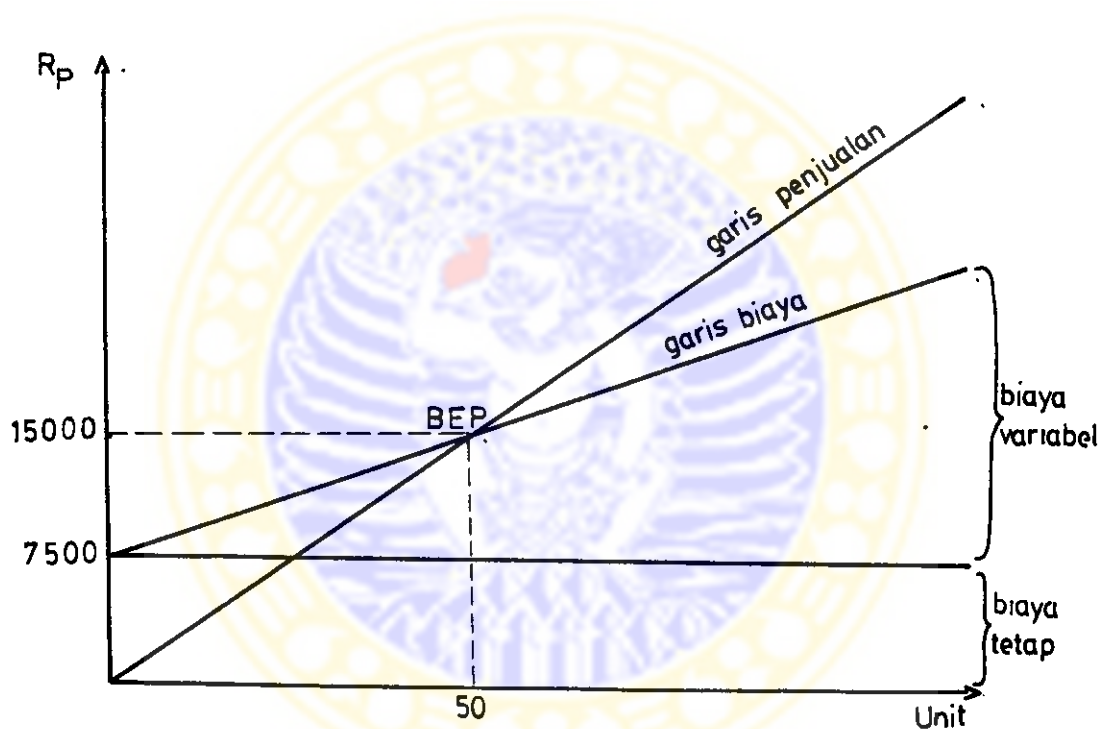
3. Pendekatan Grafik

Didalam melakukan perhitungan break even poin dapat juga dengan menentukan titik pertemuan antara garis penghasilan dengan garis biaya dalam satu grafik. Langkah-langkah mempertemukan dua garis tersebut yang merupakan titik break even adalah sebagai berikut :

- a. Pada sumbu horizontal/mendatar (sumbu X) kita gambarkan volume, kegiatan, sedangkan pada sumbu vertical/tegak lurus (sumbu Y) kita gambarkan biaya dan penjualan.
- b. Biaya tetap digambarkan sebagai garis mendatar sejajar dengan sumbu X dan memotong sumbu Y pada titik tertentu.
- c. Biaya variabel dimulai dari titik potong garis biaya tetap dengan sumbu Y dan digambarkan sebagai garis miring, naik dari kiri bawah ke kanan atas. Garis

- miring, naik dari kiri bawah ke kanan atas. Garis tersebut dikatakan sebagai garis total biaya.
- d. Penjualan digambarkan sebagai garis lurus yang dimulai dari titik nol dan naik ke kanan atas kenaikan tersebut lebih tajam bila dibandingkan dengan garis total biaya. Bentuk diagramnya tampak pada gambar dibawah ini :

Gb. 04 : GRAFIK BREAK EVENT POIN



2.3.1.2 MARGIN OF SAFETY

Margin of safety (batas keamanan) adalah kelebihan penjualan yang dianggarkan diatas volume penjualan impas.¹⁵ Margin of safety menunjukkan batas sampai seberapa jauh hasil penjualan yang dianggarkan boleh turun, tetapi perusahaan tidak merugi. Dengan kata lain penurunan

¹⁵ Ray H. Garrison, *op. cit.*, hal. 299.

penurunan maksimum yang diperbolehkan dari penjualan yang dianggarkan sampai pada tingkat penjualan break even.

Margin of safety sangat penting bagi manajemen, karena dengan diketahuinya margin of safety tersebut berarti manajemen mengetahui tingkat keamanan dari kondisi penjualannya, juga merupakan isyarat bagi manajemen, yaitu kapan manajemen harus meningkatkan promosinya. Apabila margin of safety dijabarkan dalam persentase disebut rasio margin of safety.

Ratio margin of safety dapat dicari dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{M/S ratio} = \frac{\text{Budget penjualan} - \text{penj. BEP}}{\text{Budget penjualan}} \times 100\%$$

Jika pada contoh sebelumnya diketahui bahwa penjualan jagung bakar yang dianggarkan adalah sebesar Rp 20.000 maka :

$$\begin{aligned} \text{M/S ratio} &= \frac{\text{Rp } 20.000 - \text{Rp } 15.000}{\text{Rp } 20.000} \times 100\% \\ &= 25\% \end{aligned}$$

2.3.1.3 ANALISA TARGET LABA

Analisa target laba merupakan pengembangan dari analisa BEP. Analisa ini digunakan apabila kita ingin mengetahui berapa unit yang harus terjual atau berapa penjualan yang harus terealisasi untuk memperoleh laba yang

diinginkan. Analisa target laba dapat dicari dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Unit yang harus terjual} = \frac{\text{Biaya tetap} + \text{laba}}{\text{C/M per satuan}}$$

Pada contoh sebelumnya jika laba yang diinginkan adalah sebesar Rp 7.500 maka :

$$\begin{aligned} \text{Unit yang harus terjual} &= \frac{\text{Rp } 7.500 + \text{Rp } 7.500}{\text{Rp } 150} \\ &= \frac{\text{Rp } 15.000}{\text{Rp } 150} \\ &= 100 \text{ unit} \end{aligned}$$

atau

$$\begin{aligned} \text{Penjualan yang harus dicapai} &= \frac{\text{Biaya tetap} + \text{Laba yang di hrp}}{\text{C/M ratio}} \\ &= \frac{\text{Rp } 7.500 + \text{Rp } 7.500}{0,50} \\ &= \text{Rp } 30.000,00 \end{aligned}$$

2.1.3.4 ANALISA PERUBAHAN KONDISI TERTENTU TERHADAP PERENCANAAN LABA

Untuk mempermudah pembahasan mengenai perubahan kondisi tertentu terhadap laba ini akan disajikan data-data dasar yang akan dipakai dalam pembahasan analisa

tersebut :

PT. CJDW merupakan perusahaan industri yang memproduksi bataco, dengan kapasitas produksi sebesar 250.000 unit perbulannya. Laporan rugi/laba bulan ini adalah sebagai berikut :

PT CJDW				
Laporan Rugi-Laba				
bulan X				
	Rp	Nilai	Unit	%
Penjualan (200.000 unit)	Rp	50.000	250	100
Biaya Variabel	Rp	30.000	150	60
<hr/>				
Contribution Margin	Rp	20.000	100	40
Biaya Tetap	Rp	10.000		
<hr/>				
Laba bersih	Rp	10.000		
BEP (rupiah) =	$\frac{\text{Biaya tetap}}{\text{C/M Ratio}} = \frac{\text{Rp } 10.000.000}{40\%}$		= Rp 25.000.000	
BEP (unit) =	$\frac{\text{Biaya tetap}}{\text{C/M per unit}} = \frac{\text{Rp } 10.000.000}{100}$		= 100.000	

1. Perubahan Biaya Tetap

- misalnya biaya tetap berubah 20%

	Biaya Tetap turun	semula	Biaya Tetap naik 20%
Penjualan	Rp 50.000.000	Rp 50.000.000	Rp 50.000.000
Biaya Variabel	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000
C/M	Rp 20.000.000	Rp 20.000.000	Rp 20.000.000
Biaya Tetap	Rp 8.000.000	Rp 10.000.000	Rp 12.000.000
Laba Bersih	Rp 12.000.000	Rp 10.000.000	Rp 8.000.000
BEP (rupiah)	Rp 20.000.000	Rp 25.000.000	Rp 30.000.000
BEP (unit)	80.000	100.000	120.000

Dari contoh diatas dapat dilihat bahwa perubahan biaya tetap akan dapat mempengaruhi BEP sebesar perubahan tersebut. Jadi apabila biaya tetap turun sebesar 20% maka BEP akan turun 20%, demikian pula sebaliknya jika biaya tetap naik 20% maka BEP akan naik sebesar 20%.

2. Perubahan Biaya Variabel

- Misalnya biaya variabel berubah 20%

	Biaya Tetap turun	semula	Biaya Tetap naik 20%
Penjualan	Rp 50.000.000	Rp 50.000.000	Rp 50.000.000
Biaya Variabel	Rp 24.000.000	Rp 30.000.000	Rp 36.000.000
C/M	Rp 26.000.000	Rp 20.000.000	Rp 14.000.000
Biaya Tetap	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000
Laba Bersih	Rp 16.000.000	Rp 10.000.000	Rp 6.000.000
BEP (rupiah)	Rp 19.230.769	Rp 25.000.000	Rp 35.714.286
BEP (unit)	76.923	100.000	142.857

Dengan naiknya biaya variabel sebesar 20% maka BEP naik dari 100.000 unit menjadi 142.857 atau naik sebesar 42,86%, sedangkan turunnya biaya variabel sebesar 20% akan menurunkan BEP dari 100.000 unit menjadi 76.923 unit atau turun sebesar 23,08%.

3. Perubahan Harga Jual

- Misalnya harga jual batako berubah sebesar 20%

	Harga Jual Turun	Semula	Harga Jual Naik 20%
Penjualan	Rp 40.000.000	Rp 50.000.000	Rp 60.000.000
Bi Variabel	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000
C/M	Rp 10.000.000	Rp 20.000.000	Rp 30.000.000
Bi Tetap	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000
Laba	0	Rp 10.000.000	Rp 20.000.000
BEP (rupiah)	Rp 40.000.000	Rp 25.000.000	Rp 20.000.000
BEP (unit)	200.000	100.000	66.667

Perubahan harga jual dapat mempengaruhi BEP sebagai berikut :

- Jika harga jual turun 20% maka BEP dalam rupiah naik sebesar 60% sedang dalam unit sebesar 100%.
- Jika harga jual naik 20% maka BEP dalam rupiah turun sebesar 20%, tetapi dalam unit turun sebesar 33,33%.

Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan, bahwa sangat besar resikonya bila perusahaan menurunkan harga jualnya, karena perusahaan dituntut untuk menjual produknya lebih banyak, padahal kapasitas produksi perusahaan sangat terbatas disamping persaingan yang ketat.

4. Perubahan Volume Penjualan

- Misalnya Volume penjualan berubah sebesar 20%

	Vol. Penj. Turun	Semula	Vol. Penj. Naik 20%
Penjualan	Rp 40.000.000	Rp 50.000.000	Rp 60.000.000
Bi Variabel	Rp 24.000.000	Rp 30.000.000	Rp 36.000.000
C/M	Rp 16.000.000	Rp 20.000.000	Rp 24.000.000
Bi Tetap	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000
Laba	6.000.000	Rp 10.000.000	Rp 14.000.000
BEP (rupiah)	Rp 25.000.000	Rp 25.000.000	Rp 25.000.000
BEP (unit)	100.000	100.000	100.000

Dari contoh di atas dapat diketahui bahwa perubahan volume penjualan baik naik maupun turun tidak mempengaruhi BEP, dan dapat diketahui pula semakin banyak unit yang dijual keuntungan yang diperoleh semakin besar. Dengan asumsi biaya tetap tidak naik atau masih dalam kapasitas produksi yang dimiliki perusahaan.

2.2. METODE PENELITIAN

2.2.1 PENGERTIAN JUDUL

Judul skripsi ini adalah "Perencanaan laba jangka

pendek PT "X" Gresik dengan analisa biaya-volume-laba". Untuk menghindari kesalah pahaman pengertian maka judul diatas dijelaskan sebagai berikut :

Perencanaan laba : adalah suatu rencana kerja yang telah diperhitungkan dengan cermat dimana implikasi keuangannya dinyatakan dalam bentuk proyeksi rugi/laba, neraca, kas dan modal kerja untuk jangka panjang dan jangka pendek.

Jangka pendek : yaitu satu periode akuntansi atau satu tahun.

PT"X" Gresik : adalah perusahaan yang memproduksi dolomit yang mempunyai lokasi di Gresik dimana penulis mengadakan penelitian dan mendapatkan data-data sebagai bahan penulisan skripsi.

Analisa B-V-L : adalah analisa yang menunjukkan hubungan antara biaya, volume penjualan, harga jual, serta pengaruhnya terhadap tingkat laba.

Selanjutnya pengertian judul diatas secara keseluruhan adalah sebagai berikut :

"Pembahasan mengenai penyusunan perencanaan laba jangka pendek/tahunan PT"X" Gresik dengan memperhatikan hubungan yang saling mempengaruhi antara biaya,

volume penjualan, harga jual serta pengaruhnya terhadap laba".

2.2.2 IDENTIFIKASI VARIABEL

Dari model analisa B-V-L ini, kita dapat mengidentifikasi variabel-variabel yang terlibat. Variabel tersebut dipisahkan menjadi (1) variabel tidak terkendali (Uncontrollable Variable) dan (2) variabel terkendali (Controllable Variable).

1. Yang termasuk variabel tidak terkendali (Uncontrollable Variabel) adalah volume penjualan karena volume penjualan ditentukan oleh tingkat permintaan yang terjadi di pasar dan tentu saja sangat sulit untuk dikendalikan perusahaan.
2. Sedangkan variabel terkendali (Controllable Variable) dalam model analisa tersebut adalah (a) biaya tetap (b) biaya variabel (c) target laba karena secara relatif dapat dikendalikan oleh pihak manajemen perusahaan.

2.2.3 DEFINISI OPERASIONAL

Variabel-variabel yang didapat dalam identifikasi variabel dapat dijelaskan atau didefinisikan sebagai berikut :

Volume penjualan : adalah jumlah unit atau kuantitas yang terjual untuk jangka waktu tertentu, dalam skripsi ini satuan yang dipakai adalah ton.

- Biaya variabel : adalah biaya yang berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas.
- Biaya tetap : adalah biaya yang secara totalitas tetap konstan tidak terpengaruh oleh perubahan tingkat aktivitas.
- Target laba : adalah jumlah rupiah tertentu yang harus dicapai oleh manajemen pada periode waktu tertentu.

2.2.4 JENIS DAN SUMBER DATA

Skripsi ini menggunakan data primer dan data sekunder sebagai jenis dan sumber data.

Data primer adalah data yang didapat penulis dari observasi dan interview secara langsung dengan pengelola perusahaan. Data-data tersebut berupa sistem produksi, metode kalkulasi biaya, pemakaian bahan baku, serta data penjualan dan lain-lain. Data sekunder adalah data yang sudah diproses oleh perusahaan. Seperti sejarah perusahaan, laporan rugi/laba dan lain-lain.

2.2.5 PROSEDUR PENGUMPULAN DATA

Guna keperluan pembahasan dan pemecahan masalah dalam penulisan skripsi ini, penulis melakukan proses pengumpulan dan pengolahan data sebagai berikut :

a. Survei Pendahuluan

Survei ini dilakukan untuk mendapatkan gambaran secara umum tentang perusahaan serta untuk mengetahui masalah-masalah yang dihadapi oleh perusahaan.

b. Survei Lapangan

Survei ini bertujuan untuk memperoleh gambaran yang lebih detail mengenai permasalahan yang ada di perusahaan dan dilakukan penulis dengan cara mengadakan wawancara dengan pihak perusahaan serta mengadakan tinjauan secara langsung atas aktivitas fisik perusahaan atas catatan-catatan perusahaan.

c. Studi Kepustakaan

Sebagai landasan teori untuk pemecahan masalah, dalam survei ini dimaksudkan untuk mendapatkan literatur-literatur yang diperlukan dalam penyusunan skripsi ini.

2.2.6 TEKNIK ANALISIS

Teknik analisis menggunakan dua tahapan yaitu :

1. Melakukan analisis BEP, analisa perubahan kondisi dan penggunaan analisa B-V-L untuk mengevaluasi perencanaan laba yang disusun.
2. Melakukan pembahasan dengan menggunakan konsep akuntansi manajemen sehingga data yang ada serta informasi yang disajikan berorientasi ke masa depan.

2.2.7 JADWAL PENELITIAN

Penelitian dilakukan sejak awal Nopember 1994 sampai dengan akhir penulisan sesuai kebutuhan penulis.

BAB III

A N A L I S I S

3.1. GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

3.1.1. Sejarah dan Perkembangan perusahaan

Perusahaan "X" adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang pengolahan hasil tambang yang berupa batu dolomit. Perusahaan ini didirikan pada tanggal 11 Mei 1978 oleh H. Achmad Moedh'har Syah bersama Haji Achmad Djauhar Arifin dihadapan notaris Surabaya R.Hadiwido.

Bermula pada tahun 1966 - 1968 H. Achmad Moedh'har Syah bekerja sebagai karyawan perusahaan eksportir hasil bumi di Surabaya kemudian pada tahun 1968 -1973 berhasil dengan usahanya sendiri memperdagangkan hasil bumi. Tahun 1976 mencoba mengembangkan usahanya dibidang penambangan batu dolomit dengan menggunakan modal sendiri dan hanya melayani beberapa orang saja, peralatan yang digunakanpun masih sangat sederhana. dengan berjalannya waktu, usaha ini mengalami kemajuan. Pimpinan perusahaan mulai berfikir untuk memper besar kapasitas agar dapat memenuhi permintaan yang semakin besar.

Dengan tersedianya dana yang cukup, pada tanggal 11 mei 1978 usaha ini dikembangkan menjadi sebuah pabrik dengan mesin-mesin dan peralatan-peralatan yang memiliki

kapasitas besar dan modern.

Bentuk badan hukum perusahaan adalah Perseroan Terbatas (PT) yang didirikan berdasarkan akte notaris R. Hadiwido nomor 79, tanggal 11 Mei 1978 di Surabaya. Atas akte pendirian ini telah memperoleh pengesahan dari menteri kehakiman RI dengan surat persetujuan nomor Y.A.5/223/17 dan telah diumumkan dalam berita negara Republik Indonesia tertanggal 2 Pebruari 1982. Perusahaan menjalankan usahanya dengan surat izin usaha perdagangan nomor 584/W/S/13/01/09/81.

Untuk menunjang kelancaran usaha di bidang levering yang tepat waktu serta menjaga mutu produk agar tetap berkualitas sampai di konsumen, perusahaan telah berusaha untuk dapat melayani konsumen yang terbaik dengan jalan mendirikan usaha dibidang jasa transportasi dan industri karung plastik, selain mengembangkan usaha tersebut diatas, pada tahun 1990 perusahaan telan mendirikan perusahaan yang bergerak dalam bidang perkebunan mangga.

3.1.2. Lokasi Perusahaan

Keputusan untuk menempatkan atau memilih lokasi perusahaan mempunyai pengaruh terhadap usaha yang dilakukan. Oleh karena itu keputusan menentukan lokasi perusahaan harus dipertimbangkan dengan cermat. Karena kesalahan dalam menentukan lokasi perusahaan akan mengakibatkan kegagalan dalam menjalankan usahanya. Perusahaan "X"

berada di tepi jalan antara Gresik - Tuban.

Pemilihan lokasi kedudukan dan kediaman perusahaan dengan mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut :

a) Kedekatan Dengan Bahan Baku

Untuk menentukan lokasi, perusahaan selalu berusaha mendekati tempat dimana dapat diperoleh bahan baku produk dengan harga yang murah. Disamping itu juga tidak mengalami kesulitan dalam hal pengangkutan bahan baku sehingga tidak membutuhkan biaya pengangkutan yang tinggi. Demikian halnya Perusahaan "X" dalam memperoleh bahan bakunya berupa batu dolomit dan batu phospat, karena letak perusahaan yang berdekatan dengan bukit Banyu Urip yang diperkirakan dapat memenuhi kebutuhan bahan baku perusahaan selama puluhan tahun mendatang.

b) Tersedianya Tenaga Kerja

Perusahaan "X" masih banyak menggunakan alat-alat tradisional sehingga dibuthkan banyak tenaga manusia untuk mengoprasikannya. Untuk memenuhi kebutuhan tenaga kerja tersebut, perusahaan tidak mengalami kesulitan karena perusahaan yang berada disekitar perumahan penduduk.

c) Transportasi

Letak perusahaan yang berada ditepi jalan raya, di tunjang pula dengan memiliki armada sendiri maka menjamin lancarnya keperluan transportasi baik dengan anggkutan umum maupun dengan armada sendiri.

d) Pasar

Perusahaan "X" semula hanya melayani kebutuhan daerah sekitarnya, kemudian berkembang meliputi wilayah Jawa Timur, Jawa Tengah, Jawa barat, sebagian Sumatra, Kalimantan serta Sulawesi. Letak perusahaan yang disamping ditepi jalan raya juga dekat dengan pelabuhan (pelabuhan Gresik dan pelabuhan Tuban) merupakan penunjang untuk dapat berhubungan dengan pelanggan dan memberikan pelayanan yang cepat dengan biaya yang murah.

e) Sumber Energi

Energi listrik yang diperlukan oleh perusahaan di suplai dari PLN setempat dan juga memiliki Genset sendiri sebagai tenaga cadangan sehingga dapat membantu kelancaran berproduksi.

f) Kemungkinan Perluasan (Ekspansi)

Untuk perluasan di lokasi perusahaan "X" saat ini lebih memungkinkan dari pada di lokasi perkotaan, karena di lingkungan perusahaan saat ini masih belum penuh dan areal tanah yang tersisa cukup luas sehingga lebih memungkinkan apabila digunakan untuk perluasan pabrik.

3.1.3. Struktur Organisasi Perusahaan

Keberhasilan perusahaan dalam mencapai sasaran yang diinginkan membutuhkan suatu sarana untuk mengkoordinasikan sumber-sumber/faktor-faktor produksi yang dimilikinya.

Sarana tersebut mengatur hubungan yang ada diantara unit-unit yang ada dalam organisasi, dalam arti mengatur tentang wewenang dan tanggung jawab masing-masing anggota organisasi. Sarana yang dimaksudkan adalah struktur organisasi.

Dengan struktur organisasi yang jelas, para anggota organisasi dapat mengetahui apa tugas mereka dan kepada siapa mereka harus bertanggung jawab serta dari siapa mereka mendapat wewenang karena struktur organisasi mencerminkan :

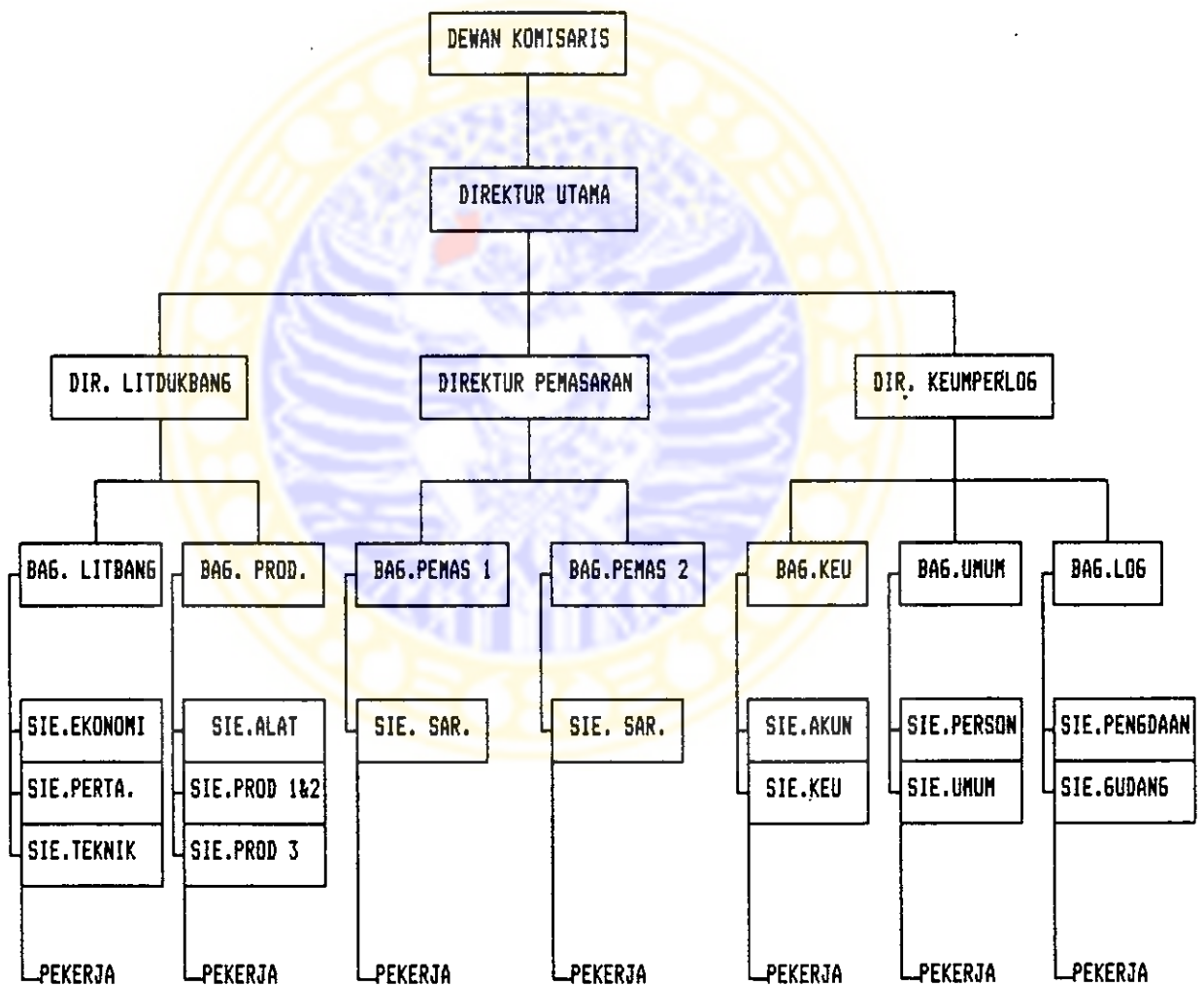
- a). Pembagian tugas operasional pemasaran, produksi, keuangan dan administrasi kedalam berbagai jabatan yang dibentuk oleh perusahaan.
- b). Pembagian wewenang dan tanggung jawab masing-masing jabatan sesuai hirarkinya.
- c). Hubungan komando dan koordinasi antara berbagai jabatan/posisi yang ada dalam organisasi.

Struktur organisasi berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan yang lain tergantung pada tujuan operasi serta besar kecilnya perusahaan.

Struktur organisasi pada perusahaan "X" menggunakan bentuk struktur organisasi lini, yaitu suatu bentuk struktur organisasi yang menunjukkan kekuasaan yang bersumber dari pimpinan langsung menuju pada bawahan, semua instruks-

si berasal dari pimpinan dan para bawahan melihatnya sebagai satu-satunya sumber kekuasaan. Struktur organisasi Perusahaan "X" dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

GAMBAR : 05
STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN "X" GRESIK



Sumber : Perusahaan "X" Gresik

Untuk lebih jelasnya berikut ini tugas dan tanggung jawab masing-masing bagian dalam struktur organisasi di atas :

- Dewan Komisaris

- Memberikan pertimbangan dan persetujuan tentang kebijaksanaan yang diambil oleh direktur utama, mengevaluasi serta menilai keberhasilan dari kepemimpinan direktur utama.

- Direktur Utama

- Mengkoordinir kerja para direktur dalam melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan rencana dan kebijaksanaan umum perusahaan.
- Mengambil keputusan yang sifatnya strategis misalnya keputusan untuk melakukan investasi, ekspansi, negoisasi dengan pihak luar yang penting bagi perusahaan. Oleh karenanya direktur utama bertanggung jawab terhadap kemajuan perusahaan dan usaha-usaha pencapaian tujuan perusahaan.

- Direktur Litbang dan Produksi

- Mendorong efisiensi kerja dan efisiensi produksi.
- Bertanggung jawab terhadap kualitas produk, target produksi, jadwal penyelesaian produk, dan memberi informasi tentang kemampuan produksi perusahaan pada saat tertentu, serta terhadap laporan hasil produksi.

- Direktur Pemasaran
 - Merencanakan dan menetapkan strategi pemasaran dan promosi yang tepat, mencari daerah pemasaran baru, mengikuti perkembangan harga serta minat konsumen terhadap produk perusahaan.
 - Bertanggung jawab terhadap ketepatan penyerahan produk, mengawasi dan mengecek serta mencari informasi-informasi tentang kebutuhan dan keluhan distributor dan atau konsumen.
- Direktur Keuangan, Personalia dan Logistik
 - Bertanggung jawab terhadap kebutuhan keuangan perusahaan, aktivitas keuangan antar bagian, dan bertanggung jawab terhadap laporan keuangan intern dan perpajakan.
 - Menetapkan program dan strategi perusahaan dibidang kepegawaian, merekrut pegawai, mengatur sistem imbalan bagi karyawan.
 - Bertanggung jawab terhadap pengadaan dan pembelian spare part dan kebutuhan perlengkapan lain yang diperlukan untuk kelancaran proses produksi dan bertanggung jawab atas urusan pergudangan.
- Bagian-bagian
 - Melaksanakan sebaik mungkin penggunaan bahan baku, tenaga kerja, mesin dan peralatan juga sumberdaya lainnya yang ada dalam bagiannya.
 - Mengawasi secara teratur setiap proses pelaksanaan

pekerjaan dalam bagiannya.

3.1.4 Aktivitas Produksi

1. Bahan-bahan yang diperlukan dalam proses produksi

a). Bahan Baku

Dalam memproduksi tepung dolomit dan tepung fosfat perusahaan "X" membutuhkan bahan baku berupa batuan dolomit dan fosfat yang dapat diperoleh di daerah sekitar pabrik.

b). Bahan Pembantu

Bahan pembantu yang diperlukan antara lain :

- karung plasti (zak)
- benang jahit
- solar
- dll

2. Alat-alat Produksi

Mesin dan peralatan yang digunakan dalam proses produksi adalah sebagai berikut :

- ##### a). Lantai Penjemuran : yaitu tempat/tanah lapang yang dipergunakan untuk menjemur bahan baku guna mengurangi kadar air yang terkandung dalam bahan baku sebelum masuk dalam proses produksi.
- ##### b). Mesin Giling : adalah mesin yang dipergunakan untuk menggiling bongkahan batu menjadi tepung dolomit atau fosfat dengan kehalusan antara 60-80

mesh.

- c). Alat Timbang : yaitu alat yang dipergunakan untuk menimbang tepung dolomit atau fosfat setelah dimasukkan kedalam karung plastik (zak).
- d). Mesin Penjahit Karung : untuk menjahit karung yang telah diisi dengan tepung dolomit dan fosfat dengan berat tertentu, yaitu 50 Kg.
- e). Genset/Pembangkit Listrik : yaitu untuk mensuplai kebutuhan sumber energi yang diperlukan mesin giling jika listrik dari PLN padam.

3. Proses Produksi

Perusahaan "X" dalam menghasilkan produk berupa dolomit dan fosfat ini harus melalui beberapa tahapan proses produksi, sebelum menjadi produk akhir yang siap dipasarkan. Berikut ini akan diuraikan mengenai tahapan-tahapan yang harus dilalui dari penerimaan bahan baku sampai menjadi barang jadi yang siap dipasarkan :

a). Penerimaan Bahan Baku

Bahan baku yang berupa batuan dolomit dan batuan fosfat diterima dari para penggali batu, pada proses ini batuan disortir dengan standar mutu tertentu dan dimasukkan ke gudang masing-masing bahan baku.

b). Penjemuran

Bahan baku dikeluarkan dari gudang untuk dijemur

guna mengurangi kadar air yang terkandung didalamnya. Lama penjemuran pada udara terbuka biasanya memerlukan waktu kurang lebih 3 hari, hal ini tergantung pada keadaan cuaca, bila cuaca cerah penjemuran bisa dilakukan kurang dari tiga hari dan sebaliknya bila keadaan mendung penjemuran memerlukan waktu lebih dari tiga hari.

c). Penumbukan

Bahan baku yang telah selesai dijemur, kemudian ditumbuk atau dipecah-pecah dengan menggunakan palu besar hingga bahan baku tersebut menjadi berukuran 3 - 5 cm.

d). Penggilingan

Pada tahap ini bahan baku yang telah selesai ditumbuk hingga berukuran 3 - 5 cm tersebut dimasukkan kedalam mesin giling. penggilingan ini menghasilkan tepung dolomit atau fosfat dengan kehalusan 60 - 80 mesh.

e). Pengantongan dan Pengawasan Mutu

Hasil dari penggilingan yang berupa tepung dolomit sebelum dimasukkan kedalam karung plastik (zak) diadakan pengawasan mutu dengan mengambil contoh/sampel untuk mengetahui kualitas dari produk tersebut.

f). Penimbangan

Pada proses ini dilakukan penimbangan atas tepung

dolomit atau fosfat yang telah dimasukkan kedalam karung plastik (zak) dengan berat masing-masing 50 Kg.

g). Penjahitan

Setelah ditimbang zak-zak tersebut dijahit bagian atasnya dengan menggunakan mesin penjahit karung. Penjahitan merupakan proses akhir sebelum masuk gudang barang jadi dan siap untuk dipasarkan.

4. Hasil Produksi

Hasil produksi perusahaan "X" saat ini meliputi tepung dolomit dan tepung fosfat. Tepung dolomit merupakan produk utamanya yaitu lebih dari 90% dari produksi yang dihasilkan. Produk-produk tersebut dikemas dalam karung plasti (zak) dengan berat masing-masing 50 Kg. Adapu volume produksi perusahaan "X" untuk masing-masing jenis selama tiga tahun berturut-turut seperti terlihat pada tabel berikut :

TABEL : 03
JUMLAH VOLUME PRODUKSI (000 Kg)

Tahun	Jenis Produksi		Total
	Dolomit	Fosfat	
19X1	88.361	4.485	92.846
19X2	89.540	4.965	94.505
19X3	91.921	5.325	97.246

Sumber data : Perusahaan "X" Gresik

Dengan rincian sebagai berikut :

TABEL : 04
RINCIAN PRODUKSI BULANAN TAHUN 19X1, 19X2, 19X3

BULAN	19X1			19X2			19X3		
	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL
Januari	5.472	255	5.727	5.681	272	5.953	5.941	323	6.264
Pebruari	5.711	275	5.986	5.923	294	6.217	6.278	342	6.620
Maret	6.275	306	6.581	6.346	325	6.671	6.723	376	7.099
April	6.352	318	6.670	6.771	357	7.128	6.902	397	7.299
Mei	7.452	334	7.786	7.383	415	7.798	7.483	441	7.924
Juni	7.571	392	7.963	7.672	435	8.107	7.631	483	8.114
Juli	8.217	443	8.660	8.325	472	8.797	8.454	515	8.969
Agustus	9.032	475	9.507	9.203	519	9.722	9.324	535	9.859
September	9.252	493	9.745	9.564	533	10.097	9.559	557	10.116
Oktober	8.725	481	9.206	8.641	516	9.157	9.407	514	9.921
November	7.641	391	8.032	7.759	487	8.246	7.823	460	8.283
Desember	6.661	322	6.983	6.272	340	6.612	6.396	382	6.778
Jumlah	88.361	4.485	92.846	89.540	4.965	94.505	91.921	5.325	97.246

Sumber data : Perusahaan "X" Gresik

3.1.5 Aktivitas Pemasaran

1. Daerah Pemasaran

Perusahaan "X" semula hanya melayani daerah-daerah sekitar pabrik dalam jumlah yang relatif kecil dengan sistem penjualan tatap muka, yaitu berhadapan langsung dengan pembeli/konsumen akhir. Daerah pemasaran kemudian berkembang ke berbagai daerah di Indonesia seiring dengan meningkatnya pemahaman pemupukan berimbang oleh petani dan perluasan areal pertanian lahan kering.

Baik dolomit maupun fosfat dalam pertanian sudah lama dikenal, karena dolomit sudah lama dipakai oleh petani oleh para petani sebagai bahan untuk penawar sifat masam.

tanah dan fosfat digunakan sebagai penyubur serta penguat akar tanaman untuk lahan kering keduanya mengandung unsur hara magnesium. Indonesia baru menyadari arti penting dari penggunaan dolomit dan fosfat pada 6 - 7 tahun yang lalu, yaitu bersamaan dengan dicanangkannya program pengapuran secara besar-besaran dalam akhir pelita IV.

Pemerintah bermaksud mengapur 1,85 juta Ha tanah bereaksi masam yang tersebar di seluruh Indonesia dalam rangka meningkatkan produksi tanaman polowijo lahan kering, terutama kedelai. Dengan dicanangkannya program pengapuran tersebut maka permintaan akan pupuk dolomit dan fosfat meningkat tajam.

Saat ini pemasaran pupuk alam produksi perusahaan "X" semakin luas, bukan hanya di Jawa Timur saja tetapi sudah ke berbagai daerah, meliputi Jateng, Jabar, Sumut, Jambi, Riau, Kaltim, Kalbar, Kalsel, Sulsel dan Bengkulu.

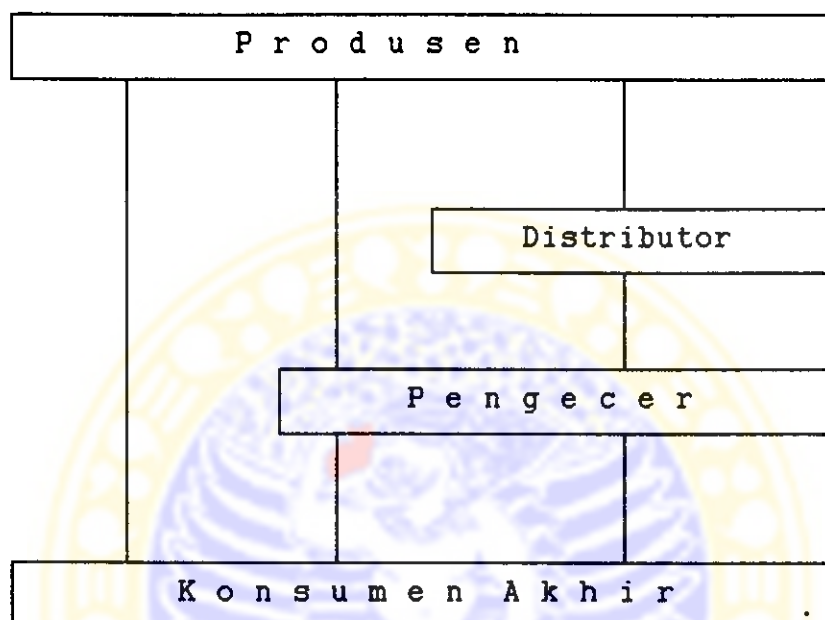
2. Saluran Distribusi

Untuk memasarkan hasil produksinya, perusahaan perlu menentukan terlebih dulu daerah-daerah yang akan dituju serta saluran distribusi yang akan digunakan. Perusahaan "X" mempunyai daerah pemasaran yang sangat luas, karena itu dalam hal pemasaran hasil produksinya sampai kepada konsumen, perusahaan menggunakan tiga macam saluran distribusi.

Secara skematis ketiga macam saluran distribusi tersebut dapat digambarkan sebagai mana terlihat pada

gambar berikut ini.

Gambar : 06
SALURAN DISTRIBUSI PERUSAHAAN "X"
GRESIK



Sumber : bagian pemasaran perusahaan "X"

Dari gambar tersebut di atas dapat diketahui perusahaan "X" menggunakan tipe saluran distribusi langsung dan tidak langsung untuk mencapai pasar sasarannya. Saluran distribusi langsung digunakan perusahaan untuk melayani konsumen yang berada tidak jauh dari lokasi perusahaan dan yang melakukan pembelian dalam jumlah yang besar.

Sedang untuk melayani konsumen yang melakukan pembelian dalam jumlah yang relatif kecil digunakan pengecer. Pengecer yang dimaksud adalah pengecer-pengecer yang melakukan pembelian langsung ke perusahaan yang terdapat

di sekitar lokasi perusahaan dan melalui distributor untuk yang berlokasi jauh dari perusahaan.

Untuk menjangkau daerah pemasaran yang relatif jauh seperti daerah pemasaran diluar jawa, maka penyalurannya dilakukan dengan bekerjasama dengan distributor yang berada diberbagai daerah pemasaran.

Berbagai macam usaha yang dilakukan perusahaan untuk memotivasi para penyalur agar lebih giat memasarkan produk perusahaan antara lain dengan pemberian bonus, komisi, insetif, serta potongan harga. Dengan usaha tersebut diharapkan volume penjualan akan dapat ditingkatkan dan dengan meningkatnya penjualan akan meningkatkan produksi yang selanjutnya akan dapat menekan biaya produksi yang pada akhirnya dapat meningkatkan keuntungan.

3. Pesaing

Seiring dengan meningkatnya pemahaman pemupukan berimbang dan semakin luasnya pertanian lahan kering maka meningkat pula kebutuhan akan pupuk khususnya pupuk dolomit dan fosfat. Keadaan tersebut membuat para pengusaha berlomba-lomba untuk mendirikan pabrik guna memenuhinya, sehingga persaingan dibidang tersebut semakin kompetitif.

Pesaing-pesaing perusahaan "X" yang berada di sekitar perusahaan antara lain :

- PT Bunga Lebat Tuban
- PT Niaga Raya Sembayat Gresik
- PT Mandala Gresik

4. Promosi

Selama ini kegiatan promosi yang dilakukan perusahaan "X" dalam memasarkan produknya antara lain :

- a. Periklanan (advertising), yaitu dengan mencetak kalender dan pembuatan kaos (T-shirt) yang dibagikan secara cuma-cuma kepada karyawan dan para pelanggan. Disamping itu perusahaan juga aktif ikut serta mensponsori kegiatan yang diadakan di daerah sekitarnya, seperti kegiatan gerak jalan yang diselenggarakan pada setiap menjelang peringatan hari kemerdekaan Republik Indonesia.
- b. Personal Selling, yaitu dengan menugaskan para wiraniaga untuk mendatangi para pelanggan (distributor, pengecer dan konsumen akhir) yang dianggap potensial bagi perusahaan dalam memasarkan produknya. Disamping itu perusahaan juga mengirim wiraniaganya untuk mendatangi perusahaan-perusahaan perkebunan serta koperasi-koperasi unit desa.
- c. Sales Promotion, yaitu kegiatan promosi yang dilakukan dengan cara memberi sales discount dan cash discount kepada para pelanggan dengan maksud untuk merangsang agar mereka mau membeli dalam jumlah yang besar serta melakukan pembayaran tunai dalam setiap pembelian.

5. Penjualan

Perusahaan "X" dalam menentukan harga jual produksinya menggunakan the cost plus pricing method, yaitu penetapan harga jual dengan dasar harga pokok penjualan ditambah dengan laba yang diinginkan. Perusahaan juga mempertimbangkan harga yang ditetapkan oleh perusahaan pesaing. Penetapan harga jual tersebut diharapkan tidak terlalu tinggi sehingga mampu bersaing dengan produk-produk sejenis di pasar. Untuk masing-masing jenis produk, perusahaan menetapkan harga jualnya sebagai berikut :

- Dolomit Rp 70,00/Kg
- Fosfat Alam Rp 120,00/Kg

Adapun volume penjualan perusahaan "X" selama tiga tahun berturut-turut adalah sebagai berikut :

Tabel : 05
Volume penjualan
(000)

Tahun	Jenis Produksi		Total
	Dolomit	Fosfat	
19X1	87.577	4.320	91.897
19X2	87.210	4.860	92.070
19X3	91.930	5.580	97.510

Sumber data : Bagian pemasaran perusahaan "X".

Dengan rincian sepertiterlihat pada tabel 06 halaman 62

3.1.6 Metode perhitungan Rugi/Laba

Dalam perhitungan biaya produksinya perusahaan ini

menggunakan metode Full costing, yaitu perhitungan biaya produksi yang membebankan seluruh biaya produksi sebagai biaya langsung dan biaya tak langsung, selain biaya-biaya yang berkaitan dengan penjualan pada produk yang dihasilkan dalam satu tahun.

Perhitungan biaya produksi atas produk yang terjual yaitu dengan cara menambahkan biaya produksi produk yang dihasilkan ditambah dengan saldo persediaan awal persediaan barang jadi, dan dikurangi saldo akhir persediaan barang jadi. Untuk menghitung rugi/laba dalam satu tahun dihitung dengan cara mengurangi hasil penjualan dengan biaya produksi atas produk yang terjual dan biaya operasi serta beban administrasi dan umum.

TABEL : 06
RINCIAN PENJUALAN BULANAN TAHUN 19X1, 19X2, 19X3

BULAN	19X1			19X2			19X3		
	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL	DOLOMIT	FOSFAT	TOTAL
JANUARI	5.136	263	5.399	5.425	312	5.737	5.831	355	6.186
PEBRUARI	5.521	281	5.802	5.792	352	6.144	6.175	374	6.549
MARET	5.866	327	6.193	6.134	376	6.510	6.744	388	7.132
APRIL	6.547	364	6.911	6.580	392	6.972	6.912	410	7.322
MEI	6.752	393	7.145	6.944	423	7.367	7.457	440	7.897
JUNI	7.242	425	7.667	7.452	447	7.892	7.975	551	8.526
JULI	7.535	437	7.972	8.294	485	8.779	8.283	607	8.890
AGUSTUS	9.427	412	9.839	9.521	455	9.976	8.554	563	9.117
SEPTEMBER	9.729	380	10.109	9.711	414	10.125	10.122	528	10.650
OKTOBER	8.842	369	9.211	9.137	421	9.558	9.241	507	9.748
NOVEMBER	8.457	352	8.809	8.231	402	8.633	7.927	445	8.372
DESEMBER	6.523	317	6.840	6.610	381	6.991	6.709	412	7.121
JUMLAH	87.577	4.320	91.897	89.831	4.860	94.691	91.930	5.580	97.510

Sumber data : Perusahaan "X" Gresik

3.2 PEMBAHASAN

Dalam pembahasan masalah ini akan meliputi penggolongan biaya berdasarkan perilaku biaya, penyusunan laporan rugi/laba dalam bentuk variable costing, analisis B-V-L, dan penyusunan perencanaan laba dengan teknik analisis B-V-L. Dari pembahasan tersebut diharapkan dapat memecahkan permasalahan dan dapat membantu perusahaan dalam membuat perencanaan laba dengan baik.

3.2.1 Klasifikasi Biaya

Untuk melakukan analisa biaya-volume-laba, manajemen harus dapat menyusun laporan rugi labanya dalam bentuk variable costing. Laporan rugi/laba yang disusun secara full absorption costing tidak dapat digunakan untuk membahas analisa B-V-L. Konsep variable costing adalah suatu konsep yang memisahkan semua biaya yang terjadi dalam operasional perusahaan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap dalam konsep ini dianggap sebagai biaya periode yaitu biaya yang terjadi sejalan dengan berlalunya waktu tidak terpengaruh pada volume kegiatan perusahaan. Sedangkan biaya variabel dianggap sebagai biaya produk yaitu biaya yang terjadi karena adanya volume kegiatan perusahaan, dalam arti perubahan biaya proporsional dengan fluktuasi volume kegiatan perusahaan.

Dalam kenyataannya, terdapat biaya yang memperlihatkan tingkah laku sebagai biaya tetap dan juga sebagai

biaya variabel. Biaya tersebut disebut biaya semi-variabel. Seperti dibahas dalam bab sebelumnya, biaya semi-variabel dapat dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabelnya dengan menggunakan beberapa metode diantaranya high - low method, least square method, dan lain-lain. Dalam pembahasan ini nanti yang digunakan adalah metode least square karena metode ini dinilai lebih akurat dan lebih obyektif.

Berikut ini klasifikasi biaya yang terjadi pada perusahaan "X" Gresik berdasarkan perilaku biaya :

TABEL : 07
PT "X" GRESIK
DAFTAR BIAYA OVERHEAD PABRIK

KETERANGA	JUMLAH	KLASIFIKASI
- Karung Dolomit	554.265.535	Variabel
- Karung Fosfat	33.502.795	Variabel
- Listrik PLN	104.646.840	Semi-Var
- Biaya Pemeliharaan mesin dan Inventaris Pabrik	132.253.800	Semi-Var
- Benang jahit dolomit	7.060.156	Variabel
- Benang jahit Fosfat	426.754	Variabel
- Upah kabag produksi dan mandor	85.564.250	Tetap
- Upah bagian umum dan kebersihan	4.440.850	Tetap
- Biaya alat tulis pabrik	1.793.350	Tetap
- Biaya BBM dolomit	80.530.303	Variabel
- Biaya BBM fosfat	4.867.685	Variabel

TABEL : 08
PT "X" GRESIK
DAFTAR BIAYA OPERASI
PERIODE : TAHUN 19X3

Biaya Penjualan

KETERANGAN	JUMLAH	KLASIFIKASI
- Biaya angkut pengapalan	3.436.176.000	Semi-Var
- Biaya analisa	20.078.300	Tetap
- Biaya promosi/iklan	55.461.150	Tetap
- Upah kuli pengapalan do- lomit	34.391.334	Variabel
- Upah kuli pengapalan fosfat	2.078.798	Variabel
- Komisi	37.813.200	Variabel
- Biaya pemeliharaan ken- daraan	132.120.250	Semi-Var
- Biaya penyusutan kenda- raan	67.997.400	Tetap
- Biaya penjualan lain- lain	184.897.629	Tetap

Biaya Umum dan Adminitrasi

KETERANGAN	JUMLAH	KLASIFIKASI
- Gaji pegawai	186.264.250	Tetap
- Lembur pegawai	5.427.100	Tetap
- Pengobatan direksi dan pegawai	6.661.750	Tetap
- Konsumsi	12.885.150	Tetap
- Pakaian dinas pegawai	7.311.500	Tetap
- Tunjangan hari raya	4.874.350	Tetap

- Alat-alat tulis, cetakan dan foto copy	3.920.800	Tetap
- Rekening telepon	15.034.050	Tetap
- Telegram dan surat-surat	337.250	Tetap
- Perjalanan dinas	6.542.500	Tetap
- Biaya relasi	5.776.600	Tetap
- Biaya pajak	4.270.200	Tetap
- Biaya ijin-ijin	2.139.500	Tetap
- Biaya kendaraan dinas	25.640.250	Tetap
- Biaya pemeliharaan inventaris dan bangunan	2.483.150	Tetap
- Biaya adminitrasi bank	37.153.100	Tetap
- Biaya amortisasi	16.000.000	Tetap
- Biaya penyusutan inventaris	11.407.970	Tetap
- Biaya peny. bangunan	6.704.250	Tetap
- Biaya umum lain-lain	5.141.350	Tetap

Sumber data : PT "X" Gresik

TABEL : 09
PEMAKAIAN BAHAN BAKU DAN TENAGA KERJA LANGSUNG
PERIODE : TAHUN 19X3

JENIS PRODUKSI	BAHAN BAKU	TK LANGSUNG
- Dolomit	547.577.000	367.986.370
- Fosfat	102.302.800	39.876.600
Jumlah	673.879.800	407.862.970

Sumber data : PT "X" Gresik

3.2.2 Pemisahan Biaya Semi-Variabel

Dari data diatas dapat dilihat bahwa terdapat empat macam biaya yang tergolong sebagai biaya semi-variabel, yaitu : biaya listrik PLN, biaya pemeliharaan mesin dan inventaris pabrik, biaya angkut pengapalan dan biaya pemeliharaan kendaraan. Untuk itu ke empat pos biaya tersebut harus dipisahkan menjadi unsur variabel dan unsur tetap. pemisahan biaya semi-variabel dapat dilihat secara rinci dibawah ini :

TABEL : 10
PEMISAHAN BIAYA LISTRIK PLN

BULAN (1)	VOL.PROD (ton) (2)	SEL.RATA2 VOL.PROD. (3)	BI.LISTRIK (4)	SEL.RATA2 BI. LISTRIK (5)	KOLOM (3) ² (6)	KOLOM (3) X (5) (7)
JANUARI	6.464	(1.681,17)	7.328.240	(1.392.330)	2.826.332,57	2.340.743.426
PEBRUARI	6.620	(1.525,17)	7.442.160	(1.278.410)	2.326.143,53	1.949.792.580
MARET	7.102	(1.043,17)	8.111.240	(609.330)	1.088.203,65	635.634.776,1
APRIL	7.299	(854,17)	8.552.725	(167.845)	733.027,07	143.703.853,7
MEI	7.924	(221,17)	8.711.520	(9.050)	48.916,17	2.001.558,5
JUNI	8.415	269,83	9.189.310	468.740	72.808,23	126.480.114,2
JULI	8.969	823,83	9.270.180	549.610	628.695,87	452.705.206,3
AGUSTUS	9.859	1.713,83	9.731.520	1.010.950	2.937.213,27	1.732.596.439
SEPTEMBER	10.116	1.970,83	9.934.410	1.213.840	3.884.170,89	2.792.272.287
OKTOBER	9.921	1.775,83	9.782.960	1.062.390	3.153.572,19	1.886.624.034
NOVEMBER	8.285	139,83	8.882.310	161.740	19.552,43	22.616.104,2
DESEMBER	6.778	(1.367,17)	7.710.265	(1.010.305)	1.869.153,81	1.381.258.687
JUMLAH	97.742	0	104.646.840	0	19.637.789,66	13.066.509.090

Rata-rata volume produksi yang diproduksi perbulannya adalah $X = 8.145,17$ ton, sedangkan rata-rata biaya listrik perbulannya $Y = \text{Rp } 8.720.570$. Dari tabel (10) tersebut diatas dapat dihitung tarif biaya variabelnya dengan membagi jumlah kolom (7) dengan jumlah kolom (6) sebagai berikut :

$$\text{- Tarif biaya variabel} = \frac{13.256.530.900}{20.247.326}$$

$$= \text{Rp } 654,73 / \text{ton}$$

- Biaya tetap dapat dihitung sebagai berikut :

$$Y = a + bX$$

$$8.720.570 = a + 654,73 (8.104)$$

$$= a + 5.305.931,58$$

$$a = 8.720.570 - 5.305.931,58$$

$$= 3.414.638,42$$

Untuk menghitung biaya tetap selama satu tahun adalah :

$$3.414.638,42 \times 12 = 40.975.661$$

TABEL : 11
PEMISAHAN BIAYA PEMELIHARAAN MESIN DAN INVENTARIS PABRIK DENGAN METODE LEAST SQUARE

BULAN (1)	VOL.PROD. (TON) (2)	SEL.RATA2 VOL.PROD. (3)	BI.PEMEL. MESIN & INV (4)	SEL. RATA2 BI PEMEL MESIN (5)	KOLOM (3) ² (6)	KOLOM (3) X (5) (7)
JANUARI	6.464	(1.681,17)	10.407.100	(614.050)	2.826.332,57	1.032.322.439
PEBRUARI	6.620	(1.525,17)	10.461.500	(559.650)	2.326.243,53	853.561.390,5
MARET	7.102	(1.043,17)	10.520.300	(500.850)	1.088.203,65	522.471.694,5
APRIL	7.289	(856,17)	10.568.700	(452.450)	733.027,07	387.374.116,5
MEI	7.924	(221,17)	10.827.250	(193.900)	48.916,17	42.884.863
JUNI	8.415	269,83	11.275.800	254.650	72.808,23	68.712.209,5
JULI	8.969	823,83	11.542.650	521.500	678.695,87	429.627.345
AGUSTUS	9.859	1.713,83	11.630.150	609.000	2.937.213,27	1.043.722.470
SEPTEMBER	10.116	1.970,83	11.810.800	789.650	3.937.213,27	1.556.265.910
OKTOBER	9.921	1.775,83	11.696.700	675.550	3.153.572,19	1.199.661.957
NOVEMBER	8.285	139,83	11.082.200	61.050	19.552,43	8.536.621,5
DESEMBER	6.778	(1.367,17)	10.430.650	(590.500)	1.869.153,81	807.313.885
JUMLAH	97.742	0	132.253.800	0	19.637.789,66	7.952.454.900

Rata-rata volume produksi perbulan adalah 8.145,17 ton sedangkan rata-rata biaya pemeliharaan mesin dan inventaris pabrik adala Rp 11.021.150. Dari tabel tersebut diatas dapat dihitung tarif biaya variabelnya sebagai berikut :.1s1

$$\begin{aligned}
 \text{- tarif biaya variabel} &= \frac{\text{Rp. 7.952.454.900}}{19.637.789,66 \text{ ton}} \\
 &= 404,96 = \text{Rp}405/\text{ton}
 \end{aligned}$$

- Biaya tetap satu bulannya dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut : $Y = a + bX$

$$8.720.570 = a + (665,38) 8145,17$$

$$= a + 5.419.633,22$$

$$a = 8.720.570 - 5.419.633,22$$

$$= 3.300.836,79$$

- Biaya tetap satu tahun adalah :

$$3.300.837 \times 12 = \text{Rp } 39.610.044$$

TABEL : 12
PEMISAHAN BIAYA PEMELIHARAAN KENDARAAN DENGAN METODE LEAST SQUARE

BULAN (1)	VOL.PENJ. (TON) (2)	SEL.RATA2 VOL.PENJ. (3)	BI.PEMEL. KENDARAAN (4)	SEL.RATA2 BI.PEML.KEND. (5)	KOLOM (3) ² (6)	KOLOM (3) X (5) (7)
JANUARI	6.186	(1.940)	9.479.240	(1.289.897,5)	3.763.600	2.502.401.150
PEBRUARI	6.549	(1.577)	9.637.950	(1.131.187,5)	2.486.929	1.783.082.688
MARET	7.132	(994)	10.172.340	(596.797,5)	988.036	593.216.715
APRIL	7.322	(804)	10.336.670	(432.467,5)	646.416	347.703.870
MEI	7.897	(229)	10.515.750	(253.387,5)	52.441	58.025.737,5
JUNI	8.526	400	11.025.480	256.342,5	160.000	102.537.000
JULI	8.890	760	11.447.560	678.422,5	583.696	518.314.790
AGUSTUS	9.117	991	11.681.630	912.492,5	982.081	904.280.067,5
SEPTEMBER	10.650	2.524	12.171.940	1.420.802,5	6.370.576	3.540.673.510
OKTOBER	9.748	1.622	11.846.130	1.076.992,5	2.630.884	1.746.881.835
NOVEMBER	8.372	246	10.972.200	203.062,5	60.516	49.953.375
DESEMBER	7.123	(1.003)	9.942.760	(826.377,5)	1.006.009	828.856.632,5
JUMLAH	97.512	0	129.229.650	0	19.731.184	12.975.927.370,5

rata-rata volume penjualan setiap bulannya adalah 8.126 ton, sedangkan rata-rata biaya pemeliharaan kendaraan setiap bulannya adalah Rp 10.769.137,5. Dari data tersebut di atas serta tabel (12) halaman 70 dapat dihitung tarif biaya variabelnya juga dapat juga dihitung biaya tetap yang terkandung dalam biaya pemeliharaan kendaraan selama satu tahun seperti terlihat pada perhitungan dibawah ini :

$$\begin{aligned}
 \text{- Tarif biaya variabel} &= \frac{\text{Rp } 12.975.927.370,5}{19.731.184 \text{ ton}} \\
 &= \text{Rp } 657,636 / \text{ton} \\
 \text{- Biaya tetap dari biaya pemeliharaan kendaraan satu tahun adalah sebagai berikut :} \\
 \text{- Biaya tetap satu bulan : } Y &= a + bX \\
 10.769.137,5 &= a + (657,636) 8.126 \\
 &= a + 5.343.946,20 \\
 a &= 10.796.137,5 - 5.343.943,20 \\
 a &= 5.425.191,30 \\
 \text{- Biaya tetap satu tahun :} \\
 \text{Rp } 5.425.191,30 \times 12 &= \text{Rp } 65.102.295,57 \\
 &= \text{Rp } 65.102.296
 \end{aligned}$$

TABEL : 13
 PEMISAHAN BIAYA ANGKUT DAN PENGAPALAN DENGAN METODE LEAST SQUARE

BULAN (1)	VOL.PENJ. (TON) (2)	SEL.RATA2 VOL.PENJ. (3)	BI.PENGAPALAN (000) (4)	SEL.RATA2 BI. PENG. (5)	KOLOM (3) ² (6)	KOLOM (3) x (5) (7)
JANUARI	6.186	(1.940)	215.136	(71.212)	3.763.600	138.151.280
PEBRUARI	6.549	(1.577)	230.352	(55.996)	2.486.929	88.305.692
MARET	7.132	(994)	253.276	(33.072)	988.036	32.873.568
APRIL	7.322	(804)	269.994	(16.354)	646.416	13.148.616
MEI	7.897	(229)	283.621	(2.727)	52.441	624.483
JUNI	8.526	400	299.393	13.045	160.000	5.218.000
JULI	8.890	764	312.761	26.413	583.696	20.179.532
AGUSTUS	9.117	991	320.721	34.373	982.081	34.063.643
SEPTEMBER	10.650	2.524	358.814	72.466	6.370.576	182.904.184
OKTOBER	9.748	1.622	349.627	63.279	2.630.884	102.638.538
NOVEMBER	8.372	246	291.314	4.966	60.516	1.221.636
DESEMBER	7.123	(1.003)	251.167	(35.181)	1.006.009	35.268.543
JUMLAH	97.512	0	1.835.604	0	19.731.184	654.615.715

Rata-rata volume penjualan setiap bulannya adalah sebesar 8.126 ton sedangkan rata-rata biaya angkut pengapalan adalah sebesar Rp 152.967.000. Dari data tersebut diatas dan tabel 13 dapat dicari tarif biaya variabel dan biaya tetap satu tahun dari biaya angkut pengapalan seperti pada perhitungan dibawah ini :

$$\text{- Tarif biaya variabel} = \frac{\text{Rp } 654.615.715.000}{19.731.184 \text{ ton}}$$

$$= \text{Rp } 33.176,71 / \text{ton}$$

- Biaya tetap satu tahun dari biaya angkut dan pengal-
palan adalah sebagai berikut :

$$\text{- Biaya tetap satu bulan : } Y = a + bX$$

$$286.348.000 = a + (33.176,71) 8.126$$

$$= a + 269.593.923$$

$$a = 152.967.000 - 269.593.923$$

$$a = 16.754.077$$

$$\text{- Biaya tetap satu tahun :}$$

$$\text{Rp } 16.754.077 \times 12 = \text{Rp } 201.048.924$$

Hasil akhir dari pemisahan biaya semi-variabel diatas
adalah :

$$\text{- unsur tetap} = \text{Rp } 398.434.992$$

$$\text{- unsur variabel} = \text{Rp } 3.403.871.248$$

Hasil pemisahan biaya semi-variabel kemudian dialokasikan
ke masing-masing lini produk berdasarkan persentasenya,
yaitu jumlah masing-masing produksi atau penjualan dibagi
dengan total produksi atau penjualan.

Setelah biaya semi-variabel dipisahkan menjadi unsur
variabel dan unsur tetap, maka perusahaan "X" dapat menyu-
sun atau membuat laporan rugi-labanya tahun 19X3 dalam
bentuk variabel costing sebagaimana terlihat pada tabel 14
halaman 74.

TABEL : 14
LAPORAN RUGI-LABA PT "X" GRESIK
PERIODE : 19X1

	Fosfat	Dolomit	total
Penjualan	Rp 669.600.000	Rp 6.435.100.000	Rp 7.104.700.000
Biaya-biaya variabel :			
Bahan baku	Rp 126.302.800	Rp 547.577.000	Rp 673.879.800
Tenaga kerja langsung	39.876.600	367.986.370	407.862.970
Overhead pabrik :			
- karung	33.502.795	554.265.535	587.768.330
- listrik	3.721.654	61.313.918	65.035.572
- pemeliharaan mesin dan inventaris pabrik	2.265.036	37.316.260	39.581.296
- Benang jahit	426.754	7.060.156	7.486.910
- Bahan bakar minyak	4.867.685	80.530.303	85.397.988
Biaya operasi:			
- Biaya angkut dan pengapalan	185.129.799	3.049.997.227	3.235.127.026
- pemeliharaan kendaraan	3.669.681	60.457.673	64.127.354
- Kuli pengapalan	2.078.798	34.391.334	36.470.132
- Komisi	3.563.800	34.249.400	37.813.200
Jumlah Bi. Variabel	405.405.402	4.835.145.176	5.240.550.578
Contribution Margin	264.194.598	5.599.954.824	1.864.149.422
Biaya-biaya tetap :			
- Listrik			39.611.268
- Pemeliharaan mesin dan inventaris pabrik			92.272.504
- Upah kabag produksi dan mandor			85.564.250
- Upah bagian umum dan kebersihan			4.441.850
- Alat-alat tulis pabrik			1.793.350
- Biaya angkut dan pengapalan			201.048.924
- Biaya analisa			20.078.300
- Promosi/iklan			55.461.150
- Pemeliharaan kendaraan			65.102.296
- Penyusutan kendaraan			68.997.253
- Biaya pemasaran lainnya			184.891.629
- Gaji bagian administrasi dan bagian pabrik			186.264.250
- Lembur pegawai			5.427.100
- Pengobatan para direktur dan pegawai			6.661.750
- Konsumsi			12.885.150
- Pakaian dinas pegawai			7.311.500

- Pakaian dinas pegawai	7.311.500
- Tunjangan hari raya	4.874.350
- Alat-alat tulis, cetakan dan foto copy	3.920.800
- Rekening telepon	15.034.050
- Telegram dan surat-surat	337.250
- Perjalanan dinas	6.542.500
- Biaya relasi	5.776.600
- Biaya pajak	4.270.200
- Biaya ijin-ijin	2.139.500
- Penyusutan kendaraan dinas	25.640.250
- Pemeliharaan inventaris dan bangunan kantor	2.483.150
- Adminitrasi Bank	37.153.100
- Biaya amortisasi	16.000.000
- Penyusutan inventaris kantor	11.407.970
- Penyusutan bangunan kantor	6.704.250
- Biaya umum lain-lain	5.141.350
Jumlah Bi. Tetap	1.177.947.922
Laba sebelum pajak	686.201.946

Untuk mempermudah perhitungan selanjutnya maka laporan rugi-laba diatas disajikan dalam bentuk yang lebih ringkas sebagai berikut :

Penjualan	Rp 7.104.700.000
Biaya Variabel	Rp 5.240.550.578
Contribution Margin	Rp 1.864.149.422
Biaya Tetap	Rp 1.177.947.820
Laba (EBIT)	Rp 686.201.946

3.2.3 Contribution Margin

Setelah biaya-biaya tersebut digolongkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel, selanjutnya kita dapat mencari berapa margin kontribusi serta rasio margin kontribusinya. Sehingga dapat kita gunakan sebagai dasar

perhitungan untuk mencari titik break even maupun analisa biaya-volume-laba.

dari data yang tersedia, dapat diketahui bahwa PT"X" Gresik pada tahun 19X3 memiliki :

$$\begin{aligned} \text{Contribution Margin (C/M)} &= \text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel} \\ &= \text{Rp } 7.104.700.000 - \text{Rp } 5.240.550.578 \\ &= \text{Rp } 1.864.149.868 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{C/M Ratio} &= \frac{\text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 7.104.700.000 - \text{Rp } 5.240.550.578}{\text{Rp } 7.104.700.000} \\ &= 26,24 \% \end{aligned}$$

Hal ini berarti 73,76 % dari total nilai penjualan merupakan biaya variabel, sedangkan 26,24 % sisanya merupakan margin yang dapat dipergunakan untuk menutup biaya tetap. Dengan kata lain, Apabila biaya tetap naik sebesar Rp 1.000.000, maka untuk mempertahankan tingkat laba seperti saat ini manajemen harus berusaha untuk meningkatkan nilai penjualannya sebesar :

$$\frac{\text{Rp } 1.000.000}{26,24 \%} = \text{Rp } 3.810.976$$

Rasio kontribution margin merupakan indikator, bahwa apabila terjadi kenaikan penjualan setelah perusahaan mencapai titik break even poin maka perusahaan akan mempe-

roleh tambahan laba sebesar persentase rasio kontribusi margin kali tambahan penjualan tersebut.

3.2.3 Analisis Break Even Poin

Analisis ini memberi informasi kepada pihak manajemen mengenai unit yang harus terjual (BEP dalam unit) maupun nilai penjualan yang harus dicapai (BEP dalam rupiah) agar perusahaan tidak menderita rugi maupun mendapatkan keuntungan/laba. Dalam menentukan BEP dalam unit suatu perusahaan, harus diperhatikan apakah perusahaan tersebut hanya menghasilkan satu lini/jenis produk atau lebih dari satu jenis produk. PT"X" Gresik adalah perusahaan yang memproduksi lebih dari satu lini/jenis produk, maka untuk menghitung BEP dalam unit tidak bisa dihitung secara langsung, tetapi harus ditentukan terlebih dahulu berapa sales mixnya.

Berdasarkan data yang disajikan dalam laporan rugi-laba dan perhitungan kontribution margin dihalaman sebelumnya, maka BEP PT"X" Gresik dapat dihitung sebagai berikut :

Sales mix PT"X" Gresik adalah :

$$\begin{aligned} \text{Dolomit : Fosfat} &= 91.930 : 5.580 \\ &= 9,43 : 0,57 \end{aligned}$$

Produk	Harga/ton	Bi.Var/ton	C/M	Sales mix	C/M Paket
Dolomit	70.000	52.595,94	17.404,06	9,43	164.120,24
fosfat	120.000	72.653,30	47.346,70	0,57	26.987,62
					<u>191.107,86</u>

$$\begin{aligned} \text{BEP} &= \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{C/M paket}} \\ \text{(dalam unit)} &= \frac{1.177.947.922}{191.107,86} \\ &= 6.163,79 \text{ paket} \end{aligned}$$

Jika dikonversikan menjadi jumlah unit masing-masing produk akan menjadi :

$$\text{Dolomit (6.163,79 X 9,43)} = 58.124,50 \text{ ton}$$

$$\text{fosfat (6.163,79 X 0,57)} = 3.513,36 \text{ ton}$$

Analisis diatas bisa dibuktikan dengan menyusun laporan rugi-laba sebagai berikut :

	Dolomit	Fosfat	Total
Penjualan	4.068.715.000	421.602.944	4.490.317.944
Bi. Variabel	3.057.112.715	255.257.043	3.312.369.758
C/M	1.011.602.286	166.345.901	1.177.948.187
Biaya Tetap			<u>1.177.947.922</u>
Laba			265

Catatan : Selisih diatas merupakan selisih pembulatan

Dari perhitungan tersebut ternyata perusahaan akan

break even pada saat penjualan mencapai Rp 4.490.317.944
atau sebanyak :

Dolomit : 58.124,50 ton

Fosfat : 3.513,36 ton

61.637,66 ton

Ini berarti bahwa dalam satu tahun perusahaan minimum harus dapat menjual sebesar 61.637,66 ton agar perusahaan tidak merugi.

Analisis BEP yang telah dijabarkan diatas dapat digambarkan pada Gb.06 halaman 80.

3.2.4 Margin of Safety (MOS)

Seperti telah dijelaskan pada landasan teori di depan bahwa margin of safety memberikan suatu informasi pada manajemen tentang berapa banyak penurunan penjualan dapat diterima atau di tolelir sebelum perusahaan menderita kerugian.

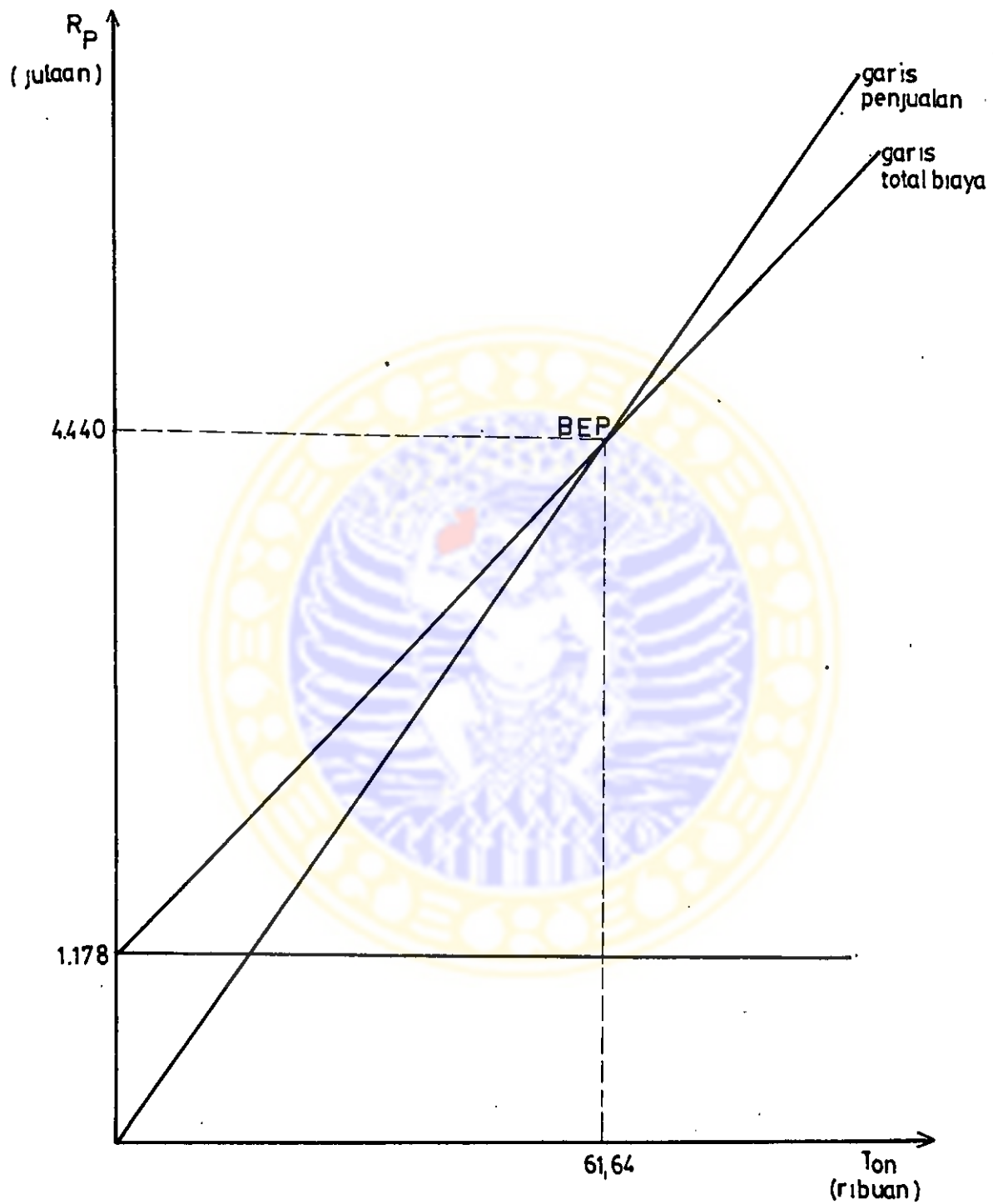
Berdasarkan data yang tersedia margin of safety PT"X" Gresik dapat dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{MOS} &= \text{Jumlah penj. yang ada} - \text{Penjualan BEP} \\ &= \text{Rp } 7.104.700.000 - \text{Rp } 4.490.317.944 \\ &= \text{Rp } 2.614.382.056 \end{aligned}$$

Anggka tersebut dapat juga dinyatakan dalam bentuk ratio sebagai berikut :

Gambar : 06

Grafik Break Even Point PT "X" GRESIK



$$\begin{aligned}
 \text{M/S Ratio} &= \frac{\text{Jumlah penj. yang ada} - \text{Penj. BEP}}{\text{Jumlah penj. yang ada}} \times 100\% \\
 &= \frac{\text{Rp 7.104.700.000} - \text{Rp 4.490.317.944}}{\text{Rp 7.104.700.000}} \times 100\% \\
 &= 36,8 \%
 \end{aligned}$$

M/S ratio dapat dicari dengan menggunakan cara lain, yaitu sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 \text{M/S} &= \frac{\text{Profit ratio}}{\text{C/M ratio}} \times 100 \% \\
 &= \frac{((\text{Profit/ Penj.}) \times 100 \%)}{\text{C/M ratio}} \times 100 \% \\
 &= \frac{9,66 \%}{26,24 \%} \times 100 \% \\
 &= 38,8 \%
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan tersebut ternyata penjualan PT"X" Gresik dapat turun dengan batas maksimum Rp 2.614.382.058 atau sebesar 36,8 %. Hasil perhitungan margin of safety ini merupakan analisa sensitifitas untuk menghadapi fluktuasi penjualan. Semakin besar angka persentase M/S ratio-nya akan semakin baik, dalam arti perusahaan semakin mampu menghadapi kemungkinan menurunnya tingkat penjualan perusahaan.

3.2.5 Perencanaan Laba

Pada analisis BEP, tarif pajak yang berlaku tidak diperhitungkan, karena pada titik break event pendapatan yang diperoleh sama dengan biaya yang dikeluarkan sehingga tidak ada laba yang dikenakan pajak. Tetapi jika pendapatan lebih besar dari pada biaya, pengaruh pajak penghasilan harus dipertimbangkan.

Oleh karena itu pada perencanaan laba, unsur pajak penghasilan perusahaan dimasukkan dalam memproyeksikan laba bersih yang tersedia bagi pemilik/pemegang saham. Pemegang saham mempunyai hak atas laba bersih setelah pajak (Net Profit After Tax / NPAT).

Pada perencanaan laba umumnya manajemen menargetkan laba bersih setelah pajak yang harus dicapai pada tahun-tahun mendatang. Sedangkan laba yang dihitung dalam analisa B-V-L adalah laba sebelum pajak (Net Profit Bifor Tax/ NPBT). Karena itu NPAT harus diubah dulu menjadi NPBT.

Untuk mempermudah pembahasan selanjutnya akan diberikan perhitungan tentang bagaimana mencari Net Profit Bifore Tax / NPBT :

$$\begin{aligned}
 \text{NPAT} &= \text{NPBT} - \text{Tax} \\
 &= \text{NPBT} - (30\% (\text{NPBT} - 50 \text{ jt})) + 6,25 \text{ jt} \\
 &= \text{NPBT} - 0.30 \text{ EBT} + 15 \text{ jt} - 6,25 \text{ jt} \\
 &= 70 \% \text{ NPBT} + 8.750.000
 \end{aligned}$$

Keterangan :

NPAT = Net Profit After Tax

NPBT = Net Profit Bifore Tax

30% = Tarif pajak yang dikenakan untuk sisa laba di atas Rp 50.000.000

6,25 jt = Jumlah pajak yang harus dibayar untuk laba sampai dengan Rp 50.000.000

Seperti kita ketahui, bahwa tarif pajak di Indonesia menganut sistem progresif, yaitu :

10 % untuk laba dibawah Rp 25.000.000

15 % untuk laba Rp 25.000.000 - Rp 50.000.000

30 % untuk laba di atas Rp 50.000.000

Dalam perencanaan jangka panjang manajemen PT"X" menetapkan laba bersih (NPAT) sebesar Rp 4.000.000.000 selama 5 tahun mendatang. Hal ini berdasarkan pertimbangan faktor-faktor ekstern maupun intern perusahaan. Dimana perusahaan memperkirakan faktor-faktor eksternal seperti politik, ekonomi, sosial dan lain-lain adalah stabil.

Perencanaan jangka panjang tersebut dijabarkan menjadi perencanaan tahunan. Dalam skripsi ini akan dibahas mengenai perencanaan tahunan tersebut. Dalam menetapkan perencanaan tahunan/perencanaan jangka pendek, manajemen dapat menggunakan beberapa metode penetapan laba. Disini metode yang digunakan adalah metode apriori.

Apabila perusahaan memakai metode ini, maka laba akan ditetapkan terlebih dulu. Setelah laba ditetapkan, baru mencari cara untuk mencapai laba tersebut dengan melihat kondisi yang ada di perusahaan. Disini analisa B-V-L dapat

digunakan untuk mencari cara untuk mencapainya dan dengan melihat hubungan antara biaya, volume, laba dapat dicari suatu alternatif yang terbaik dan paling optimal.

Berpedoman pada pernyataan yang ada dalam perencanaan jangka panjang perusahaan, bahwa dalam waktu lima tahun mendatang harus dicapai laba sebesar Rp 4.000.000.000 maka manajemen memutuskan untuk mencapai target laba setiap tahunnya sebagai berikut :

- Tahun I = Rp 600.000.000
- Tahun II = Rp 700.000.000
- Tahun III = Rp 800.000.000
- Tahun IV = Rp 900.000.000
- Tahun V = Rp 1.000.000.000

Sedangkan tahun yang akan dibahas hanya tahun pertama, yaitu bagaimana mencapai laba bersih sebesar Rp 600.000.000 maka harus dihitung terlebih dulu laba sebelum pajak (NPBT) dengan cara sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{NPAT} &= 0,70 \text{ NPBT} + 8.750.000 \\ \text{NPBT} &= \frac{\text{NPAT} - 8.750.000}{0,70} \end{aligned}$$

Profit atau laba yang digunakan dalam analisa B-V-L adalah laba sebelum pajak (NPBT). NPBT yang dicapai sesuai dengan rumus diatas adalah :

$$\text{NPBT} = \frac{\text{NPAT} - 8.750.000}{0,70}$$

$$\text{NPBT} = \frac{600.000.000 - 8.750.000}{0,70}$$

$$= \text{Rp } 844.642.857$$

Seperti telah dijelaskan didepan bahwa persaingan dibidang ini sangat ketat sehingga untuk merubah/menaikkan harga sangat sulit. Dengan demikian alternatif yang bisa ditempuh untuk meningkatkan laba adalah :

1. Menurunkan biaya/efisiensi biaya
2. Meningkatkan volume penjualan
3. Merubah sales mix

1. Menurunkan/Melakukan Efisiensi Biaya

Alternatif ini dapat dipilih manajemen dalam situasi sebagai berikut :

- Pasar untuk masing-masing produk dinilai sulit untuk ditingkatkan dalam jumlah yang besar karena tingkat permintaan yang mulai jenuh.
- Efisiensi produksi dinilai kurang memadai sehingga perlu untuk ditingkatkan melalui tindakan :

Menurunkan biaya variabel dengan jalan :

- memberikan training kepada para karyawan mengenai cara-cara produksi yang benar.
- Meningkatkan pemeriksaan terhadap mutu bahan-baku dan bahan penolong.
- Melakukan pemeliharaan fasilitas produksi dan pemasaran yang lebih baik.

Menurunkan biaya tetap :

Biaya tetap relatif sulit untuk diturunkan karena sudah ditetapkan pada periode-periode sebelumnya. Seperti kita ketahui ada dua macam biaya tetap, yaitu : discretionary fixed cost dan committed fixed cost. Tindakan yang dapat dilakukan adalah berusaha menurunkan discretionary fixed cost sampai tingkat yang diperlukan.

Menurut perkiraan manajemen, setelah tindakan-tindakan perbaikan diatas dilakukan, diharapkan terjadi penurunan biaya variabel sebesar 3%.

	semula	diharapkan
Biaya variabel	Rp 5.240.550.578	Rp 5.083.334.061

Asumsi : harga jual tetap/konstan

Dari penurunan biaya variabel sebesar 3% atau sebesar Rp 157.216.517 akan mengakibatkan meningkatnya contribution margin menjadi Rp 2.021.365.939 hal ini dapat dilihat dari proyeksi rugi-laba sebagai berikut :

	fosfat	dolomit	total
Penjualan	669.600.000	6.435.100.000	7.104.700.000
Bi. variabel	393.243.240	4.690.090.821	5.083.334.061
C/M			2.021.365.939

Untuk mencapai laba bersih sebelum pajak (NPBT) sebesar Rp 844.642.857 manajemen masih harus dapat menekan biaya tetapnya sebesar :

Contribution margin	2.021.365.939
NPBT (diharapkan)	844.642.857
	<hr/>
Biaya tetap (diharapkan)	1.176.723.082

Penurunan bi.tetap = Bi.tetap semula - Bi.tetap diharapkan
 = 1.177.947.922 - 1.176.723.082
 = Rp 1.224.840

Penurunan tersebut bisa diperoleh manajemen dengan menekan biaya-biaya sebagai berikut :

- biaya alat tulis, percetakan dan foto copy
- biaya telepon/telex
- telegram dan surat-surat
- biaya perjalanan dinas
- biaya relasi
- biaya penjualan lain-lain
- biaya umum lain-lain
- dan biaya tetap lainnya.

2. Meningkatkan Nilai Penjualan

Alternatif ini dapat dipilih manajemen dalam situasi sebagai berikut :

- Pasar yang dimasuki perusahaan diperkirakan cukup besar untuk menyerap tambahan penjualan yang direncanakan.
- Dengan mesin-mesin dan peralatan yang ada, perusahaan memiliki kapasitas menganggur yang dapat diper-

gunakan untuk meningkatkan produksi.

- Perusahaan mempunyai sumber dana yang cukup untuk mendukung peningkatan penjualan.

Peningkatan nilai penjualan dapat dicapai dengan dua cara, yaitu : menaikkan harga jual dan meningkatkan unit yang dijual. Seperti dijelaskan sebelumnya bahwa untuk menaikkan harga jual sulit untuk dilakukan karena banyaknya/ketatnya persaingan.

Oleh karena itu, yang paling mungkin dapat dilakukan oleh manajemen adalah meningkatkan unit penjualan. Berapa unit yang harus dijual dapat dicari melalui analisis B-V-L sebagai berikut :

Asumsi : Biaya variabel, Biaya tetap dan Harga tidak berubah.

PT "X" mempunyai C/M paket sebesar 191.107,86

Dengan sales mix dolomit : fosfat = 9,43 : 0,57

Karena harga, biaya variabel dan biaya tetap konstan maka C/M juga tetap, perhitungannya sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Penjualan (dalam unit)} &= \frac{\text{Biaya Tetap} + \text{Target laba}}{\text{C/M Paket}} \\ &= \frac{1.177.947.922 + 844.642.857}{191.107,86} \\ &= 10.583,504 \text{ (paket)} \end{aligned}$$

Atau jika dikonfersikan ke masing-masing lini produk

adalah sebagai berikut :

Dolomit	(10.583,504 X 9,43)	= 99.802,44 ton
Fosfat	(10.583,504 X 0,57)	= 6.032,6 ton

Penjualan dalam rupiah :

dolomit	(99.802,44 X 70.000)	= Rp 6.986.170.915
fosfat	(6.032,6 X 120.000)	= 723.911.666
		Rp 7.710.082.581

Peningkatan penj. = Penj. yang diharapkan - penj. semula
 = Rp 7.710.082.581 - Rp 7.104.700.000
 = Rp 605.382.581

Hal tersebut dapat dibuktikan sebagai berikut :

	fosfat	dolomit	total
penjualan	723.911.666	6.986.170.915	7.710.082.581
Bi. Variabel	438.288.082	5.249.203.680	5.687.491.762
C/M	295.396.236	1.736.967.236	2.022.590.819
Bi. Tetap			1.177.947.922
laba			844.642.897

Catatan : terdapat selisih sebesar Rp40 karena pembulatan.

Jadi untuk mencapai laba bersih setelah pajak (NPAT) sebesar Rp 600.000.000 perusahaan harus meningkatkan nilai penjualan menjadi Rp 7.710.082.581 atau meningkat sebesar Rp 605.382.581.

3. Merubah Sales Mix

Perusahaan "X" saat ini memproduksi dolomit dan fosfat dengan perbandingan 9,43 : 0,57. Dalam pembahasan analisa analisis BEP dapat diketahui bahwa produk dolomit mempunyai kontribusi margin per ton lebih kecil, yaitu sebesar Rp 17.404,06 dibanding dengan fosfat yaitu sebesar Rp 47.346,70. Ini berarti sales mix yang dimiliki perusahaan saat ini kurang menguntungkan, karena perusahaan lebih banyak menghasilkan produk yang memiliki kontribusi margin kecil sehingga perolehan labanyapun kecil.

Manajemen dapat meningkatkan laba dengan memproduksi fosfat dalam porsi yang lebih besar akan tetapi karena terbatasnya suplai bahan baku, maka peningkatan produksinya juga terbatas. Dengan memperhatikan keterbatasan tersebut manajemen merencanakan untuk meningkatkan produksi fosfat dan mengurangi produksi dolomit sebesar 4,3%. Sehingga sales mix berubah menjadi dolomit : fosfat = 9 : 1. Dengan sales mix yang baru tersebut laba yang diperoleh perusahaan akan lebih baik, hal tersebut dapat dibuktikan dengan perhitungan sebagai berikut :

Asumsi : harga dan biaya-biaya adalah tetap

Produksi	harga per ton	Bi. Variabel per ton	C/M per ton	sales mix	C/M paket
Dolomit	70.000	52.595,94	17.404,06	9	156.636,5
Fosfat	120.000	72.653,30	47.346,70	1	47.346,7
					203.983,2

Untuk mencapai target laba bersih setelah pajak Rp 600 jt atau laba kotor sebesar Rp 844.642.857, perusahaan harus menjual (dalam unit) sebesar :

$$\begin{aligned}
 \text{Penjualan (dalam unit)} &= \frac{\text{Biaya tetap} + \text{target laba}}{\text{C/M paket}} \\
 &= \frac{\text{Rp 1.177.947.922} + \text{Rp 844.642.857}}{203.983,2 \text{ paket}} \\
 &= \frac{\text{Rp 2.022.590.779}}{203.983,2 \text{ paket}} \\
 &= 9.915,48 \text{ paket}
 \end{aligned}$$

atau kalau dikonfersikan kedalam masing-masing lini produk adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 \text{Dolomit} & (9.915,48 \times 9) = 89.239,29 \text{ ton} \\
 \text{Fosfat} & (9.915,48 \times 1) = 9.915,48 \text{ ton} \\
 & \hline
 & 99.154,77 \text{ ton}
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan diatas, nampak bahwa untuk mencapai target laba yang sama dengan sales mix dolomit : fosfat = 9 : 1 hanya diperlukan penjualan sebanyak 99.154,77 ton saja, sedangkan kalau menggunakan sales mix perusahaan saat ini target laba baru tercapai pada penjualan sebesar 109.456,2 ton.

Jika perusahaan berusaha mempertahankan penjualan sebesar 97.510 ton dengan merubah sales mix seperti yang direncanakan, maka akan tercapai laba yang lebih besar dibanding menggunakan sales mix yang lama. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan perhitungan rugi-laba sebagai berikut :

Rugi-laba koperatif

	sales mix baru	lama
Penjualan :		
Dolomit (87.759 X 70.000) = 6.143.130.000		
Fosfat (9.751 X 120.000) = 1.170.120.000		
	<hr/>	<hr/>
	7.313.250.000	7.104.700.000
Biaya Variabel :		
Dolomit (87.759 X 52.595,94) = 4.615.767.098		
Fosfat (9.751 X 72.653,30) = 708.442.328		
	<hr/>	<hr/>
	5.324.209.426	5.240.550.578
Contribution Margin	<hr/>	<hr/>
	1.989.040.574	1.864.149.422
Biaya Tetap	<hr/>	<hr/>
	1.177.947.922	1.177.947.922
Laba sebelum pajak	<hr/>	<hr/>
	811.092.652	686.201.946

Jadi dengan mengubah sales mix dalomit : fosfat dari 9,43 : 0,57 menjadi 9 : 1 perusahaan dapat memperoleh laba yang lebih besar dari unit penjualan yang sama. Manajemen tidak perlu melakukan investasi baru atau melakukan pene-
kanaan biaya.

BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN

4.1 KESIMPULAN

Berdasarkan analisa dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat dikemukakan beberapa kesimpulan sebagai berikut :

4.1.1 Sejak dicanangkannya program pengapuran oleh pemerintah pada akhir pelita IV, permintaan akan dolomit dan fosfat menjadi meningkat dan produsen yang masuk dalam bidang inipun semakin banyak sehingga persaingan juga semakin ketat. Agar perusahaan bisa tetap bertahan dalam persaingan tersebut diperlukan perencanaan laba yang baik, terperinci dan terpadu. Keefektifan perencanaan tersebut tergantung kemampuan manajemen dalam memprediksi kondisi-kondisi yang relevan dimasa yang akan datang.

4.1.2 Dalam menyusun perencanaan laba yang memadai diperlukan analisis B-V-L, karena dengan analisis ini manajemen dapat mengetahui berapa penjualan yang harus dicapai agar perusahaan mencapai titik BEP, berapa penjualan boleh turun sebelum perusahaan merugi, dan berapa penjualan yang harus dicapai untuk mencapai target laba tertentu. Analisis ini memberi gambaran tentang pengaruh faktor-faktor

yang mempengaruhi tingkat laba, yaitu volume penjualan, harga jual serta biaya tetap dan biaya variabel sehingga apabila terjadi perubahan terhadap faktor-faktor tersebut, manajemen dapat mengambil keputusan secara cepat untuk mengantisipasinya. Dengan demikian perencanaan yang disusun benar-benar dapat dijadikan pedoman kerja yang meyakinkan dan bersifat fleksibel.

4.1.3 Dalam performa rugi-laba dengan menggunakan variable costing, ternyata produk fosfat mempunyai kontribusi margin yang tinggi namun mempunyai porsi penjualan yang kecil, yaitu sebesar 5,7%. Sedangkan dolomit yang mempunyai kontribusi kecil, namun porsi penjualannya besar, yaitu sebesar 94,3% sehingga perolehan labanya kecil.

4.2 Saran-saran

4.2.1 Hendaknya perusahaan menggunakan analisis B-V-L sebagai salah satu alat dalam merencanakan laba, agar perencanaan yang dihasilkan benar-benar dapat dipakai sebagai pedoman yang tidak menyesatkan. Disamping itu manajemen dapat mengambil keputusan dengan cepat dalam menghadapi perubahan keadaan yang dihadapi.

4.2.2 Perlu ditanamkan kesadaran akan arti pentingnya perencanaan dan pencapaian laba pada seluruh lapi-

san manajemen dan karyawan. Supaya peran serta mereka dalam pelaksanaan perencanaan dan pencapaian laba dapat diharapkan.

- 4.2.3 Sebaiknya perusahaan membuat atau menyusun laporan rugi-labanya dengan metode variable costing selain dengan full costing. Karena dengan menyusun laporan rugi-labanya dengan metode variable costing manajemen dapat memperoleh informasi tentang kontribusi margin masing-masing lini produk. Dari informasi tersebut dapat diketahui produk mana yang paling menguntungkan. Sehingga manajemen dapat memutuskan produk mana yang perlu ditingkatkan penjualannya dan produk mana yang perlu dikurangi.
- 4.2.4 Dalam perencanaan laba menggunakan analisis B-V-L, dikemukakan beberapa alternatif yang dapat diterapkan oleh perusahaan. Dari alternatif-alternatif tersebut perusahaan sebaiknya memilih alternatif ke 3, yaitu merubah sales mixnya. Karena dengan menerapkan alternatif ini, perusahaan dapat meningkatkan labanya tanpa melakukan investasi baru atau melakukan penekanan biaya.

DAFTAR PUSTAKA

1. A. Tom Nelson and B.W. Miller, Modern Management Accounting, Second Edition, Good year Pubblising Co, Ins, Santa Monica, California, 1981.
2. Copeland, Ronald M and Dasher, Paul E. Managerial Accounting, Second edition, John Wiley and sons Inc. New York, 1978.
3. Heckert, J.B, Controllership, Edisi ketiga, terjemahan Tjintjin Finix Tjendera, Erlangga, Jakarta, 1988.
4. Hongrent, Charles T, Introduction to Management Accounting, Fith Edition, Prentice Hall of India, New Delhi, 1981.
5. Garrison, Ray H. Akuntansi Manajemen, Edisi ketiga-terjemahan, ak Group, Yogyakarta, 1987.
6. Matz, Adolp dan Usry, Milton F, Akuntansi biaya Perencanaan dan Pengendalian, Edisi kedelapan, terjemah, Erlangga, 1988.
7. Mulyadi, Akuntansi Biaya untuk Manajemen, Edisi keempat, BPFE, Yogyakarta, 1985.
8. Welsch, Glenn A. Budgeting Profit Planning and Control, Fouth Edition, Prentice Hall of India, New Delhi 110001, 1981.