

ACTIVITY - RORY KUSUMA DEWI
ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga
RORY KUSUMA DEWI

**PENERAPAN CVP ANALYSIS PENDEKATAN
CONTRIBUTION MARGIN TERHADAP PERENCANAAN
LABA JANGKA PENDEK PADA PT. "X" DI SURABAYA**

SKRIPSI

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

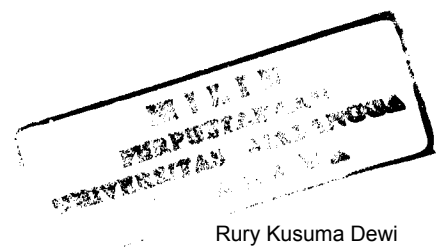
A.234/06

Dewi
P



DIAJUKAN OLEH
RURY KUSUMA DEWI
No. Pokok : 040113749

KEPADA
**FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**
2006



SKRIPSI

**PENERAPAN *CVP ANALYSIS* PENDEKATAN *CONTRIBUTION MARGIN*
TERHADAP PERENCANAAN LABA JANGKA PENDEK
PADA PT. "X" DI SURABAYA**

**DIAJUKAN OLEH :
RURY KUSUMA DEWI
No. Pokok 040113749**

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,



Dra. ISWAJUNI, M.Si., Ak

TANGGAL 14 Sept'06

KETUA PROGRAM STUDI,



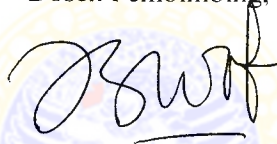
Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak

TANGGAL 25-9-2006

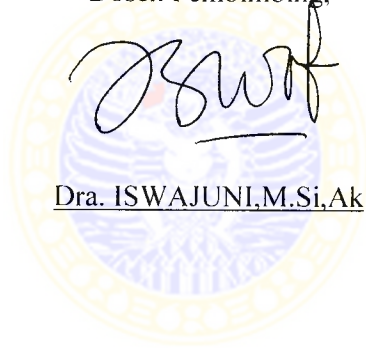
Surabaya, 4 Agt '06

Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing.



Dra. ISWAJUNI, M.Si, Ak



KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat, petunjuk, dan karuniaNya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Penerapan *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin* dengan Penurunan Biaya Komisi Penjualan pada PT “X” di Surabaya”, yang merupakan syarat untuk memperoleh gelar kesarjanaan pada jurusan akuntansi fakultas ekonomi Universitas Airlangga.

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis banyak mendapat bantuan baik moril maupun materi, bimbingan, motivasi, serta doa dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Allah SWT, atas petunjukNya dalam membantu penulis menghadapi masa-masa tersulit.
2. Kedua orang tua yang tercinta **Bapak Suroso, SH dan Ibu Umi Susyki**, yang senantiasa mencurahkan kasih sayangnya, memberikan doa, dukungan baik materi maupun non materi, dan kesabaran yang luar biasa dalam menghadapi perjuangan hidup. Betapa besar pengorbanan beliau untuk penulis, terima kasih atas doa-doanya, kasih Ibu sepanjang masa.
3. Ibu Dra. Iswajuni, M.Si., Ak, selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan dan arahan yang sangat berharga kepada penulis demi penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak Drs. M. Suyunus. MAFIS, Ak, selaku ketua jurusan akuntansi yang telah memberikan persetujuan atas judul skripsi ini.

5. Seluruh Bapak dan Ibu dosen pengajar di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberikan pengetahuan selama masa studi.
6. Segenap karyawan bagian akademik, bagian kemahasiswaan, dan staf Jurusan Akuntansi (Bu Lilik) yang senantiasa direpotkan oleh penulis.
7. Ibu Nevira Anjayani, Bapak Gusmanto, dan Bapak Moch. Soenandar, selaku pimpinan dan staf di PT Subaindo Polytraco, yang telah membantu memberikan data yang diperlukan untuk penulisan skripsi ini.
8. Kakakku tersayang, Perdana M.A, S.Pi, yang telah mencurahkan seluruh tenaga, pikiran, dan waktu demi terselesainya penulisan skripsi penulis. Kakakku (Tyas) bersama keponakanku tercinta (Nadia), terima kasih atas bantuan makanan selama penulis mengerjakan skripsi. Mama Bok tercinta, yang telah memberikan dukungan serta doa bagi penulis. Tetanggaku yang baik hati (Gita), makasih atas pinjaman *flash disk* nya.
9. Mas Gatot & Mbak Kris, atas pinjaman komputernya selama beberapa hari. Semoga kebaikan kalian dibalas oleh Yang Maha Kuasa.
10. Sahabat karibku selama ini, Eka, Reni, Muji, Santi (terima kasih atas *supportnya* pada penulis supaya cepat lulus), Indri & Asri (teman seperjuangan saat ini, akhirnya kita lulus juga), Lusy (cepat selesaikan skripsimu, jangan malas-malas!!!), Slamet (terima kasih atas pengorbanannya selama semester awal), Titien (cepatan maju sidangnya biar wisuda bareng, thanks ya boleh nginap di tempat kos-mu), Risca (makasih atas pinjaman catatannya, kita wisuda bareng lho!!)

11. Teman-temanku yang lain (Angk '01 & Angk '02) yang tidak bisa disebutkan satu per satu. Terima kasih atas kebersamaannya selama studi, semoga menjadi kenangan indah yang tak terlupakan.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penulisan skripsi jauh dari sempurna, oleh karena itu penulis dengan senang hati menerima segala nasehat, saran, maupun kritikan yang bersifat membangun demi perbaikan di kemudian hari. Penulis berharap penulisan skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi pembaca umum maupun bagi perusahaan.

Surabaya, Agustus 2006



Penulis

ABSTRAKSI

Peranan perencanaan laba sangat penting karena digunakan sebagai faktor penentu dalam keberhasilan pencapaian laba suatu perusahaan, dan keberhasilan pihak manajemen dalam mengelola perusahaan. Salah satu alat yang dapat digunakan sebagai alat analisis perencanaan laba jangka pendek adalah *Cost-Volume-Profit Analysis (CVP Analysis)* pendekatan *contribution margin*, yaitu alat yang dapat menjelaskan hubungan antara faktor-faktor yang mempengaruhi laba jangka pendek. Penerapan *CVP Analysis* ini sangat bermanfaat bagi perusahaan dikarenakan dapat digunakan untuk mengambil keputusan mengenai volume penjualan yang diharapkan dapat meningkatkan laba, titik impas dimana perusahaan tidak memperoleh laba dan tidak menderita kerugian, harga jual yang sesuai dengan target laba yang diharapkan tetapi juga mengikuti harga pasar, kombinasi penjualan produk yang lebih menguntungkan, dan jumlah minimal penjualan yang direncanakan.

Penerapan *CVP analysis* pendekatan *Contribution Margin* pada PT "X" dapat memberikan informasi mengenai kinerja tiap-tiap produk dalam menghasilkan profitabilitas, memberikan informasi mengenai bahwa perusahaan harus berada pada titik impas pada saat penjualan sebesar 240.892 unit atau sebesar Rp 18.004.274.551. memberikan informasi mengenai batas aman *Margin of Safety* perusahaan agar tidak menderita kerugian. Target laba yang diinginkan PT "X" sebesar 12,5 % dari tahun sebelumnya dapat dicapai dengan penerapan *CVP Analysis* dengan memilih salah satu alternatif, apakah dengan menurunkan biaya operasional sebesar 1,27 %, atau meningkatkan harga jual sedemikian rupa, atau meningkatkan penjualan menjadi sebesar Rp 25.938.601.583 dari penjualan mula-mula sebesar Rp 25.057.488.000, atau dengan kombinasi antara penurunan biaya komisi penjualan sebesar 1,37 % dan peningkatan biaya gaji tenaga penjualan sebesar 0,38 %.

Berdasarkan uraian di atas, *CVP Analysis* mempunyai manfaat yang sangat besar sekali bagi perusahaan, maka disarankan perusahaan dapat menerapkan *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin* dengan alternatif kombinasi antara penurunan biaya komisi penjualan sebesar 1,37 % dan peningkatan biaya tetap sebesar 0,38 % apabila total penjualan untuk tahun 2005 diasumsikan tetap.

Kata kunci : Perencanaan Laba Jangka Pendek, *CVP Analysis*, *Contribution Margin*, Penurunan Biaya Komisi Penjualan

DAFTAR ISI

	Halaman
KATA PENGANTAR	i
ABSTRAKSI	iv
DAFTAR ISI	v
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
 BAB I : PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah	5
1.3. Tujuan Penelitian	5
1.4. Manfaat Penelitian	6
1.5. Sistematika Penulisan Skripsi	6
 BAB II : TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Landasan Teori	8
2.1.1. Perencanaan Laba	8
2.1.1.1. Manfaat Perencanaan Laba	9
2.1.1.2. Keterbatasan Perencanaan Laba	11
2.1.2. Konsep <i>Cost-Volume-Profit Analysis</i>	11
2.1.2.1. Manfaat <i>Cost-Volume-Profit Analysis</i>	13
2.1.2.2. Asumsi yang Membatasi <i>Cost-Volume-Profit Analysis</i>	14
2.1.2.3. Aplikasi Teknik <i>CVP Analysis</i> dalam Perencanaan Laba dan Biaya	15
2.1.3. Perilaku Biaya	16
2.1.3.1. Biaya Variabel	17

2.1.3.2. Biaya Tetap	17
2.1.3.3. Biaya Semivariabel	18
2.1.4. Analisis Titik Impas	22
2.1.4.1. Metode Persamaan	23
2.1.4.2. Metode <i>Contribution Margin</i>	24
2.1.4.3. Metode Grafik	26
2.1.5. Analisis Sensitivitas	27
2.1.5.1. <i>Margin of Safety (M/S)</i>	28
2.1.5.2. <i>Degree Operating Leverage (DOL)</i>	29
2.1.6. Analisis Titik Impas pada Multi Produk	30
2.1.7. Pendekatan <i>Contribution Margin</i>	32
2.1.7.1. Manfaat Pendekatan <i>Contribution Margin</i>	33
2.1.7.2. Faktor-faktor yang mempengaruhi <i>Contribution Margin</i>	35
2.1.7.3. Hubungan <i>Contribution Margin</i> dengan <i>Variable Costing</i>	37
2.1.7.4. Hubungan <i>Contribution Margin</i> dengan Perencanaan Komposisi Penjualan	39
2.2. Penelitian Sebelumnya	41
 BAB III : METODE PENELITIAN	
3.1. Pendekatan Penelitian	43
3.2. Ruang Lingkup Penelitian	43
3.3. Jenis dan Sumber Data	44
3.4. Prosedur Pengumpulan Data	44
3.5. Teknik dan Model Analisis	45
 BAB IV : ANALISIS DAN PEMBAHASAN	
4.1. Sejarah Berdirinya Perusahaan	48
4.1.1. Gambaran Umum Perusahaan	48
4.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan	50
4.1.3. Tugas dan Tanggung Jawab	51

4.2. Kegiatan Produksi	53
4.2.1. Bahan Baku yang Digunakan	53
4.2.2. Proses Produksi	54
4.2.3. Volume Produksi dan Volume Penjualan	58
4.3. Kegiatan Pemasaran	60
4.4. Analisis Permasalahan	61
4.4.1. Perencanaan Laba Perusahaan	61
4.4.2. Penyajian Laporan Keuangan Perusahaan	63
4.5. Analisis dan Pembahasan	64
4.5.1. Pengklasifikasian Biaya	65
4.5.2. <i>Contribution Margin</i>	68
4.5.3. Titik Impas	71
4.5.4. <i>Margin of Safety (M/S)</i>	72
4.5.5. <i>Degree Operating Leverage (DOL)</i>	73
4.6. Interpretasi <i>CVP Analysis</i>	74
4.6.1. <i>CVP Analysis</i> pada Perencanaan Laba	74
4.6.2. <i>CVP Analysis</i> pada Perencanaan Biaya	79
 BAB V : SIMPULAN DAN SARAN	
5.1. Simpulan	84
5.2. Saran	85

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 : Langkah-Langkah Perencanaan	10
Gambar 2.2 : Siklus Hubungan Faktor-faktor Pengaruh Laba	12
Gambar 2.3 : Grafik Scattergraph	21
Gambar 2.4 : Grafik Break Even	27
Gambar 3.1 : Model Analisis	47



DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1 : Data Biaya dan Jam Pemeliharaan Mesin.....	19
Tabel 2. 2 : Laba Rugi Berdasarkan <i>Contribution Margin</i> <i>(Variable Costing)</i>	25
Tabel 2. 3 : BEP Multi Produk	31
Tabel 2. 4 : Perbandingan Elemen Harga Pokok Produk.....	38
Tabel 2. 5 : Perbandingan Susunan Laporan Laba Rugi.....	39
Tabel 4. 1. 1 : Alur Produksi Produk Plastik.....	56
Tabel 4. 1. 2 : Alur Produksi Produk Bed.....	57
Tabel 4. 2 : Data Volume Produksi.....	59
Tabel 4. 3 : Data Volume Penjualan.....	60
Tabel 4. 4 : Target dan Realisasi Laba Tahun 2003-2004.....	62
Tabel 4. 5 : Laporan Laba Rugi (<i>Full Costing</i>).....	63
Tabel 4. 6 : Data Biaya Manufaktur dan Biaya Usaha.....	65
Tabel 4. 7 : Laporan Laba Rugi (<i>Variable Costing</i>).....	68
Tabel 4. 8 : Contribution Margin Masing-masing Produk.....	70
Tabel 4. 9 : <i>Break Event Point (BEP)</i> Tiap Produk	72
Tabel 4. 10: Proyeksi Peningkatan Harga Jual.....	77
Tabel 4. 11: Proyeksi Tambahan Penjualan Unit Terjual.....	78
Tabel 4. 12: Perubahan Laporan Laba Rugi (<i>Variable Costing</i>).....	83

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Struktur Organisasi PT “X”
Lampiran 2 : Pemisahan Biaya dengan Menggunakan *Last Square Method*
Lampiran 3.1 : Data Biaya Insentif Penjualan Tahun 2004
Lampiran 3.2 : Data Biaya Insentif Penjualan Tahun 2005



BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Situasi perekonomian yang tidak menentu seperti pada saat sekarang ini membuat dunia usaha lesu dan tidak berdaya. Ketidakberhasilan perusahaan tersebut disebabkan banyaknya perusahaan pesaing dengan produk sejenis berani menjual dengan harga yang murah dengan kualitas yang sama. Apabila perusahaan mengharapkan dapat bertahan di pasaran, maka perusahaan harus mampu melakukan perencanaan yang matang, yang mencakup pemilihan strategi, alternatif solusi yang sesuai dengan kondisi perusahaan, serta perencanaan biaya. Perencanaan itu sendiri dapat digunakan sebagai dasar untuk melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap penyimpangan yang terjadi pada kegiatan produksi maupun kegiatan operasional perusahaan, dan juga digunakan untuk memanfaatkan waktu dan kesempatan secara efektif untuk mencapai hasil yang maksimal.

Tujuan perusahaan pada umumnya adalah untuk memperoleh laba sesuai dengan kemampuan modal, sumber daya manusia (SDM), sumber daya alam (SDA), dan teknologi yang dimiliki perusahaan. Besar kecilnya perolehan laba yang dicapai merupakan ukuran kesuksesan manajemen dalam mengelola perusahaan. Berhasil atau tidaknya manajemen dinilai sebagai manajemen yang sukses tergantung kemampuan manajer dalam merencanakan laba, maupun memprediksi peluang dan risiko di masa datang.

Semua fungsi dalam perusahaan (pemasaran, produksi, pembelian, dan keuangan) harus dapat bekerja sama secara harmonis agar dapat mencapai laba yang diharapkan. Masing-masing fungsi akan memberikan informasi bagi fungsi yang lain untuk dijalankan karena informasi tersebut sangat penting dalam memajukan perusahaan. Sebagai contoh, fungsi penjualan memberikan informasi mengenai maksimal volume produk yang dibutuhkan untuk tahun depan sesuai dengan data produk yang terjual di tahun lalu, maka fungsi produksi tidak boleh memproduksi secara berlebihan karena akan menyebabkan biaya yang besar. Jika komunikasi informasi diabaikan, maka perusahaan tidak akan sempurna dalam mencapai laba dan pasti akan mengalami kerugian.

Halim & Supomo (2001 : 49) menyatakan ada tiga faktor utama yang mempengaruhi laba perusahaan yaitu, biaya produksi, harga jual, dan volume penjualan. Ketiga faktor tersebut mempunyai hubungan yang erat dan saling mempengaruhi satu sama lain secara berurutan. Pada perusahaan yang memproduksi dan menjual lebih dari satu jenis produk (multi produk), penentuan komposisi penjualan menjadi faktor yang sangat penting yang perlu diperhatikan karena juga dapat mempengaruhi laba.

Melihat begitu banyaknya faktor yang dapat mempengaruhi laba, maka manajemen perusahaan harus mempunyai alat analisis yang dapat membantu kinerja manajemen dalam mengevaluasi kesalahan apa yang sudah dilakukan dalam menjalankan kegiatan, serta memilih alternatif yang akan menjadi solusi sebagai suatu keputusan yang tepat. Alat bantu yang dimaksud adalah *Cost-*

Volume-Profit Analysis atau yang lebih dikenal dengan sebutan analisis biaya volume laba dengan pendekatan *Contribution Margin*.

Contribution Margin adalah alat analisis yang dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas tiap-tiap produk, di mana *Contribution Margin* merupakan sisa pendapatan penjualan yang dikurangi dengan semua biaya variabel untuk produksi, pemasaran, dan administrasi, dan juga digunakan untuk menutup biaya tetap, dan sisanya merupakan keuntungan pada suatu periode. *Contribution Margin* menitikberatkan pada hubungan keterkaitan antara biaya, volume penjualan, volume produksi, komposisi penjualan yang menguntungkan, dan laba. Oleh karena itu dengan penggunaan dari analisis ini, diharapkan manajer dapat mengambil keputusan mengenai :

1. Volume penjualan yang diharapkan dapat meningkatkan laba.
2. Titik impas dimana perusahaan tidak memperoleh laba dan tidak menderita kerugian.
3. Harga jual yang sesuai dengan target laba yang diharapkan tetapi juga mengikuti harga pasar.
4. Kombinasi penjualan produk yang lebih menguntungkan.
5. Jumlah minimal penjualan yang direncanakan.

Manfaat *CVP Analysis* selain dapat digunakan untuk pengambilan keputusan. Helmi Roni (1990 :84) menyatakan bahwa *CVP Analysis* juga dapat digunakan untuk mengefisiensikan pengeluaran biaya perusahaan tetapi tidak mengurangi laba yang telah direncanakan, dapat dilakukan dengan penurunan biaya manufaktur maupun biaya operasional. Alternatif yang paling tepat dalam

penurunan ini adalah penurunan biaya komisi penjualan dengan diikuti peningkatan biaya gaji, apabila biaya produksi sudah tidak dapat diturunkan lagi.

PT "X" didirikan pada tahun 1991, yang bergerak di bidang manufaktur barang-barang plastik untuk kebutuhan rumah tangga, produk bed, dan produk mebel partikel. Lima tahun sejak berdiri, PT "X" mampu bertahan di pasar meskipun menghadapi persaingan yang semakin ketat, perusahaan ini mampu mencapai volume penjualan sebesar 67,27 % dari seluruh total yang diproduksi. Tiap tahun perusahaan mengalami kenaikan laba yang lebih besar dari target laba yang telah ditentukan. Hal ini disebabkan oleh perencanaan laba yang dilakukan oleh PT "X" berdasarkan kebijakan dari manajer keuangan selama ini adalah dengan menyusun perencanaan laba setahun sekali, yaitu pada saat penyusunan anggaran, di mana perencanaan laba tersebut disusun berdasarkan realisasi pelaksanaan anggaran tahun lalu. Pengeluaran biaya komisi dirasakan terlalu besar pada tahun 2004. Perencanaan laba yang ditetapkan untuk jangka waktu satu tahun tersebut dirinci kembali menjadi anggaran bulanan. Perencanaan laba ditetapkan berdasarkan persentase dari laba tahun sebelumnya. Perencanaan kenaikan laba PT "X" untuk tahun 2005 sebesar 12,5 % belum menggunakan alat analisis yang tepat, sehingga perusahaan tidak dapat mengetahui produk apa saja yang memberikan kinerja profitabilitas terbesar terhadap total laba secara keseluruhan.

Berdasarkan kondisi perusahaan yang seperti ini, peneliti berusaha menerapkan alat analisis, yaitu *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin* pada perencanaan laba jangka pendek dengan penurunan biaya komisi penjualan

juga dapat diterapkan dengan berbagai pilihan alternatif yang harus disesuaikan dengan situasi dan kondisi perusahaan, antara lain dengan alternatif penurunan biaya operasional, peningkatan harga jual, peningkatan volume penjualan, dan perubahan komposisi penjualan.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah perencanaan kenaikan laba sebesar 12,5 % dari laba tahun sebelumnya dapat tercapai dengan adanya penerapan *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin* pada PT "X" di Surabaya ?
2. Apakah perencanaan kenaikan laba sebesar 12, 5 % dari laba tahun sebelumnya dapat tercapai dengan penurunan biaya komisi pada PT "X" di Surabaya ?

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah di atas, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penulisan skripsi ini adalah :

1. Memberikan informasi yang akurat dan relevan bagi manajemen mengenai penggunaan *CVP Analysis* dalam melakukan perencanaan jangka pendek.
2. Memberikan informasi bagi manajemen untuk menentukan alternatif pencapaian target laba berdasarkan komposisi penjualan dan harga jual produk.

1.4. Manfaat penelitian

Tujuan penelitian dengan topik *Cost-Volume-Profit Analysis* memberikan manfaat pada beberapa pihak, yaitu :

1. Bagi Perusahaan

Cost-Volume-Profit Analysis dengan pendekatan *Contribution Margin* memberikan informasi kepada pihak internal perusahaan yang berperan aktif dalam melakukan analisis pengambilan keputusan yang lebih baik khususnya sebagai alat perencanaan laba bagi perusahaan.

2. Bagi Penulis

Penulis berusaha menerapkan ilmu yang sudah didapat dari mata kuliah Akuntansi Manajemen dan Manajemen Biaya tentang analisis yang dapat digunakan untuk merencanakan laba jangka pendek di perusahaan.

3. Bagi Pembaca

Dapat memberikan wawasan dan pengetahuan mengenai penerapan dan manfaat penggunaan *Cost-Volume-Profit Analysis*, dan juga dapat digunakan sebagai tambahan referensi dalam pembuatan skripsi selanjutnya yang lebih baik.

1.5. Sistematika Penulisan Skripsi

Guna mempermudah pemahaman mengenai isi dan penulisan penelitian ini, berikut dijelaskan mengenai Sistematika penulisan skripsi yang terbagi menjadi 5 bab, yaitu :

BAB I : PENDAHULUAN

Memberikan penjelasan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Menjelaskan landasan teori dan penelitian sebelumnya. Di dalam landasan teori terdiri dari teori mengenai perencanaan laba, konsep *CVP Analysis*, analisis titik impas, analisis titik impas pada multi produk, perilaku biaya, dan metode kontribusi.

BAB III : METODE PENELITIAN

Menjelaskan mengenai pendekatan yang digunakan di dalam penelitian, jenis dan sumber data, rancangan penelitian, prosedur pengumpulan data, serta teknik analisis.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Menjelaskan mengenai gambaran umum perusahaan yang merupakan obyek dari penulisan skripsi, menjelaskan mengenai penerapan *CVP Analysis*, pemilihan dari berbagai alternatif yang ada, serta penjelasan mengenai penentuan target laba yang ingin dicapai perusahaan.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Sebagai penutup dari pembahasan atas permasalahan, mengemukakan beberapa simpulan atas jawaban dari permasalahan, serta pemberian saran yang diharapkan dapat bermanfaat bagi perusahaan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Perencanaan Laba

Menurut Shim & Shiegel (2001 : 15), rencana adalah langkah realistis yang telah ditentukan sebelumnya. Perencanaan memuat rincian kegiatan untuk menentukan dan mencapai tujuan organisasi dan mengatur strategi yang akan dilaksanakan. Perencanaan itu sendiri dapat mempengaruhi secara langsung kelancaran dan keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuan jangka pendek maupun tujuan jangka panjang. Penetapan rencana harus melalui perumusan terlebih dulu secara spesifik meliputi penentuan sasaran, pemilihan alternatif dalam pencapaian sasaran, pertimbangan mengenai peluang, serta kendala dan resiko yang akan dihadapi. Penyusunan rencana yang baik dilakukan dengan mengumpulkan, mengidentifikasi, dan menganalisis berbagai informasi keuangan maupun informasi manajemen. Efektivitas suatu perencanaan laba tergantung dari jangka waktu, dan tipe keputusan yang diambil dalam pencapaian tujuan.

Kinerja organisasi yang berorientasi pada laba tentunya diukur dari besar kecilnya perolehan laba, sedangkan pencapaian tujuan laba tidaklah mudah. Berdasarkan kepentingan di atas, para manajer perusahaan dalam menjalankan fungsinya perlu sekali mengadakan perencanaan laba secara baik. Pengertian dari perencanaan laba itu sendiri meliputi proses penyusunan semua anggaran yang akan digunakan untuk memproduksi barang atau jasa sampai barang atau jasa

tersebut siap dijual dan menghasilkan keuntungan. Perencanaan laba optimal yang diharapkan adalah tingkat laba yang paling menguntungkan bagi perusahaan yang diperoleh dari jumlah unit produk yang terjual. Menurut Mamduh Hanafi (2000 : 45), terdapat dua perencanaan perusahaan yang dibedakan menurut jangka waktunya, yaitu :

1. Perencanaan jangka pendek (rencana laba taktis), adalah rencana operasional yang berfokus pada jangka waktu yang lebih pendek, kurang lebih selama satu tahun periode tertentu.
2. Perencanaan jangka panjang (rencana laba strategis), adalah rencana untuk memperkirakan kelangsungan hidup usaha selama jangka waktu yang lama berdasarkan pengalaman di masa lalu.

Melakukan suatu proses penyusunan kegiatan agar tujuan laba tercapai diperlukan urutan langkah-langkah perencanaan agar perencanaan tersebut berjalan dengan baik.

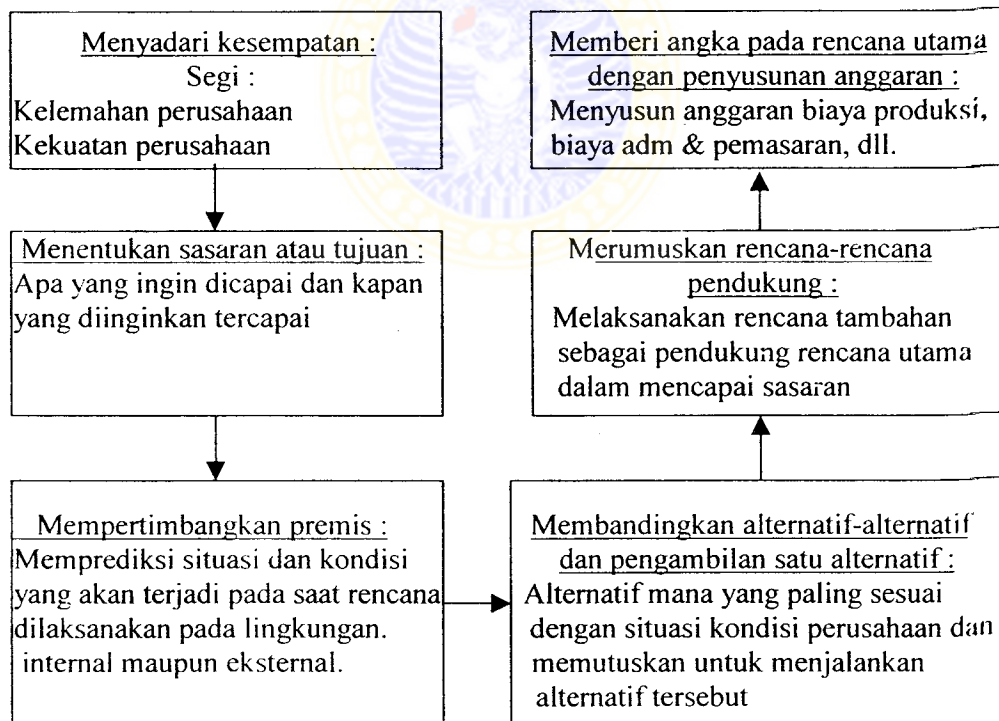
2.1.1.1. Manfaat Perencanaan Laba

Penggunaan perencanaan laba secara tepat dapat memberikan manfaat bagi manajemen antara lain :

- a. Manajemen terbiasa melakukan telaah dan analisis secara seksama sebelum menentukan keputusan sehingga kegiatan dapat dilakukan secara efisien dan efektif.
- b. Dapat mengidentifikasi hambatan-hambatan yang timbul dan mengatasinya secara terarah.

- c. Dapat mengetahui apakah tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai atau telah terjadi penyimpangan yang memerlukan koreksi lebih lanjut.
- d. Dapat menimbulkan perilaku sadar penghematan biaya dan pemanfaatan sumber daya alam secara maksimum.
- e. Mengarahkan penggunaan modal dan sumber daya alam pada kegiatan yang paling menguntungkan.
- f. Sebagai tolak ukur / standar dalam menilai kinerja dari setiap aktivitas yang telah dilaksanakan.

GAMBAR 2.1
LANGKAH-LANGKAH PERENCANAAN



Sumber : Karyoso. Manajemen Perencanaan dan Penganggaran hal 21, Jakarta, 2005

2.1.1.2. Keterbatasan Perencanaan Laba

Selain mempunyai kelebihan, perencanaan laba juga mempunyai kelemahan antara lain:

- a. Perencanaan didasarkan pada estimasi atau proyeksi kegiatan di masa datang. Ketepatan estimasi tergantung pada pengalaman dan kemampuan estimator. Jika dalam periode tahun tertentu terdapat perubahan situasi dan kondisi, maka estimasi tersebut dapat mempengaruhi perencanaan semula.
- b. Perencanaan tidak dapat berjalan dengan sendiri tanpa adanya komunikasi atau kerjasama yang baik antara fungsi-fungsi yang ada dalam perusahaan (partisipasi seluruh anggota tim manajemen maupun karyawan).
- c. Pelaksanaan perencanaan laba membutuhkan waktu yang lama sehingga akan menimbulkan kejenuhan dari pihak manajemen.

Meskipun ada beberapa kelemahan tetapi tidak harus membuat manajer merasa bahwa perencanaan laba tidak dapat diaplikasikan. Kelemahan harus dijadikan suatu pelajaran, pemikiran, dan pertimbangan bagaimana kelemahan tersebut dapat diantisipasi.

2.1.2. Konsep *Cost-Volume-Profit Analysis*

Mengenai *CVP Analysis*, Maria (1999 : 4) menyatakan :

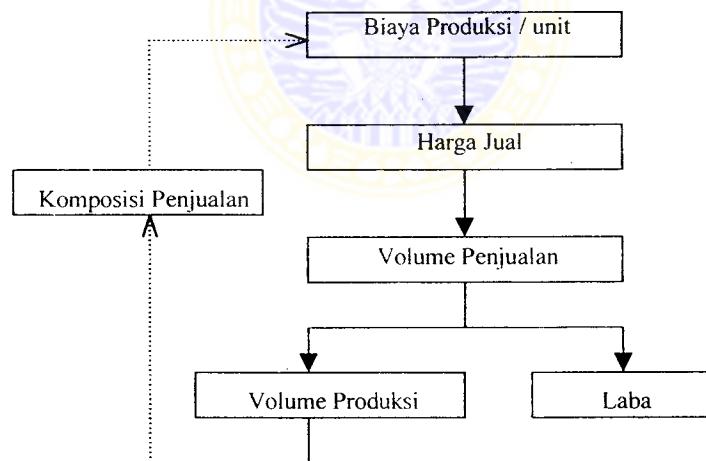
“The analysis of Cost-Volume-Profit is an instrument used by the Administration of a Business in the area of production. It allows the visualisation of incurred cost in the process of production of goods or services. How quantity produced effect profit and or harms the generation in the interaction of these variables at the time they were verified. The Cost-Volume-Profit Analysis favours a reduction in fixed costs ang variables, increasing the volume of production and defining price and volume of sales as a projection of Profit.”

Berdasarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa konsep yang mendasari *CVP Analysis* mempunyai tujuan untuk memahami keterkaitan dan menitikberatkan pada hubungan timbal balik antara faktor-faktor yang dapat mempengaruhi laba.

Halim & Supomo (2001 : 49) menjelaskan ada tiga faktor utama yang dapat mempengaruhi laba perusahaan yaitu :

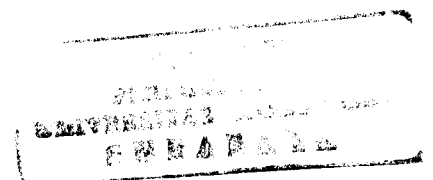
1. Biaya produksi
2. Harga jual
3. Volume (penjualan dan produksi)

GAMBAR 2.2
SIKLUS HUBUNGAN FAKTOR-FAKTOR PENGARUH LABA



Sumber : Halim & Supomo, diolah kembali

Tinggi rendahnya biaya produksi dapat mempengaruhi penetapan harga jual, keputusan penetapan harga jual akan mempengaruhi volume penjualan. Tinggi rendahnya volume penjualan mempengaruhi (1) besar kecilnya laba, (2) volume



produksi berikutnya. Besar kecilnya volume produksi akan berpengaruh pada biaya produksi per unit. Faktor-faktor tersebut akan berubah seiring dengan perubahan lingkungan ekonomi, sosial, dan perubahan yang terjadi dalam perusahaan itu sendiri. Jika terjadi perubahan pada salah satu faktor atau lebih maka akan mempengaruhi laba.

CVP Analysis tidak hanya digunakan oleh perusahaan dengan produk tunggal tetapi juga dapat digunakan pada perusahaan dengan multi produk, karena perusahaan tersebut perlu menganalisis komposisi penjualan yang tepat dalam memberikan keuntungan maksimal, sehingga komposisi penjualan juga bisa menjadi faktor penting terhadap pengaruh laba.

2.1.2.1. Manfaat *Cost-Volume-Profit Analysis*

Penggunaan *CVP Analysis* dapat membantu manajemen dalam menentukan strategi untuk mengarahkan jalannya perusahaan serta dapat melakukan evaluasi atas keputusan yang diambil. Beberapa manfaat penggunaan *CVP Analysis* dalam perencanaan laba perusahaan antara lain :

1. Membantu pengendalian melalui anggaran.
2. Membantu menganalisis dampak perubahan biaya terhadap harga jual.
3. Membantu menganalisis komposisi penjualan.
4. Membantu kapitalisasi dan ekspansi lanjutan.
5. Membantu mengevaluasi mengenai volume penjualan :
 - a. Berapa banyak volume penjualan dapat diturunkan sebelum perusahaan mengalami kerugian.
 - b. Berapa banyak pengaruh kenaikan volume penjualan terhadap laba.

2.1.2.2. Asumsi yang Membatasi *Cost-Volume-Profit Analysis*

Munawir (2002 : 527) menjelaskan bahwa *CVP Analysis* banyak digunakan oleh perusahaan karena manfaatnya tetapi tidak dapat dihindari bahwa analisis ini mempunyai beberapa kelemahan. Kelemahan dari *CVP Analysis* ini karena adanya batasan atau asumsi, di antaranya :

- a. Jangka waktu penerapan analisis ini terbatas, biasanya hanya digunakan dalam proyeksi operasi perusahaan selama satu tahun.
- b. Harga jual / unit pada periode yang ditentukan cenderung konstan. Jika hal ini tidak terpenuhi maka penghasilan penjualan tidak dapat digambarkan dalam garis lurus.
- c. Tingkah laku biaya dan pendapatan ditentukan pada batas yang telah direncanakan.
- d. Semua biaya harus dapat dipisahkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Pada prakteknya pemisahan biaya bukanlah hal yang mudah, perlu digunakan pendekatan atau metode tertentu.
- e. Biaya tetap akan konstan pada kapasitas yang telah direncanakan, karena meskipun perusahaan berhenti melakukan kegiatan operasi biaya tetap akan selalu terjadi.
- f. Biaya variabel naik / turun secara proporsional sebanding dengan kenaikan / penurunan volume produksi.
- g. Produktivitas dan efisiensi karyawan tidak berubah.
- h. Jika produk yang dijual lebih dari satu macam maka kombinasi penjualan (*sales mix*) akan tetap konstan.

Asumsi-asumsi di atas masih perlu ditinjau ulang dan disesuaikan dengan kondisi yang ada dalam perusahaan.

2.1.2.3. Aplikasi Teknik *CVP Analysis* dalam Perencanaan Laba dan Biaya

Helmi Roni (1990 :84) menyatakan *CVP Analysis* dapat digunakan untuk menentukan tingkat penjualan yang diperlukan untuk mencapai laba yang diinginkan. Dua tujuan yang utama adalah perencanaan laba dan perencanaan biaya :

1. Perencanaan Laba

CVP Analysis membantu manajer dalam menentukan pendapatan yang diminta untuk mencapai tingkat laba yang diinginkan, yang dihitung dengan rumus :

$$\text{Penjualan} = \frac{\text{Biaya tetap} + \text{Target laba yang diinginkan}}{\text{Contribution Margin Ratio}}$$

2. Perencanaan Biaya

CVP Analysis dapat digunakan untuk mengefisiensikan pengeluaran biaya perusahaan tetapi tidak mengurangi laba, dapat dilakukan dalam berbagai pilihan alternatif yang disesuaikan dengan kondisi perusahaan, antara lain penurunan biaya pada bagian penjualan yaitu komisi penjualan tetapi diikuti peningkatan gaji pokok tenaga penjualan. Sebagai contoh, tenaga penjual menginginkan kenaikan gaji dari \$ 60.000 menjadi \$ 64.500 per tahun, akan tetapi komisi penjualan harus turun sebesar r. Maka untuk mengaplikasikan kenaikan gaji tersebut harus dihitung dengan persamaan *CVP Analysis*.

VC = tarif komisi x pendapatan per unit + biaya variabel per unit yang lain

$$VC = r \times \$ 75 + \$ 27,5$$

FC = biaya tetap bulanan yang berlaku + kenaikan gaji bulanan

$$FC = \$ 60.000 \text{ per tahun} + \$ 4.500 \text{ per tahun} = \$ 64.500 \text{ per tahun}$$

Penyelesaian dengan persamaan *CVP Analysis* :

$$Q = \frac{FC + L}{P - VC} \qquad Q = P - \frac{FC + L}{Q}$$

Pensubstitusian untuk VC dan FC :

$$r + \$ 75 + \$ 27.5 = \$ 75 - \frac{\$ 64.500 + \$ 48.000}{2700}$$

$$r = 0,0733 = 7,33 \%$$

2.1.3. Perilaku Biaya

Pengertian biaya menurut R.A Supriyono (1999 : 10), menyatakan bahwa biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan. Sedangkan menurut Munawir (2002 :308), biaya adalah sejumlah nilai nominal yang dikeluarkan dalam rangka untuk memperoleh manfaat dimasa depan. Pada perusahaan yang berorientasi laba, manfaat masa depan (*future benefit*) adalah pendapatan (*revenue*).

Dari dua pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya dalam arti luas adalah pengorbanan yang dikeluarkan dalam bentuk uang dengan jumlah tertentu dalam rangka memperoleh pendapatan (*revenue*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Perilaku biaya didefinisikan sebagai reaksi atau tanggapan biaya terhadap perubahan tingkat aktivitas perusahaan. Pemahaman perilaku biaya merupakan kunci dalam beberapa keputusan di suatu perusahaan, dengan memahami biaya para manajer mampu meramalkan dengan lebih baik biaya yang akan terjadi di berbagai kegiatan operasi, dan mengetahui bagaimana biaya-biaya dapat berubah dalam kaitannya dengan perubahan aktivitas.

Sebagian besar keputusan yang diambil oleh manajemen memerlukan informasi biaya yang didasarkan pada perilakunya. Oleh sebab itu perlu diketahui penggolongan biaya atas dasar perilakunya.

2.1.3.1. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya-biaya yang totalnya selalu berubah secara proporsional atau sebanding dengan perubahan volume kegiatan perusahaan. Besar kecilnya total biaya variabel dipengaruhi oleh besar kecilnya volume kegiatan / penjualan secara proporsional, namun biaya variabel per unit cenderung konstan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung yang digunakan dalam satu periode akan berubah secara total sesuai dengan jumlah barang yang diproduksi. Ciri-ciri biaya variabel menurut Munawir (2002 : 312) adalah sebagai berikut :

- a. Secara totalitas berubah sebanding langsung atau proporsional dengan perubahan tingkat aktivitas.
- b. Mudah dan praktis untuk dibebankan secara teliti pada obyek yang dibiayai dengan cara yang secara ekonomis menguntungkan.
- c. Secara unit jumlahnya akan tetap konstan meskipun tingkat aktivitas berubah-ubah.

2.1.3.2. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang secara total jumlahnya tetap atau mendekati sama meskipun terjadi perubahan pada tingkat aktivitas kegiatan, kecuali jika dipengaruhi oleh faktor eksternal yaitu perubahan harga, misalnya terjadi kenaikan biaya sewa gedung, dan sebagainya. Contoh biaya tetap adalah penyusutan, gaji karyawan, asuransi, amortisasi paten, dan sebagainya. Kecenderungan pada sebagian besar perusahaan menunjukkan bahwa biaya tetap

meningkat lebih cepat daripada biaya variabel. Hal ini disebabkan adanya perkembangan teknologi sehingga perusahaan diharuskan menggunakan mesin-mesin baru atau menambah investasi pada mesin atau peralatan lainnya yang mengakibatkan biaya depresiasi meningkat, yaitu sebagai biaya tetap, sementara biaya tenaga kerja langsung, sebagai biaya variabel semakin turun akibat penggunaan mesin-mesin canggih. Karakteristik biaya tetap adalah :

- a. Jumlah keseluruhan tetap dalam jarak waktu yang relevan, tidak dipengaruhi oleh perubahan tingkat aktivitas.
- b. Dasar pengukurannya berdasarkan waktu, misalnya perbulan, pertahun.
- c. Biaya tetap per unit akan turun apabila tingkat aktivitas naik, sebaliknya biaya tetap / unit akan naik bila tingkat aktivitasnya turun.

2.1.3.3. Biaya Semivariabel

Biaya semivariabel adalah biaya yang mempunyai dua sifat baik tetap maupun variabel. Contohnya yang termasuk biaya semivariabel adalah biaya listrik, biaya pemeriksaan, biaya pemeliharaan, dan sebagainya. Untuk tujuan perencanaan dan pengawasan maupun untuk pengambilan keputusan, biaya semivariabel harus dipisahkan menjadi komponen biaya tetap dan komponen variabel. Secara umum ada tiga pendekatan dalam pemisahan pola perilaku biaya semivariabel, yaitu :

a. Metode Tertinggi – Terendah (*High Low Method*)

Menggunakan metode tertinggi – terendah terlebih dahulu menentukan dua titik, pada tingkat aktivitas sebagai titik tertinggi dan jumlah biaya sebagai titik terendah. Tarif variabel dapat diperoleh dari pembagian antara selisih aktivitas dengan selisih biaya.

$$\text{Tarif Variabel (V)} = \frac{\text{Selisih Perubahan Biaya (Y}_2 - \text{Y}_1)}{\text{Selisih Perubahan Aktivitas (X}_2 - \text{X}_1)} = \frac{\text{-----}}{\text{-----}}$$

Elemen Biaya Tetap (F) = Total Biaya variabel - Biaya variabel

Sebagai contoh dapat diilustrasikan menggunakan data-data pada tabel 2.1 :

TABEL 2.1
DATA BIAYA DAN JAM PEMELIHARAAN MESIN

Bulan	Biaya Pemeliharaan (dln ,000)	Jam Pemeliharaan
Januari	Rp 10.000	1.000
Februari	15.000	2.000
Maret	22.500	3.000
April	25.000	4.000
Mei	37.500	5.000

Sumber : Ray Garisson, hal 369

Diketahui bahwa titik tertinggi biaya pemeliharaan Rp 37.500.000 dengan jam pemeliharaan yang digunakan sebesar 5000, dan titik terendah biaya pemeliharaan Rp 10.000.000 dengan jam pemeliharaan yang digunakan 1000, sehingga dapat dihitung sebagai berikut :

$$V = (\text{Rp } 37.500.000 - \text{Rp } 10.000.000) / (5.000 - 1.000)$$

$$= \text{Rp } 6.875 / \text{jam kerja langsung (JKL)}$$

$$F = \text{Rp } 37.500.000 - (\text{Rp } 6.875 \times 5000) = \text{Rp } 3.125.000$$

Jadi rumus biaya pemeliharaan pada jarak kapasitas antara 1000 – 5000 jam kerja langsung adalah Rp 3.125.000 biaya tetap + Rp 6.875 / JKL.

b. Metode Titik Sebar (*Scattergraph Method*)

Metode *Scattergraph statistic* dapat digunakan untuk menganalisis perilaku biaya. Dalam metode ini, berbagai biaya (*variable independent*)

digambarkan pada garis vertikal (sumbu y) dan aktivitas terkait (*variable dependent*), misalnya upah pekerja langsung, jam kerja langsung, jam pemakaian mesin, atau persentase kapasitas, pada sumbu horizontal (sumbu x). Penempatan titik-titik tertinggi maupun titik-titik terendah tidak hanya mewakili dua titik saja tetapi menempatkan semua titik sehingga dapat ditarik garis dengan dasar jumlah titik atas sama dengan jumlah titik bawah. Langkah pertama dalam penerapan metode ini adalah memasukkan data dalam suatu grafik sehingga dapat terlihat hubungan antara biaya dengan aktivitasnya. Berdasarkan informasi yang ada pada grafik tersebut dapat diketahui bahwa garis yang terbaik adalah yang melintasi titik 1 dan titik 3. Untuk menghitung parameter V dan F maka dengan anggapan garis yang melintasi titik 1 dan titik 3, biaya variabel per unit dapat dihitung dengan cara titik 1 sebagai $X_1 = 1.000$, $Y_1 = \text{Rp } 10.000$, dan titik 3 dengan $X_2 = 3.000$, $Y_2 = \text{Rp } 22.500$. Selanjutnya dari dua titik tersebut dihitung sloponya :

$$V = \frac{\text{Selisih Perubahan Biaya}}{\text{Selisih Perubahan Aktivitas}} = \frac{(Y_2 - Y_1)}{(X_2 - X_1)}$$

$$= \frac{(\text{Rp } 22.500 - \text{Rp } 10.000)}{(3.000 - 1.000)}$$

$$= \text{Rp } 6,25$$

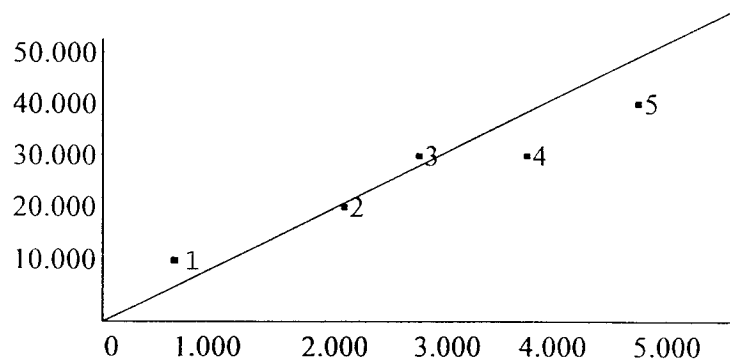
$$F = Y_2 - VX_2 \text{ atau } F = Y_1 - VX_1$$

$$= \text{Rp } 22.500 - (\text{Rp } 6,25 \times 3.000) = \text{Rp } 3.750$$

atau

$$= \text{Rp } 10.000 - (\text{Rp } 6,25 \times 1.000) = \text{Rp } 3.750$$

GAMBAR 2.3
GRAFIK SCATTERGRAPH



Sumber : Ray Garrison, hal 376

c. Kuadrat Terkecil (*Last Square Method*)

Metode kuadrat terkecil seringkali disebut sebagai analisis regresi sederhana. Metode ini merupakan pendekatan yang lebih canggih dibanding dengan metode titik sebar, secara matematis menghasilkan garis yang paling cocok atau garis regresi linear melalui serangkaian titik sehingga jumlah pengkuadratan deviasi (selisih) vertikal antara titik-titik dengan garis akan minimum

Metode kuadrat terkecil didasarkan pada penghitungan dan dasar penghitungan yang dapat ditemukan melalui persamaan garis lurus, yang dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut :

$$V = \frac{\{ \sum XY - \frac{\sum X \sum Y}{n} \}}{\{ \sum X^2 - \frac{(\sum X)^2}{n} \}}$$

$$F = \frac{Y}{n} - \frac{V(X)}{n}$$

2.1.4. Analisis Titik Impas

Analisis titik impas biasanya sering disebut juga sebagai *CVP Analysis* oleh sebagian orang, padahal sesungguhnya analisis titik impas merupakan salah satu bagian dari konsep dan teknik penggunaan *CVP Analysis*. Analisis titik impas atau yang lebih dikenal dengan sebutan *Break Even Point (BEP)* adalah (1) suatu keadaan di mana jumlah pendapatan penjualan sama dengan jumlah total biaya pada output tertentu, (2) suatu keadaan di mana perusahaan tidak mendapatkan keuntungan atau laba dan juga tidak menderita kerugian, atau laba perusahaan sama dengan nol.

Analisis titik impas berusaha memberikan jawaban atas pertanyaan manajer mengenai :

- a. Volume penjualan yang diperlukan dalam mencapai titik impas.
- b. Volume penjualan yang diperlukan untuk mendapatkan tingkat laba yang diharapkan.
- c. Perubahan harga jual, biaya variabel, biaya tetap, dan volume penjualan dapat mempengaruhi titik impas dan laba.
- d. Perubahan kombinasi produk yang dijual dapat mempengaruhi titik impas, volume penjualan, dan laba.

Keadaan seperti ini perlu diketahui oleh manajemen, karena dengan mengetahui batasan tersebut manajemen bisa mengambil keputusan tentang kebijakan pemasaran, harga, dan sebagainya yang nantinya akan digunakan untuk menetapkan target laba.

Ada beberapa metode pendekatan yang digunakan dalam mencari titik impas, yaitu dengan metode persamaan, metode margin kontribusi, dan metode grafik.

2.1.4.1. Metode Persamaan

Analisis hubungan antara biaya, volume, dan laba terhadap perubahan faktor-faktor yang mempengaruhi laba dapat dihitung dengan menggunakan persamaan sebagai berikut :

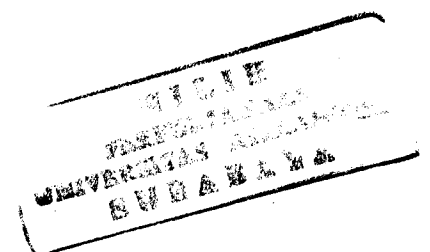
Laba Operasi = Pendapatan penjualan – total biaya variabel – total biaya tetap

Secara khusus pendapatan penjualan dinyatakan sebagai harga jual per unit dikalikan dengan jumlah unit yang terjual, dan total biaya variabel dinyatakan sebagai biaya per unit dikalikan dengan jumlah unit yang terjual.

Laba operasi = (harga per unit x jumlah unit) – (biaya variabel per unit x jumlah unit) – total biaya tetap

Persamaan di atas menggunakan istilah laba operasi (*operating income*) berarti menunjukkan laba yang diperoleh sebelum pajak penghasilan karena hanya mencakup pendapatan dan beban dari operasi normal perusahaan. Istilah laba bersih (*net income*) menyatakan bahwa laba operasi yang dikurangi oleh pajak penghasilan.

Untuk lebih jelasnya, akan dipergunakan ilustrasi sebagai berikut, *Carlyle Lighting Product* memperoleh pendapatan penjualan lampu meja sebesar Rp 60.000.000, dengan harga jual Rp 300.000 per unit dan biaya variabel per unit Rp 200.000 (Rp 40.000.000 / 200 unit). Total biaya tetap sebesar Rp 15.000.000.



Apabila perusahaan menginginkan penjualan yang mencapai titik impas atau laba nol, maka dengan persamaan diatas dapat dihitung :

Laba operasi = (harga per unit x jumlah unit) – (biaya variabel per unit x jumlah unit) – total biaya tetap

$$0 = (\text{Rp } 300.000 \times 200) - (\text{Rp } 200.000 \times 200) - \text{Rp } 15.000.000$$

$$0 = \text{Rp } 100.000 \times \text{Unit} - \text{Rp } 15.000.000$$

$$\text{Rp } 100.000 \times \text{Unit} = \text{Rp } 15.000.000$$

$$\text{Unit} = 150$$

Dengan demikian *Carlyle Lighting Product* harus menjual 150 unit barang elektronik untuk sekedar menutupi biaya variabel dan biaya tetap. Jadi penjualan sebesar 150 unit menghasilkan laba nol.

Keunggulan utama pendekatan laba operasi menurut Hansen & Mowen adalah semua persamaan *CVP Analysis* yang berikutnya diturunkan dari pelaporan laba rugi menurut kalkulasi biaya variabel.

2.1.4.2. Metode *Contribution Margin*

Contribution margin adalah selisih antara pendapatan dengan biaya variabel. Penghitungan dengan menggunakan metode *contribution margin* memperlihatkan seluruh hasil pendapatan penjualan yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan sisanya disebut laba. Penghitungan hasil *contribution margin* digunakan sebagai penutup biaya tetap, apabila masih ada sisa setelah digunakan untuk menutup biaya tetap, maka sisa tersebut disebut keuntungan atau laba. Selain dinyatakan atas dasar per satuan, *contribution margin* juga dapat dinyatakan dalam bentuk persentase.

Persentase *contribution margin* terhadap total penjualan disebut sebagai *contribution margin ratio (C/M Ratio)*. Rasio ini berguna sekali untuk menunjukkan bagaimana *contribution margin* akan dipengaruhi oleh perubahan penjualan dalam rupiah tertentu. Sebagai ilustrasi, dapat dilihat pada tabel 2.2.

TABEL 2.2
LABA RUGI BERDASARKAN *CONTRIBUTION MARGIN*
(*VARIABLE COSTING*)

Penjualan (200 lampu meja)	Rp 60.000	Rp 300	100
Dikurangi biaya variable	40.000	200	66,7
<i>Contribution Margin</i>	20.000	100	33,3
Biaya tetap	15.000		
Penghasilan neto	5.000		

Sumber : Hansen & Mowen (2000 : 258), diolah kembali

Berdasarkan tabel di atas, *contribution margin* yang dihasilkan sebesar 33,3 %. Hal ini berarti untuk setiap satu rupiah kenaikan penjualan, penghasilan neto juga akan naik sebesar satu rupiah. Para manajer lebih mudah bekerja dengan *C/M Ratio*, apabila perusahaan mempunyai lebih dari satu produk.

Pada titik impas *contribution margin* sama dengan beban tetap. Apabila *contribution margin* per unit disubstitusikan untuk harga dikurangi biaya variabel per unit pada persamaan laba operasi yang akhirnya diketahui jumlah unit. Pendekatan metode *contribution margin* ini menghitung laba berdasarkan kalkulasi biaya variabel.

2.1.4.3. Metode Grafik

Analisis titik impas dapat juga dijelaskan melalui bentuk grafik yang secara langsung menghubungkan antara laba atau rugi dengan tingkatan (volume) penjualan yang dicapai. Manajer dapat mengetahui besarnya biaya yang tergolong biaya tetap dan biaya variabel, dan mengetahui tingkat-tingkat penjualan yang masih menimbulkan kerugian (daerah rugi), tingkat-tingkat penjualan yang menimbulkan laba (daerah laba), serta dapat mengetahui tingkat penjualan minimal yang tidak menimbulkan kerugian maupun menimbulkan laba.

Sebelum menggambar grafik perlu diketahui titik impas dalam unit dan titik impas dalam rupiah. Masing-masing titik impas dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Impas dalam unit} = \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Contribution margin per unit}}$$

$$\text{Impas dalam rupiah} = \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Rasio contribution margin}}$$

Menggunakan kembali *Carlyle Lighting Product* sebagai contoh untuk mempermudah pemahaman dan penghitungan.

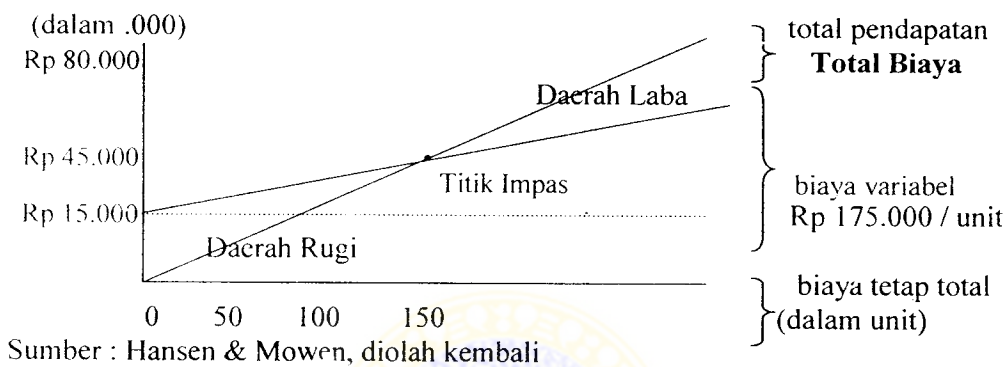
$$\text{Impas dalam unit} = \frac{\text{Rp 15.000.000}}{\text{Rp 100.000}} = 150 \text{ unit}$$

$$\text{Impas dalam rupiah} = \frac{\text{Rp 15.000.000}}{33,3 \%} = \text{Rp 45.000.000 (dibulatkan)}$$

Berdasarkan perhitungan di atas, maka titik impas berada pada sumbu x (jumlah unit) adalah 150 unit dan pada sumbu y (pendapatan penjualan) adalah

Rp 45.000.000. Artinya diketahui bahwa perusahaan tidak akan memperoleh rugi dan juga tidak mendapat laba pada saat penjualan sebesar 150 unit atau pada saat pendapatan penjualan mencapai Rp 45.000.000, sehingga dapat digambarkan sebagai berikut :

GAMBAR 2.4
GRAFIK BREAK EVEN



Apabila ingin mengetahui perubahan laba dengan adanya perubahan penjualan, dapat dengan mudah ditentukan dengan mengalikan *contribution margin ratio* dengan perubahan penjualan. Misalnya penjualan turun dari Rp 60.000.000 menjadi Rp 54.000.000, mengakibatkan penurunan laba operasi sebesar Rp 2.000.000 ($\text{Rp } 6.000.000 \times 33,3\%$), atau laba menjadi Rp 3.000.000 (pembulatan).

2.1.5. Analisis Sensitivitas

Asumsi utama pada *CVP Analysis* adalah harga, biaya, volume produksi, serta komposisi penjualan selalu konstan (tidak berubah), padahal dalam kenyataan dalam dunia usaha hal tersebut jarang terjadi. Perkembangan perusahaan selalu dihadapkan pada risiko dan ketidakpastian yang akan terjadi.

Dengan kata lain, bahwa target penjualan yang ditetapkan perusahaan pada periode tertentu tidak selamanya sesuai dengan harapan, bisa tepat sasaran, bisa melebihi target atau bahkan dibawah target yang telah ditetapkan.

Upaya yang dapat dilakukan dalam memantau kondisi seperti ini adalah penggunaan *spreadsheet* komputer jika terjadi perubahan lebih dari dua kali dalam satu periode. sangat membantu manajer dengan cepat dalam penghitungan titik impas, kemudian akan memeriksa dan mengevaluasi dampak perubahan harga, biaya, dan komposisi penjualan terhadap kuantitas yang terjual. Selain menggunakan *spreadsheet* komputer, manajer dapat menggunakan dua teknik dalam mengantisipasi risiko dan ketidakpastian tersebut, yaitu dengan teknik *Margin of Safety (M/S)* dan *Degree Operating Leverage (DOL)*.

2.1.5.1. *Margin of Safety (M/S)*

Margin of Safety atau tingkat keamanan menurut Munawir (2002 : 471), adalah informasi tentang seberapa jauh volume penjualan boleh turun dari yang direncanakan namun perusahaan tidak menderita rugi. Hubungan atau selisih antara penjualan yang direncanakan dengan penjualan pada tingkat *break even* merupakan tingkat keamanan bagi perusahaan dalam melakukan penurunan penjualan sebelum mengalami kerugian. Suatu perusahaan yang mempunyai *Margin of Safety* yang besar adalah lebih baik bila dibandingkan memiliki *Margin of Safety* yang rendah, karena *Margin of Safety* menunjukkan indikator semakin besar persentasenya berarti perusahaan mempunyai batas aman yang lebih banyak dalam melakukan penurunan volume penjualan. Informasi mengenai batas pengaman dapat dinyatakan dalam rumus :

$$\text{Margin of Safety} = \text{Penjualan total} - \text{Penjualan impas}$$

M/S juga dapat dinyatakan dalam bentuk persentase :

$$\% M/S = \frac{\text{Penjualan total} - \text{Penjualan Impas}}{\text{Penjualan total}}$$

Sebagai contoh berdasarkan data di atas, maka *Margin of Safety* nya sebesar Rp 60.000.000 – Rp 45.000.000 = Rp 15.000.000. Atau dapat dinyatakan dalam persentase sebesar 25 % (Rp 15.000.000 / Rp 60.000.000). Hal ini berarti tingkat penjualan perusahaan tidak boleh mengalami penurunan lebih dari 25 % dari penjualan yang direncanakan. Apabila margin pengaman yang dimiliki perusahaan lebih besar dari penjualan yang diharapkan maka risiko kerugian yang dialami akan lebih kecil daripada mempunyai margin kontribusi yang lebih kecil.

2.1.5.2. *Degree Operating Leverage (DOL)*

Menurut Ray Garrison (1999 : 280), leverage menjelaskan bagaimana dapat menggerakkan obyek besar dengan kekuatan kecil. Artinya, bagaimana perusahaan menaikkan laba yang tinggi (dinyatakan dalam persentase) hanya dengan kenaikan penjualan atau aktiva yang sedikit. *Operating leverage* mempunyai kaitan dengan struktur biaya perusahaan, semakin besar biaya tetap, dan biaya variabel kecil, maka semakin besar *operating leverage* yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula kepekaan penghasilan neto terhadap perubahan penjualan. Begitu juga sebaliknya semakin kecil biaya tetap dan semakin besar biaya variabel maka semakin kecil pula *operating leverage* perusahaan. Hal ini berarti apabila perusahaan memiliki *operating leverage* yang tinggi, maka dengan kenaikan penjualan yang sedikit saja dapat mengakibatkan kenaikan persentase

laba yang tinggi. Tetapi pada perusahaan dengan *operating leverage* yang tinggi apabila mengalami penurunan penjualan maka akan mengalami penurunan laba yang tinggi pula. Dengan demikian biaya tetap diperlakukan sebagai unsur untuk meningkatkan laba. Seberapa besar kekuatan perusahaan dalam meningkatkan laba pada pengeluaran biaya tetap tertentu dapat diukur dengan rumus :

$$\text{Degree Operating Leverage} = \frac{\text{Contribution Margin}}{\text{Penghasilan Neto}}$$

2.1.6. Analisis Titik Impas pada Multi Produk

Menurut Hansen & Mowen (2000 : 220), *Cost-Volume-Profit Analysis* cukup mudah diterapkan dalam pengaturan produk tunggal. Banyak perusahaan yang memproduksi dan menjual beberapa produk atau jasa. *CVP Analysis* lebih sukar diterapkan pada perusahaan dengan produk beragam. Kompleksitas konseptual dari *CVP Analysis* akan meningkat dalam situasi multi produk tetapi pengoperasiannya tidak jauh berbeda dari situasi produk tunggal.

Penerapan *CVP Analysis* pada perusahaan multi produk adalah dengan mengubah masalah *multiple product* menjadi masalah *single product*, selanjutnya *CVP Analysis* produk tunggal dapat diterapkan. Mengubah permasalahan *multiple product* menjadi *single product* harus menetapkan suatu produk tunggal dari macam-macam produk yang dijualnya dalam suatu paket (*package*). Maka dalam bentuk produk tunggal, perusahaan yang menghasilkan beberapa produk dapat mencari titik impas gabungan dengan *contribution margin package* per unit. Hal yang diperlukan dalam penerapan ini adalah penetapan kombinasi komposisi

penjualan (*sales mix*) yang dijual, harga setiap produk, dan masing-masing biaya variabel.

Untuk mempermudah penghitungan digunakan ilustrasi sebagai berikut, suatu perusahaan mempunyai tiga produk, yaitu produk K sebanyak 11.000 unit, produk L sebanyak 8.750 unit, dan produk M sebanyak 16.000 unit. Pendapatan penjualan yang diharapkan sebesar Rp 1.760.000, biaya tetap perusahaan sebesar Rp 297.000. Total biaya variabel masing-masing produk sebesar Rp 363.000, Rp 490.000, dan Rp 320.000. Total *contribution margin* sebesar Rp 587.000, dan harga jual masing-masing produk telah diketahui dalam tabel 2.3 berikut ini :

TABEL 2.3
BEP MULTI PRODUK

Produk	Harga per unit	Biaya variable per unit	CM per unit	Komposisi penjualan	CM per paket
K	Rp 60	Rp 33	Rp 27	3	Rp 81
L	Rp 80	Rp 56	Rp 24	2	Rp 48
M	Rp 25	RP 20	Rp 5	5	Rp 25
Total CM paket					Rp 154

Sumber : Halim & Supomo, hal 138, diolah kembali

Menghitung titik impas dari ketiga produk tersebut harus menentukan nilai paket dari *contribution margin* yang dapat diketahui dari hasil perkalian antara komposisi penjualan dengan *contribution margin* per unit.

Perbandingan komposisi penjualan untuk tiap-tiap produk adalah 3 : 2 : 5, berasal dari unit terjual tiap-tiap produk dibagi dengan total keseluruhan jumlah produk.

$$\text{BEP} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{CM Paket}} = \frac{\text{Rp } 297.000}{\text{Rp } 154} = 1.929 \text{ paket}$$

Jika dikonversikan menjadi jumlah unit masing-masing produk menjadi sebagai berikut :

Produk	Unit
K	1.929 x 3 = 5.787 unit
L	1.929 x 2 = 3.858 unit
M	1.929 x 5 = <u>9.645 unit</u>
	19.290 unit

Langkah selanjutnya adalah menghitung bobot rata-rata *contribution margin* (*weighted average CM Ratio*), yang dihitung dengan rumus :

$$\begin{aligned} \text{Weighted average CM Ratio} &= \frac{\text{Total contribution margin}}{\text{Total Pendapatan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 587.000}{\text{Rp } 1.760.000} = 0,333 \\ \text{BEP paket dalam rupiah} &= \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Weighted average CM Ratio}} \\ &= \frac{\text{Rp } 297.000}{0,333} = \text{Rp } 891.891.000 \end{aligned}$$

Ini berarti bahwa dalam satu tahun, minimum pendapatan penjualan yang harus diperoleh perusahaan sebesar Rp 891.891.000 atau pada tingkat penjualan sebesar 19.290 unit agar tidak menderita kerugian maupun tidak mendapat laba (impas).

2.1.7. Pendekatan *Contribution Margin*

Penjelasan sepintas mengenai pengertian pendekatan *contribution margin* sudah dikemukakan pada sub bab sebelumnya. Pada sub bab ini akan dijelaskan

lebih detail mengenai manfaat apa yang akan diperoleh perusahaan selama menggunakan metode margin kontribusi, faktor-faktor yang dapat mempengaruhi perolehan margin kontribusi pada tiap-tiap produk, hubungan yang mendasari margin kontribusi dengan penggunaan kalkulasi biaya variabel, serta penjelasan mengenai hubungan *contribution margin* dengan perencanaan komposisi produk pada situasi multi produk.

2.1.7.1. Manfaat Pendekatan *Contribution Margin*

Perusahaan yang menghasilkan berbagai macam produk (*product diversification*). tentunya bagi manajer sangat memerlukan informasi akuntansi untuk melakukan analisis profitabilitas setiap produknya dalam menghasilkan laba. Menurut Gayle Rayburn (1999 : 3) analisis profitabilitas dapat diukur menggunakan pendekatan *contribution margin*, di mana *contribution margin* merupakan sisa pendapatan penjualan yang dikurangi dengan semua biaya variabel untuk produksi, pemasaran, dan administrasi, yang juga digunakan untuk menutup biaya tetap, dan sisanya merupakan keuntungan pada suatu periode.

Contribution margin dapat disajikan atas dasar persentase atau rasio. Persentase *contribution margin* terhadap penjualan total disebut sebagai *contribution margin ratio*, yang dapat dihitung dengan menggunakan rumus :

$$C/M \text{ Ratio} = \frac{\text{Contribution margin / unit}}{\text{Harga jual / unit}}$$

Rasio ini berguna untuk menunjukkan bagaimana *contribution margin* akan dipengaruhi oleh perubahan penjualan total dalam jumlah rupiah tertentu.

Penggunaan pendekatan *contribution margin* pada perusahaan mempunyai beberapa manfaat positif, seperti yang diungkapkan oleh Anderson & Bragg (1995 : 539), di antaranya :

- a. *Measurement of the immediate gain to the company's overall profit by the transaction or segmen under review.*
- b. *Facilitation of management's decision because those costs to be changed are already separated from cost not affected.*
- c. *Avoidance of errors and controversy that arise by reason of cost allocation and allocation methods.*
- d. *Simplicity of applications, since direct cost usually are identifiable more readily than total costs, including the necessary allocations.*
- e. *Data can be secured much more quickly and with less effort.*

Sedangkan menurut Charles T. Horngren (1991 : 71), manfaat dari penggunaan marjin kontribusi adalah :

- a. Rasio *contribution margin* seringkali membantu manajemen untuk memutuskan produk mana yang perlu didorong dan produk mana yang tidak perlu mendapat penekanan atau dipertahankan semata-mata karena manfaat penjualan bagi produk yang lainnya, atau bahkan memutuskan untuk menghentikan produk tertentu .
- b. *Contribution margin* dapat dipergunakan untuk menilai alternatif menyangkut penurunan harga, potongan harga khusus, kampanye iklan khusus, dan penggunaan premi untuk mendorong volume penjualan.
- c. Pendekatan *contribution margin* bermanfaat dalam industri dimana penetapan harga jual adalah masalah prinsipil bagi perusahaan dalam menghasilkan pendapatan penjualan dengan volume penjualan yang tinggi.

Dari uraian beberapa manfaat yang dikemukakan oleh Horngren dan Anderson & Bragg dapat ditarik simpulan bahwa *contribution margin* berperan sebagai alat yang digunakan oleh manajer sebagai bahan pertimbangan untuk pengambilan keputusan mengenai harga jual dan kombinasi perencanaan produk yang menguntungkan yang harus dijual sehingga volume dan pendapatan penjualan meningkat, dan juga sebagai alat yang digunakan oleh manajer untuk meningkatkan penjualan produk yang mempunyai kontribusi laba per unit yang

tinggi, dan mengambil tindakan yang dilakukan terhadap penjualan produk yang mempunyai kontribusi laba per unit yang rendah.

2.1.7.2. Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Contribution Margin*

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi perubahan *contribution margin* yang diperoleh suatu produk, antara lain adalah perubahan biaya variabel, perubahan biaya tetap, perubahan harga jual, dan perubahan komposisi penjualan. Supriyono (1999 : 197) menjelaskan jika pada salah satu faktor atau lebih terjadi perubahan secara bersamaan, maka akan terlihat pengaruhnya pada perolehan marjin kontribusi tiap produk, dan juga berpengaruh pada titik impas.

a. Perubahan Biaya Variabel

Beberapa hal yang dapat merubah biaya variabel adalah kenaikan harga bahan baku, upah tenaga kerja langsung, bahan baku pembantu, dan sebagainya.

1. Jika terjadi kenaikan biaya variabel per unit dengan asumsi bahwa biaya tetapnya konstan maka *contribution margin* akan mengalami penurunan, laba mengalami penurunan, daerah laba pada titik impas semakin sempit.
2. Jika terjadi penurunan biaya variabel per unit dengan asumsi bahwa biaya tetapnya konstan maka *contribution margin* akan mengalami kenaikan, laba mengalami kenaikan, daerah laba pada titik impas semakin luas.

b. Perubahan Biaya Tetap

Perubahan biaya tetap dapat disebabkan karena adanya investasi pada mesin-mesin baru di perusahaan untuk meningkatkan produktivitasnya, yang akan mengakibatkan penurunan biaya variabel (murahnya upah tenaga kerja langsung).

1. Jika terjadi kenaikan biaya tetap, maka tidak mempengaruhi *contribution margin*, laba akan mengalami penurunan, daerah laba pada titik impas semakin sempit, titik *BEP* lebih tinggi, artinya laba sama dengan nol dapat dicapai lebih tinggi dari impas unit penjualan dan pendapatan penjualan yang semula.
2. Jika terjadi penurunan biaya tetap, maka tidak mempengaruhi *contribution margin*, laba akan mengalami kenaikan, daerah laba pada titik impas semakin luas, titik *BEP* lebih rendah, artinya laba sama dengan nol dapat dicapai lebih rendah dari impas unit penjualan dan pendapatan penjualan yang semula.

c. Perubahan Harga Jual

Perubahan yang terjadi pada penetapan harga jual dikarenakan ingin bersaing dengan perusahaan sejenis lainnya, dan dikarenakan terjadinya perubahan biaya variabel. Jika terjadi kenaikan dan penurunan harga jual, maka mempengaruhi volume penjualan, bisa mengalami kenaikan atau penurunan, mempengaruhi pendapatan penjualan yang dapat mengalami kenaikan atau penurunan tergantung dari besar kecilnya volume penjualan, mempengaruhi *contribution margin*, tergantung besar kecilnya pendapatan penjualan, mempengaruhi laba. Alternatif ini hanya dipakai apabila alternatif yang lain tidak dapat diterapkan karena situasi dan kondisi perusahaan.

d. Perubahan Komposisi Penjualan

Perubahan yang terjadi pada perencanaan komposisi penjualan dalam situasi multi produk dikarenakan adanya keinginan manajer untuk meningkatkan produk tertentu yang sudah memberikan *contribution margin* yang tinggi, atau

mengurangi produk lainnya yang hanya memberikan *contribution margin* rendah, atau bahkan menghapus produk yang memberikan kerugian. Perubahan ini akan memberikan pengaruh terhadap perolehan laba perusahaan.

2.1.7.3. Hubungan *Contribution Margin* dengan *Variable Costing*

Pada perusahaan manufaktur terdapat tiga elemen harga pokok yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead yang membentuk harga pokok produksi. Meskipun kelihatannya sama dalam perlakuan biaya overhead tetapi seringkali menjadi masalah karena ada sebagian yang menganggap bahwa biaya overhead termasuk biaya variabel dan ada sebagian lagi yang menganggap biaya overhead sebagai biaya tetap.

Pemilihan penggunaan penghitungan *contribution margin* dalam perencanaan laba jangka pendek sangat berhubungan dengan penghitungan berdasarkan harga pokok variabel (*variable costing*) daripada penghitungan berdasarkan harga pokok penuh (*full costing*), di mana *variable costing* adalah penentuan harga pokok produk yang hanya membebankan unsur biaya variabel saja, sehingga sesuai dengan pengertian dari metode *contribution margin*. Sedangkan *full costing* adalah penentuan harga pokok produk yang membebankan biaya tetap dan biaya variabel menjadi satu. Berdasarkan penghitungan biaya variabel, biaya overhead diperlakukan sebagai beban periodik, karena bersifat tetap setiap periode.

Perbedaan *variable costing* dengan *full costing* terletak pada tujuan pelaporan untuk pihak yang berbeda. *Variable costing* ditujukan untuk pihak internal perusahaan sedangkan *full costing* ditujukan untuk pihak eksternal

perusahaan. Adanya perbedaan tersebut mengakibatkan adanya perlakuan yang berbeda terhadap biaya tetap, yang selanjutnya akan berpengaruh pada perhitungan harga pokok produk, penentuan harga pokok persediaan, dan penyajian laporan laba rugi. Perbandingan elemen harga pokok produk antara penggunaan metode full costing dan metode variable costing dapat dilihat pada tabel 2.4 berikut :

TABEL 2.4
PERBANDINGAN ELEMEN HARGA POKOK PRODUK

Elemen Biaya	Full Costing	Variabel Costing
Bahan Baku	Rp XXXX	Rp XXXX
Tenaga Kerja Langsung	Rp XXXX	Rp XXXX
Overhead Pabrik Variabel	Rp XXXX	Rp XXXX
Overhead Pabrik Tetap	Rp XXXX	-
Jumlah Harga Pokok Produk	Rp XXXX	Rp XXXX

Sumber : Supriyono, Akuntansi Biaya, hal 289

Pada metode metode *full costing*, biaya overhead pabrik tetap dibebankan ke dalam harga pokok produk. sehingga apabila perusahaan memiliki persediaan produk yang belum terjual maka sebagian biaya overhead pabrik tetap masih melekat pada harga pokok persediaan. Pada metode *variable costing* tidak membebankan biaya overhead pabrik tetap ke dalam harga pokok produk tetapi dibebankan langsung kedalam laba rugi perusahaan sebagai biaya periode, sehingga produk yang masih belum terjual hanya dibebani biaya produksi variabel dan biaya overhead pabrik variabel. perbandingan

Penggunaan *full costing* pada laba rugi menyajikan biaya sesuai dengan penggolongan fungsi-fungsi pokok di dalam perusahaan, sedangkan penggunaan

variable costing akan menyajikan biaya-biaya yang telah dikelompokkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel, yang selanjutnya biaya tersebut dikelompokkan lagi ke dalam biaya produksi dan biaya non produksi.

Selain memiliki keunggulan, penghitungan harga pokok produksi berdasarkan biaya variabel juga memiliki keterbatasan, yaitu tidak dapat diterima untuk pelaporan eksternal. Berdasarkan Prinsip Akuntansi Indonesia 1984 (Ikatan Akuntan Indonesia) disebutkan bahwa “harga pokok produksi meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung, serta biaya produksi yang tidak langsung, dengan memperhatikan saldo awal dan saldo akhir barang dalam pengolahan. Hal ini berarti penghitungan dan pelaporan biaya produksi untuk eksternal didasarkan pada *full costing*.”

TABEL 2.5
PERBANDINGAN SUSUNAN LAPORAN LABA RUGI

<i>FULL COSTING</i>		<i>VARIABLE COSTING</i>	
Penjualan	Rp xxxxx	Penjualan	Rp xxxxx
HPP	(Rp xxxxx)	HPP Variabel	Rp xxxxx
Laba Kotor	xxxxx	Biaya Pemasaran Variabel	Rp xxxxx
Biaya Usaha :		Biaya Adm. Umum	Rp xxxxx
Pemasaran	Rp xxxxx	Total Biaya Variabel	(Rp xxxxx)
Administrasi Umum	Rp xxxxx	Laba Kotor	Rp xxxxx
	(Rp xxxxx)	Biaya Tetap	Rp xxxxx
Laba bersih usaha	Rp xxxxx	Laba Operasi	Rp xxxxx
Biaya bunga	(Rp xxxxx)		
Laba Bersih	Rp xxxxx		

Sumber : Supriyono. 1999. Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan.

2.1.7.4. Hubungan *Contribution Margin* dengan Perencanaan Komposisi Penjualan

Setiap perusahaan perlu merencanakan terlebih dulu setiap kegiatan yang dilakukan untuk mencapai tujuan perusahaan. Perusahaan yang menjual lebih dari satu produk haruslah melakukan perencanaan mengenai komposisi penjualan

produk yang menguntungkan sehingga dari tiap-tiap komposisi produk tersebut tidak akan menimbulkan kerugian dikarenakan salah satunya memiliki laba yang negatif. Perencanaan dalam komposisi penjualan untuk tahun berikutnya harus berdasarkan volume penjualan tahun lalu sehingga jika terjadi perubahan komposisi, maka selisih produksi tidak akan berlebihan.

Komposisi penjualan dapat didefinisikan sebagai proporsi relatif masing-masing produk perusahaan terhadap penjualan total. Banyak perusahaan mungkin mempunyai beberapa produk atau bahkan beratus-ratus jenisnya yang seringkali tidak sama tingkat keuntungannya. Apabila produk-produk yang bermargin tinggi membentuk proporsi yang relatif besar terhadap penjualan total, maka keuntungan akan semakin besar dibanding apabila produk-produk yang bermargin rendah mempunyai proporsi lebih rendah. Perubahan komposisi penjualan dapat mengakibatkan variasi yang menarik perhatian dan bahkan membingungkan dalam keuntungan perusahaan karena sudah pasti memberikan *contribution margin* yang berbeda-beda sehingga laba tergantung pada seberapa tepat keputusan manajer dalam merencanakan komposisi penjualan. Guna menjalankan perencanaan untuk komposisi penjualan, maka perusahaan harus melakukan perhitungan dengan metode *contribution margin* atau dengan mengetahui rasio margin kontribusi dengan langkah-langkah di bawah ini :

1. Memisahkan tiap produk sesuai dengan jenisnya.
2. Mengurangi pendapatan penjualan dengan biaya variabel pada tiap-tiap produk sehingga akan diketahui *contribution margin* per unit, kemudian merubah hasil *contribution margin* per satuan dalam bentuk persentase.

Adapun keperluan mengetahui *contribution margin* atau rasio *contribution margin* per unit tiap-tiap produk adalah sebagai bahan untuk menganalisis terhadap kebijaksanaan yang telah ditetapkan, yaitu membantu manajer dalam pengambilan keputusan untuk periode berikutnya mengenai penetapan harga jual masing-masing produk, dan komposisi penjualan yang tepat.

2.2. Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai *CVP Analysis* pada perusahaan manufaktur telah banyak dilakukan. Salah satunya adalah penelitian yang dilakukan oleh Eko Wahyu Ningsih (2005) dan Yulianto (2005).

Penelitian yang pertama yang dilakukan oleh Eko Wahyu Ningsih (2005) dalam skripsi yang berjudul “Analisis Biaya-Volume-Laba Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Perencanaan Laba dan Penentuan Harga Jual Produk”. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang memberikan simpulan bahwa :

1. Perencanaan laba jangka pendek dengan menggunakan Analisis Biaya Volume Laba (BVL) sebagai alat bantu manajemen untuk merencanakan laba jangka pendek sangat tepat bila digunakan dalam perusahaan dengan melakukan pemisahan biaya terlebih dulu.
2. Perusahaan menginginkan harga jual produk tertentu untuk memenuhi target laba yang dikehendaki dengan memilih alternatif penurunan biaya variabel dan biaya tetap

Penelitian kedua juga telah dilakukan oleh Yulianto (2005) dengan judul “Perencanaan Laba dengan Pendekatan *Contribution Margin* dalam Analisis Biaya-Volume-Laba (CVP) Pada PT. (PERSERO) Pengerukan Indonesia Cabang Jakarta”. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan jasa yang mengerjakan pengerukan dan pengurukan / reklamasi memberikan simpulan sebagai berikut :

1. Perencanaan laba jangka pendek maupun jangka panjang sangat diperlukan oleh perusahaan.
2. Perusahaan belum mengklasifikasikan biaya sesuai dengan sifat biaya masing-masing yang terjadi dalam perusahaan.
3. Perusahaan belum memperhitungkan sampai seberapa jauh penjualan boleh turun sampai titik minimum agar perusahaan tidak menderita kerugian, dan juga perusahaan belum dapat melihat dampak dari perubahan biaya, dan harga terhadap perolehan laba.

Persamaan penelitian yang dilakukan penulis dengan kedua penelitian yang dilakukan sebelumnya terletak pada penerapan *Cost-Volume-Profit Analysis* (BVL) pada perusahaan manufaktur maupun jasa sebagai alat perencanaan laba jangka pendek. Sedangkan perbedaan mendasar dari kedua penelitian tersebut dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis terletak pada :

1. Objek penelitian yang digunakan, yaitu perbedaan bidang usaha dan tempat penelitian.
2. Penulis melakukan penelitian yang utama mengenai adanya asumsi dalam penurunan biaya variabel, yaitu biaya komisi penjualan, dan peningkatan biaya tetap, yaitu biaya gaji, agar target laba yang diinginkan dapat tercapai.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif, di mana pendekatan ini lebih menekankan mengenai gambaran yang jelas tentang situasi-situasi sosial dan lebih spesifik dalam memusatkan perhatian kepada aspek-aspek tertentu yang sering menunjukkan hubungan dengan berbagai variabel (Nasution, 2002). Selain itu pendekatan kualitatif deskriptif lebih menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti, mengetahui makna dari suatu fenomena dan tidak bertujuan untuk menguji atau membuktikan suatu teori tertentu. Penelitian kualitatif lebih banyak mementingkan segi proses daripada hasil (Moleong, 2001 : 7).

Pemilihan penggunaan pendekatan ini dikarenakan data yang diperoleh berdasarkan pada rumusan yang telah ada dan sesuai dengan teori *CVP Analysis*, yang akan digunakan sebagai bahan perhitungan, dan hasilnya akan diaplikasikan sebagai data aktual perusahaan.

3.2. Ruang Lingkup Penelitian

Keterbatasan data, waktu, dan biaya mengharuskan adanya pembatasan ruang lingkup dalam penelitian agar tidak meluas. Ruang lingkup penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Objek Penelitian, dibatasi pada masalah penggunaan laporan laba rugi berdasarkan *contribution margin* dalam menilai suatu profitabilitas produk, sehingga alat ukur yang lain untuk menilai laba tiap-tiap produk tidak dibahas dalam penelitian ini.
2. Subjek Penelitian, berada dalam perusahaan di bidang produk plastik untuk kebutuhan rumah tangga, yaitu PT “X”, yang selama ini menilai profitabilitas produknya hanya dalam bentuk tunggal. Oleh karena itu perlu diterapkan penggunaan *CVP Analysis* sebagai dasar penelitian agar dapat memberikan informasi yang akurat dan menghasilkan keputusan yang tepat bagi perusahaan.

3.3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan data sekunder, yang meliputi data volume produksi, data volume penjualan, data perincian biaya, laporan laba rugi *full costing*, dan data biaya insentif penjualan.

3.4. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian skripsi ini adalah sebagai berikut :

- a. Survei pendahuluan, yaitu peneliti mengadakan survei awal ke perusahaan untuk memperoleh gambaran umum tentang situasi dan kondisi perusahaan.

- b. Studi kepustakaan, yaitu pengumpulan data dari buku-buku dan literatur yang berisi konsep dasar serta yang berkaitan dengan masalah yang akan dibahas sebagai dasar teoritis, dan untuk memperoleh fakta-fakta empiris yang berguna dalam pemecahan masalah. Teori tersebut mengenai konsep dan penerapan *CVP Analysis*, perencanaan laba, dan asumsi dalam penerapan tersebut.
- c. Pengumpulan data, yang bertujuan untuk memperoleh gambaran umum perusahaan baik melalui pengamatan langsung dari laporan-laporan maupun wawancara langsung dengan pejabat yang berwenang sesuai dengan bidangnya.
- d. Pengolahan dan analisis data, hasil pengumpulan data diolah, dirumuskan, serta dianalisis sesuai dengan teori-teori yang mendukung, kemudian ditarik kesimpulan disertai dengan saran untuk perbaikan.

3.5. Teknik dan Model Analisis

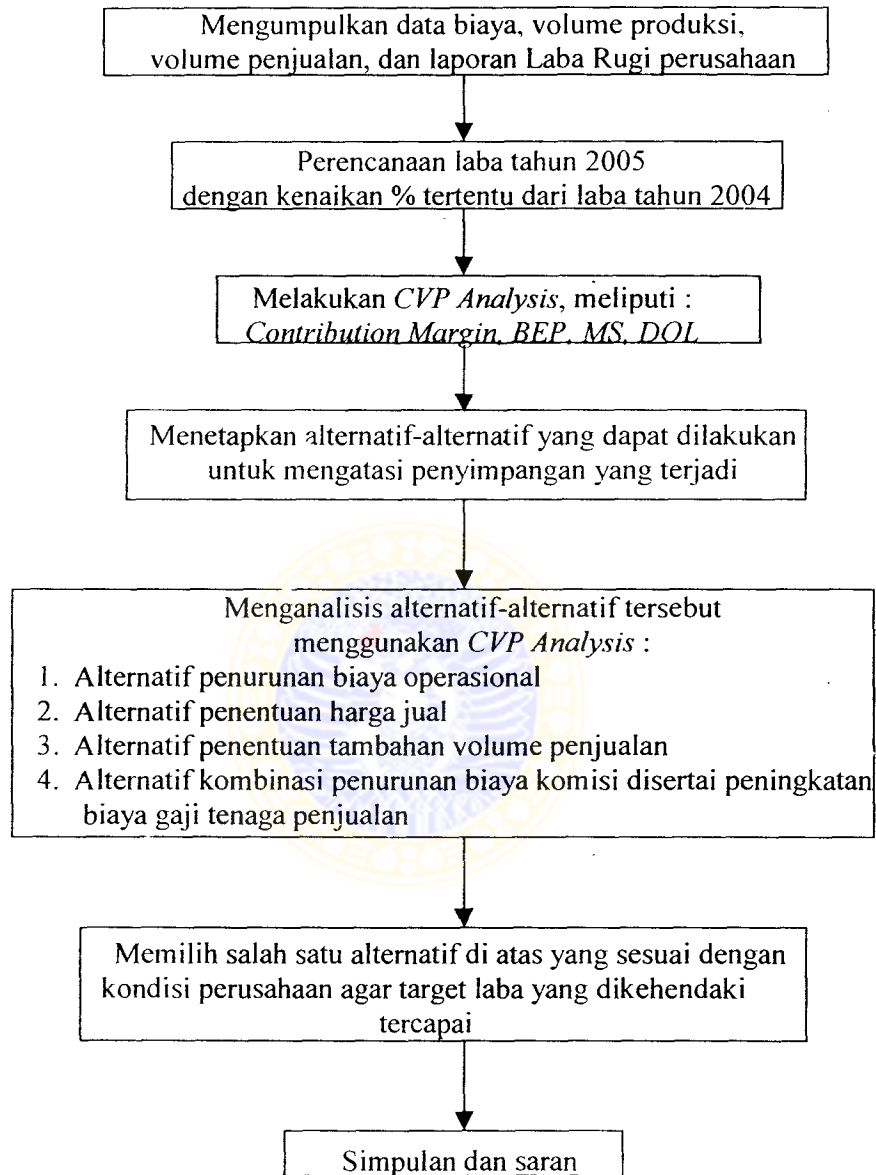
Ada beberapa teknik yang akan digunakan untuk melakukan *CVP Analysis* sehingga dapat ditarik sebuah simpulan, yaitu :

- a. Menggunakan metode kuadrat terkecil (*Last Square Method*) untuk melakukan analisis pemisahan biaya berdasarkan perilaku menjadi biaya tetap dan biaya variabel.
- b. Menentukan titik impas (*Break Even Point*), yang digunakan untuk mengetahui nilai penjualan yang tidak menghasilkan laba maupun rugi.

- c. Menentukan rasio marjin kontribusi (*Contribution Margin Ratio*), yang digunakan untuk mengetahui tingkat laba tiap-tiap produk.
- d. Menghitung *Margin of Safety* untuk mengetahui batas aman agar tidak menderita kerugian.
- e. Menghitung *Degree Operating Leverage*, untuk mengetahui seberapa besar kekuatan perusahaan dalam meningkatkan laba dengan sedikit kenaikan penjualan, biaya tetap yang lebih besar.
- f. Menghitung setiap alternatif yang ditawarkan untuk dipilih menjadi satu solusi bagi perusahaan, yaitu alternatif penurunan biaya operasional, alternatif penentuan harga jual, alternatif penentuan tambahan volume penjualan, dan alternatif kombinasi penurunan biaya variabel dan peningkatan biaya tetap.
- g. Memilih salah satu alternatif yang sesuai dengan kondisi perusahaan agar target laba yang dikehendaki tercapai.

Langkah-langkah yang diuraikan di atas merupakan langkah untuk melakukan *CVP Analysis*, sehingga sampai pada suatu simpulan. Secara garis besar dapat dilihat pada gambar 3.1.

GAMBAR 3.1
MODEL ANALISIS



BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1. Sejarah Berdirinya Perusahaan

4.1.1. Gambaran Umum Perusahaan

Awalnya PT "X" adalah anak perusahaan, dari PT "CBI" yang bergerak di bidang manufaktur *furniture* perabot, yang terkenal dengan merk *Olimpyc*. PT "CBI" sendiri didirikan di Palembang pada tahun 1979 oleh pengusaha asal Medan, dengan inisial A bersama kedua saudaranya.

Pada tahun 1985, pendiri utama PT "CBI" memutuskan untuk memisahkan diri dari perusahaan bersaudara tersebut dan membuka perusahaan baru yang bernama "BP Group" yang mulai merintis usaha awalnya bergerak di produksi kasur busa, sofa bed, spring bed, dan lateks bed. Salah satu anak perusahaan dari "BP Group" yang sekarang berdiri sendiri adalah PT "X" dengan fokus utama memproduksi kasur busa, akan tetapi produk tersebut gagal dipasarkan. Sejak tahun 1991 PT "X" memutuskan untuk tidak memproduksi kasur busa, tetapi membanting setir dengan memproduksi produk plastik, spring bed, sofa bed, dan lateks bed, dan mebel partikel. Bagi PT "X", kegagalan dengan produk awal bukanlah sesuatu yang harus ditakuti tetapi justru lebih dipakai sebagai cambuk agar perusahaan mempunyai semangat dalam memikirkan produk apa yang lebih diminati oleh konsumen di masa mendatang.

Selama lima tahun menghadapi persaingan yang semakin ketat, akhirnya perusahaan ini mampu mencapai volume penjualan sebesar 67,27 % dari seluruh

total yang diproduksi. Hal ini menandakan bahwa perusahaan dapat dikatakan mengalami kemajuan pesat karena berhasil menyerap konsumen melalui produk-produk yang dihasilkan, dan dapat bertahan dalam persaingan usaha sejenis. Perjalanan menuju sukses tidak semudah seperti apa yang direncanakan, perusahaan banyak mengalami berbagai hambatan dan tantangan baik dari luar perusahaan maupun dari dalam perusahaan.

Meskipun perusahaan pesaing telah berani melakukan ekspor ke beberapa negara, tetapi sampai saat ini PT "X" belum mau melakukan ekspor keluar negeri dengan alasan potensi di pasar lokal masih sangat besar dan terbuka lebar untuk produknya. Apabila pasar lokal tidak dikuasai dengan baik maka dikhawatirkan produk luar negeri akan menguasai pasar lokal.

Adanya kerjasama, kerja keras, ketekunan, dan pentingnya strategi yang harus dimiliki, perusahaan dapat mengatasi berbagai macam kesulitan tersebut dengan baik. PT. "X" mempunyai misi mewujudkan kepuasan konsumen hanya dengan menghasilkan produk yang berkualitas terbaik dengan pengerjaan menggunakan sarana produksi berstandar kualitas internasional. Dengan adanya kemajuan inilah, maka diperlukan penambahan berbagai peralatan, tenaga kerja, dan perluasan lokasi perusahaan agar mendukung kelancaran proses produksi. Jika terjadi penambahan produksi untuk produk yang baru maka memerlukan waktu yang lama dan harus melewati serangkaian uji / eksperimen agar produk yang dihasilkan tersebut benar-benar terjaga mutu dan kualitasnya sehingga berhasil di pasaran.

Lokasi perusahaan ini terletak pada kawasan industri dan pergudangan Margomulyo di Surabaya. Pemilihan lokasi ini didasarkan pada pertimbangan sebagai berikut :

1. Lokasi

Lokasi di kawasan ini untuk tiap petak perusahaan mempunyai luas kurang lebih lima hektar, sehingga lahan yang kosong dapat dimanfaatkan sebagai gudang barang jadi atau sebagai perluasan pabrik.

2. Strategis

Letak lokasi perusahaan sangat strategis karena didukung oleh sarana transportasi yang memadai, banyaknya penyewaan armada yang lebih besar untuk pengiriman, dekat dengan pelabuhan yang akan memudahkan pasokan bahan baku yang diterima dari luar negeri dan memudahkan pengiriman ke luar pulau, serta dekat dengan jalan bebas hambatan yang memudahkan pengiriman ke luar propinsi.

3. Tenaga Kerja

Lingkungan yang mendukung membuat kawasan ini memang layak untuk daerah industri karena terletak pada wilayah yang padat penduduk sehingga tersedia jumlah tenaga kerja yang melimpah.

4.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan

Setiap organisasi bisnis berusaha untuk menciptakan keefektifan dalam suatu sistem kerjasama yang terkoordinasi dengan baik karena hal ini merupakan salah satu faktor yang cukup menentukan dalam keberhasilan pelaksanaan

aktivitas organisasi. Mewujudkan hal tersebut diperlukan suatu pengaturan mengenai struktur organisasi yang baik, yaitu kerangka kerja yang menghubungkan antara fungsi-fungsi yang terdapat dalam organisasi tersebut.

Struktur organisasi PT. "X" disusun dalam bentuk garis lurus (berbentuk lini), di mana alur perintah mengalir ke bawah melalui tingkatan-tingkatan manajerial, kemudian baru dilaksanakan suatu aktivitas perusahaan. Masing-masing dari tingkatan manajerial harus mempertanggungjawabkan segala aktivitasnya terhadap pimpinan. Penyusunan struktur organisasi perusahaan dengan baik akan dapat diketahui pemisahan tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk masing-masing fungsi yang ada dalam perusahaan serta adanya kerjasama yang baik antara fungsi-fungsi tersebut dalam menjalankan aktivitas perusahaan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Secara lengkap struktur organisasi perusahaan dapat dilihat pada lampiran 4.

4.1.3. Tugas dan Tanggung Jawab

Berikut ini akan dijelaskan tugas dan tanggung jawab dari masing-masing tingkatan manajerial :

1. Direktur

- a. Menentukan kebijakan dan tujuan perusahaan
- b. Melaksanakan fungsi-fungsi perencanaan, pengawasan, dan koordinasi
- c. Mengawasi jalannya aktivitas perusahaan
- d. Mengambil keputusan strategi untuk jangka panjang

2. Manajer Umum

- a. Bertanggung jawab terhadap direktur
- b. Melakukan perencanaan jangka pendek
- c. Mengkoordinasi perencanaan operasi perusahaan dalam rangka pencapaian tujuan
- d. Bertanggung jawab atas pelaksanaan dan pengendalian kegiatan operasional perusahaan

3. Kepala Bagian Keuangan

- a. Mengkoordinasi perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian dalam bidang keuangan untuk mencapai tujuan perusahaan
- b. Mengawasi penggunaan keuangan untuk menjaga likuiditas perusahaan
- c. Memberi saran dan pertimbangan kebijakan dalam bidang anggaran / keuangan

4. Kepala Bagian Pemasaran

- a. Melakukan proses perencanaan untuk kegiatan promosi produk
- b. Melakukan fungsi pendistribusian dan mengkoordinasi transaksi penjualan dengan pelanggan
- c. Melakukan perencanaan perluasan wilayah pendistribusian

5. Kepala Bagian Personalia

- a. Melakukan perencanaan dalam administrasi tata usaha
- b. Memahami dan melaksanakan kebijakan pimpinan dalam bidang personalia termasuk penerimaan, promosi, dan penyelenggaraan gaji dan karyawan.

- c. Mengawasi dan mengatur kegiatan administrasi personalia dan umum

6. Kepala Bagian Logistik

- a. Melakukan fungsi perencanaan dan pengawasan aktivitas pembelian bahan baku
- b. Mengawasi kegiatan pergudangan dalam kelancaran penyimpanan persediaan
- c. Bertanggung jawab atas kelancaran penyediaan bahan baku dalam proses produksi

4.2. Kegiatan Produksi

4.2.1. Bahan Baku yang Digunakan

Bahan baku utama yang akan digunakan dalam pembuatan produk plastik dan springbed sebagian berasal dari luar negeri. Sedangkan bahan baku mebel partikel diperoleh dari perusahaan pengolah kayu dalam negeri. Perusahaan mempunyai alasan dalam penggunaan bahan baku dari luar negeri dikarenakan mutunya yang sangat bagus baik tingkat kelenturannya maupun tingkat kekuatannya. Penggunaan bahan baku dengan komposisi 70 : 30, diharapkan tetap bertahan agar kualitas tetap sama dengan harga yang sama pula. Perusahaan tidak pernah berganti-ganti pada pemasok lain dikarenakan hubungan dengan pemasok lama telah terjalin dengan baik dan bahan baku yang dikirimkan selalu berkualitas sehingga tidak akan mengecewakan pelanggan.

Bahan baku utama yang digunakan produk plastik adalah *Polypropilene Chip* (bahan baku plastik sebesar biji kopi), *HDPE (High Density Poly Ethylene)*,

LDPE (Low Density Poly Ethylene), Zat pewarna, Lapisan *foil*, dan lain-lain. Bahan baku utama yang digunakan pada produk *bed* adalah busa/ spon, *blue foam*, *polyester sisal*, *latex* dengan kekenyalan tertentu dan juga pegas dengan standar kekuatan tertentu. Bahan baku utama yang digunakan pada produk mebel partikel adalah serbuk kayu yang diolah.

Bahan baku penolong yang digunakan adalah untuk semua jenis produk adalah plastik kemasan, gunting untuk memotong bagian-bagian yang terasa kasar, sedangkan paku tembak dan saples khusus untuk produk springbed dan mebel partikel.

4.2.2. Proses Produksi

Proses produksi ketiga produk tersebut dilakukan ditempat yang terpisah-pisah tetapi masih dalam satu area pabrik. Masing-masing produk mengalami beberapa tahapan produksi yang berbeda-beda, baik waktu produksi maupun uji tahapan. Berikut ini akan dijelaskan mengenai masing-masing proses produksi :

1. Produk Plastik

Ada enam tahap proses produksi yang harus dilalui untuk menghasilkan produk plastik, yaitu :

1. Tahap Penggilingan

Bahan baku *Chip PP* yang berbentuk biji terlebih dulu dihaluskan dalam mesin penggiling agar menjadi serbuk. Biji plastik ini harus dalam keadaan bersih, bebas dari debu atau kotoran agar hasil akhir tidak mengalami cacat.

Oleh karena itu tempat penyimpanan / pembungkus biji plastik harus tertutup rapat jangan sampai terbuka.

2. Tahap Pencampuran

Setelah biji plastik halus kemudian dicampur dengan bahan-bahan yang lain dengan perbandingan tertentu dan akan ditimbang sesuai dengan jenis apa yang akan di proses.

3. Tahap Pemanasan

Sebelum dicetak, bahan baku yang telah tercampur terlebih dulu harus dipanaskan pada mesin pemanas dengan suhu 200°C agar bahan baku yang telah dicampur mencair. Masih dalam proses pemanasan segera masukkan zat pewarna dengan suntikan *colour injection* (alat yang berfungsi mendorong zat pewarna) dan akan berhenti berputar ke depan melalui *nozzle*, yang kemudian di injeksikan ke dalam cetakan.

4. Tahap Pencetakan

Cairan plastik akan mengalami proses injeksi dalam cetakan (*injection moulding process*) sesuai dengan bentuk yang diinginkan.

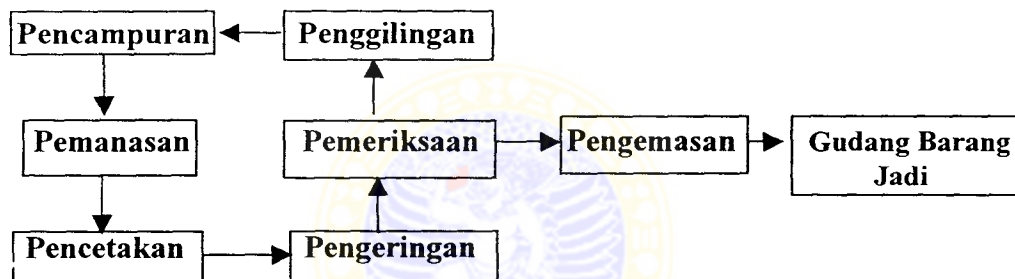
5. Tahap Pengeringan

Produk yang sudah dicetak akan mengalami proses pendinginan agar plastik tidak lengket dalam cetakan dan pengeringan (*hopper drying*) sehingga dapat dikeluarkan dari cetakan dengan sistem *knock out* yang terletak pada bagian belakang mesin cetakan. Setelah itu dilapisi dengan foil agar plastik terlihat mengkilap.

6. Tahap Pemeriksaan dan Pengemasan

Setelah itu, masuk pada proses pemeriksaan, apabila ditemukan produk yang rusak yang tidak sesuai dengan standar maka produk tersebut dikategorikan sebagai produk cacat, akan dilelehkan untuk diolah kembali. Produk yang telah sempurna akan dikemas dengan plastik, dan dikirim ke gudang barang jadi.

TABEL 4.1.1
ALUR PRODUKSI PRODUK PLASTIK



Sumber : Data Internal Perusahaan

2. Produk Bed

Ada tiga tahap proses produksi yang harus dilalui untuk menghasilkan produk springbed, yaitu :

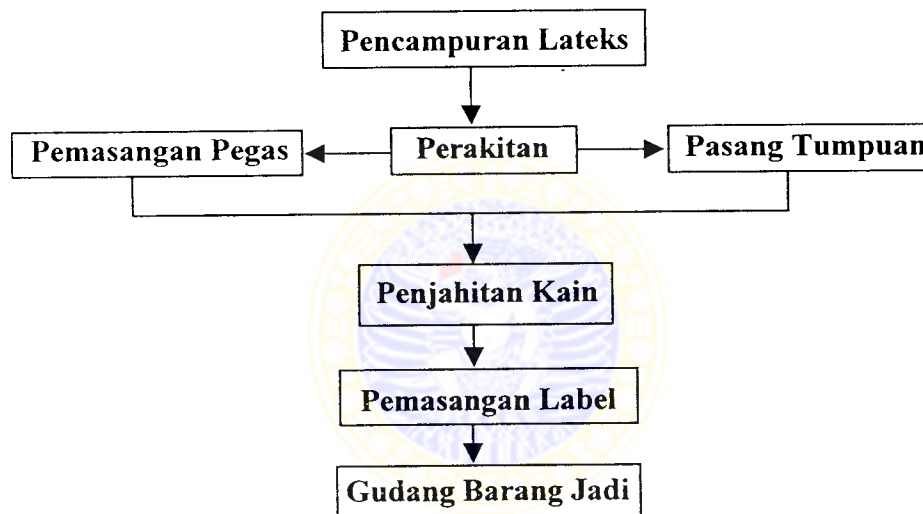
1. Tahap Pencampuran Lateks

Bahan baku lateks yang diperoleh dari luar negeri diolah dan dicampur dengan bahan baku lain yang dipanaskan dengan suhu tertentu agar didapatkan kekenyalan, kepadatan, dan ukuran tebal tipis yang diinginkan. Sedangkan bahan baku busa/spon tidak perlu diolah karena sudah merupakan produk jadi dari pemasok.

2. Tahap Perakitan

Bahan jadi busa lateks dan pegas kemudian dirakit bersama dengan bahan penolong yang lain seperti kain, sandaran, dan tumpuan, juga dilakukan pemasangan label, dan pemberian kemasan plastik.

TABEL 4.1.2
ALUR PRODUKSI PRODUK BED



Sumber : Data Internal Perusahaan

3. Produk Mebel Partikel

Ada tiga tahap proses produksi yang harus dilalui untuk menghasilkan produk mebel partikel, yaitu :

1. Tahap Pemanasan

Serbuk kayu dengan kadar air tertentu dicampur dengan perekat dan dimasukkan pada sebuah hampan (cetakan) dengan ukuran tertentu. Kemudian diratakan agar tidak terjadi penggumpalan pada hasil cetakan.

Proses pemanasan segera dimulai dengan memasukkan bahan ke dalam kempa panas (*hot press*) dengan suhu tertentu. Catatan, kadar air yang terlalu tinggi pada serbuk kayu akan mempersulit proses pengempaan dan proses perekatan, sedangkan kadar air yang terlalu kecil akan membuat papan partikel pecah-pecah atau rapuh.

2. Tahap Pengeringan

Pada tahap ini, cetakan yang telah dipanaskan dikeluarkan dari cetakan, dan segera dilakukan pengeringan cetakan benar-benar sempurna dan pori-pori serbuk kayu menutup. Pengeringan ini dilakukan kurang lebih selama satu setengah jam dalam suhu 700°C pada mesin pengering.

3. Tahap Laminasi

Setelah papan dikeluarkan dari cetakan dan mesin pengering, segera dilakukan laminasi agar awet dan tidak cepat keropos karena gangguan hewan pengerat.

4. Tahap Perakitan

Setelah proses laminasi benar-benar telah kering maka segera dilakukan proses perakitan. Proses perakitan harus dilakukan dengan hati-hati karena perakitan dengan sistem borongan akan membuat laminasi tersebut pecah dan merusak serbuk kayu yang telah dipadatkan.

4.2.3. Volume Produksi dan Penjualan

Selama tahun 2004 PT "X" telah berhasil menjual seluruh produknya sebanyak 335.262 unit atau telah mencapai 89,12 % dari volume produksi. Data volume produksi dapat dilihat pada tabel 4.2.

TABEL 4.2
DATA VOLUME PRODUKSI
TAHUN 2004

JENIS PRODUK		UNIT TERJUAL
PRODUK PLASTIK	Kursi tanpa lengan	24.730
	Kursi lengan	20.940
	Kontainer AA-201	25.380
	Kontainer AR-305	23.560
	Kabinet kecil	36.510
	Kabinet besar	30.470
	Tempat sampah kecil	25.550
	Tempat sampah besar	17.490
	Keranjang multi fungsi	25.620
PRODUK SPRINGBED	Sofa Bed	2.175
	Lateks Bed	1.848
	Spring Bed	2.001
PRODUK MEBEL PARTIKEL	Model L-60	20.070
	Model L-23	24.114
	Model W-08	25.236
	Model W-10	29.568
TOTAL		335.262

Sumber : Data Internal Perusahaan

Perusahaan menetapkan kebijakan untuk pembuatan laporan volume penjualan pada masing-masing area penjualan tiap bulan sebagai bahan kajian untuk volume produksi bulan berikutnya, sehingga perusahaan berusaha menekan agar jumlah persediaan akhir tidak terlalu banyak. Volume penjualan per area dalam satu tahun dapat dilihat pada tabel 4.3.

TABEL 4.3
DATA VOLUME PENJUALAN
TAHUN 2004

JENIS PRODUK	AREA 1 (Unit)	AREA 2 (Unit)	AREA 3 (Unit)	TOTAL PENJUALAN (Unit)
PLASTIK				
Kursi tanpa lengan	7.430	8.760	8.540	24.730
Kursi lengan	7.410	7.270	6.260	20.940
Kontainer AA-201	8.460	7.900	9.020	25.380
Kontainer AR-305	8.450	6.450	8.660	23.560
Kabinet kecil	11.240	12.390	12.880	36.510
Kabinet besar	10.780	9.080	10.610	30.470
Tempat sampah kecil	9.480	7.340	8.730	25.550
Tempat sampah besar	5.340	5.830	6.320	17.490
Keranjang multi fungsi	8.720	8.310	8.590	25.620
BED				
Sofa Bed	813	507	855	2.175
Lateks Bed	573	654	621	1.848
Spring Bed	744	585	672	2.001
MEBEL PARTIKEL				
Model L-60	7.452	6.987	5.631	20.070
Model L-23	7.125	8.013	8.976	24.114
Model W-08	8.016	8.574	8.646	25.236
Model W-10	9.804	10.320	9.444	29.568
TOTAL	32.397	33.894	32.697	335.262

Sumber : Data Internal Perusahaan

4.3. Kegiatan Pemasaran

Daerah pemasaran produk plastik ini meliputi semua wilayah di dalam negeri yang terbagi dalam tiga area penjualan. Area satu meliputi penjualan di Pulau Sumatra dan Jawa Barat. Area dua meliputi penjualan di Pulau Kalimantan dan Jawa Tengah. Sedangkan area tiga meliputi penjualan di Jawa Timur, Pulau Bali, dan Nusa Tenggara Barat.

Perusahaan hanya menggunakan jalur *one level channel* dalam pendistribusian produknya, yaitu menggunakan tenaga *salesman* yang ditugaskan terjun langsung di lapangan dengan sasaran utamanya adalah distributor maupun

agen-agen besar dengan alasan agar harga jual yang jatuh pada konsumen tidak terlalu mahal akibat banyaknya jalur distribusi yang dilalui.

Perusahaan juga memberikan insentif/komisi selain gaji dan uang *transport* pada karyawan bagian penjualan. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk memotivasi karyawan agar lebih giat dalam memasarkan produk, karena semakin banyak jumlah produk yang terjual maka semakin besar pula insentif yang diperoleh, begitu juga sebaliknya.

4.4. Analisis Permasalahan

4.4.1. Perencanaan Laba Perusahaan

Perusahaan menyadari kekuatan dan kelemahan yang dimiliki, yaitu memiliki kelemahan terlalu banyak biaya yang dikeluarkan, baik biaya variabel maupun biaya tetap. Sedangkan kekuatan yang dimiliki perusahaan adalah mampu menyerap pasar (konsumen) lebih dari 50 %. Sasaran dari produk yang dihasilkan adalah untuk seluruh lapisan masyarakat, dengan tujuan untuk memperoleh laba sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Meskipun perusahaan mempunyai pesaing di bidang industri yang sejenis, tidak menyurutkan langkah perusahaan untuk tetap maju dan bertahan di persaingan produk plastik. Perusahaan sendiri memiliki kiat-kiat khusus dan strategi tersendiri untuk menghadapi para pesaing. Perusahaan berusaha untuk mencari alternatif-alternatif yang ada dan melakukan alternatif yang telah dipilihnya, yang harus sesuai dengan situasi kondisi perusahaan untuk diterapkan dalam waktu jangka pendek agar tujuan perusahaan tercapai.

Perencanaan laba yang baik memerlukan beberapa informasi yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan sehingga dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan, misalnya mengenai penetapan harga jual yang tepat agar menjamin perolehan laba yang telah ditetapkan. Informasi tersebut dapat diperoleh apabila tersedia data-data yang cukup untuk diolah menjadi informasi yang diperlukan bagi pihak manajemen. Perencanaan laba yang dilakukan oleh PT. "X" berdasarkan kebijakan dari manajer keuangan selama ini adalah dengan menyusun perencanaan laba setahun sekali, yaitu pada saat penyusunan anggaran, dimana perencanaan laba tersebut disusun berdasarkan realisasi pelaksanaan anggaran tahun lalu. Perencanaan laba yang ditetapkan untuk jangka waktu satu tahun tersebut dirinci kembali menjadi anggaran bulanan. Perencanaan laba ditetapkan berdasarkan persentase kenaikan dari laba tahun sebelumnya untuk setiap periode anggaran, dapat dilihat pada tabel 4.4.

TABEL 4.4

TARGET DAN REALISASI LABA DARI 2003-2004

TAHUN	PENJUALAN	LABA	% TARGET LABA	% REALISASI DARI LABA SEBELUMNYA
2003	Rp 24.902.103.819	Rp 1.697.106.232	7,50 %	7,65 %
2004	Rp 25.057.488.000	Rp 1.870.380.725	10,00 %	10,21 %
2005	12,50 %

Sumber : Data Internal Perusahaan

Berdasarkan informasi dari tabel di atas, pada tahun 2004, PT "X" mengalami kenaikan penjualan sebesar Rp 155.384.181 dari penjualan tahun 2003. Target laba yang ditentukan berdasarkan kebijakan manajer keuangan yang menginginkan terjadi kenaikan laba sebesar 2,5 % tiap tahunnya.

4.4.2. Penyajian Laporan Keuangan Perusahaan

Selama ini bagian akuntansi PT. "X" menyusun laporan keuangan laba rugi menggunakan metode *full costing*, di mana biaya-biaya dikelompokkan berdasarkan fungsinya saja, yaitu biaya produksi, biaya administrasi dan umum, serta biaya pemasaran. Penyajian laporan keuangan perusahaan ini sebenarnya telah tersegmentasi berdasarkan divisi penjualan, tetapi belum dapat memperlihatkan produk mana yang paling mendominasi tingginya volume penjualan dan pihak manajemen tidak dapat melihat kontribusi laba setiap produk terhadap laba secara keseluruhan. Pelaporan seperti yang disajikan oleh PT "X" hanya menunjukkan bahwa produknya lebih banyak terjual di area tiga. Laporan keuangan perusahaan laba rugi tahun 2004 dapat dilihat pada tabel 4.5

TABEL 4.5
LAPORAN LABA RUGI (Full Costing)
PT "X"
TAHUN 2004

	PENJUALAN			TOTAL
	AREA 1	AREA 2	AREA 3	PENJUALAN
PENJUALAN	8.529.712.000	7.854.728.500	8.673.047.500	25.057.488.000
HARGA POKOK PENJUALAN	6.107.314.942	5.870.164.455	6.624.315.186	18.601.794.583
LABA KOTOR	2.422.397.058	1.984.564.045	2.048.732.314	6.455.693.417
BIAYA USAHA :				
Biaya Pemasaran				2.917.511.599
Biaya Administrasi Umum				1.667.801.093
TOTAL BIAYA USAHA				4.585.312.692
LABA OPERASI				1.870.380.725

Sumber : Data Internal Perusahaan

Perhitungan harga pokok penjualan (HPP) yang digunakan juga berdasarkan metode *full costing*, di mana seluruh biaya overhead pabrik, baik biaya tetap maupun biaya variabel disertakan dalam perhitungan.

Penggunaan metode *full costing* dalam penyajian laporan keuangan laba rugi yang berlaku untuk pengguna eksternal, sebenarnya tidak dapat digunakan sebagai barometer pihak manajemen untuk menganalisis profitabilitas atau kemampuan masing-masing produk, maupun sebagai perencanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek bagi perusahaan.

4.5. Analisis dan Pembahasan

Kelemahan-kelemahan yang masih ada pada penyajian laporan keuangan pada PT. "X" dapat diatasi apabila dalam perhitungan HPP-nya menggunakan pendekatan *Contribution Margin* dalam bentuk *variable costing*, yaitu perhitungan harga pokok produk yang hanya memasukkan biaya variabel sebagai pengurang pendapatan untuk memperoleh margin kontribusi. Sehingga perusahaan dapat menilai kinerja tiap-tiap produknya dalam memberikan kontribusi laba, dan perusahaan dapat meningkatkan laba dengan lebih meningkatkan volume penjualan produk yang telah memberikan kontribusi laba terbesar. Alternatif yang dapat menunjang peningkatan laba tersebut merupakan suatu keputusan bagi perusahaan dan harus disesuaikan dengan situasi maupun kondisi perusahaan.

Ada beberapa langkah yang harus dilaksanakan dalam penerapan *Cost-Volume-Profit Analysis* yang menitikberatkan pada hubungan biaya-volume-laba. Langkah yang dilakukan pertama kali adalah mengumpulkan data perusahaan

yang berhubungan dengan volume penjualan, laporan laba rugi periode bersangkutan, serta data mengenai biaya apa saja yang dikeluarkan oleh perusahaan. Diharapkan setelah pelaksanaan langkah-langkah tersebut perusahaan dapat mengambil manfaat dengan adanya penyusunan laporan keuangan laba rugi dengan pendekatan *contribution margin*.

4.5.1. Pengklasifikasian Biaya

Sebelum melakukan pengklasifikasian biaya menurut perilakunya, langkah awal yang harus dilakukan adalah mengumpulkan data biaya manufaktur dan biaya usaha milik perusahaan, yang dapat dilihat pada tabel 4.6.

TABEL 4.6
DATA BIAYA MANUFAKTUR DAN BIAYA USAHA
TAHUN 2004

KETERANGAN	KLASIFIKASI		TOTAL BIAYA
	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	
Jumlah Bahan Baku Terpakai		11.607.544.487	11.607.544.487
Biaya Tenaga Kerja Langsung		2.246.741.559	2.246.741.559
Biaya Overhead Pabrik :			
Bi. Rekening Listrik	394.264.276	5.893.537	400.157.813
Bi. Bahan Baku Penolong		702.134.209	702.134.209
Bi. Bahan Bakar & Pelumas		655.422.157	655.422.157
Bi. Tenaga Kerja Tidak Langsung	407.034.068		407.034.068
Bi. Pemeliharaan Bangunan Pabrik	31.662.876	29.878.194	61.541.070
Bi. Pemeliharaan Mesin & Peralatan	129.046.954	49.061.381	178.108.335
Bi. Pelatihan & Pengembangan Karyawan		126.704.990	126.704.990
Bi. Penyusutan Bangunan Pabrik	233.333.333		233.333.333
Bi. Penyusutan Mesin & Peralatan	497.652.403		497.652.403
Bi. Tunjangan Pekerja		187.228.463	187.228.463
Bi. Perlengkapan Pekerja		73.610.611	73.610.611
Bi. Pengobatan Pekerja		112.334.285	112.334.285
Bi. Asuransi	678.503.457		678.503.457
Total Biaya Overhead Pabrik	1.997.091.512	2.316.673.683	4.313.765.195
Total Biaya Manufaktur	1.997.091.512	16.170.959.729	18.168.051.241

Lanjutan tabel 4.6

KETERANGAN	KLASIFIKASI		TOTAL
	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	BIAYA
Persediaan Awal Barang Jadi		5.423.670.058	7.162.549.820
Persediaan Akhir Barang Jadi		(5.100.711.831)	(7.000.100.478)
Harga Pokok Penjualan	2.222.228.618	16.379.565.965	18.601.794.583
Biaya Pemasaran :			
Bi. Administrasi Penjualan		78.125.999	78.125.999
Bi. Angkutan Pengiriman		860.932.460	860.932.460
Bi. Insentif Penjualan		480.269.610	480.269.610
Bi. Pemeliharaan Kendaraan Angkutan	343.877.206	61.313.878	413.191.084
Bi. Penyusutan Kendaraan	591.855.401		591.855.401
Bi. Gaji Staf Pemasaran	135.000.000		135.000.000
Bi. Tunjangan Tenaga Penjualan		128.000.000	128.000.000
Bi. Promosi	230.137.045		230.137.045
Total Biaya Pemasaran	1.300.869.652	1.616.641.947	2.917.511.599
Biaya Administrasi & Umum :			
Bi. Gaji Staf Kantor	607.000.000		607.000.000
Bi. Alat Tulis Kantor		62.000.450	62.000.450
Bi. Penyusutan Kendaraan Dinas	93.128.004		93.128.004
Bi. Pemeliharaan Kendaraan Dinas	134.152.917	60.063.623	194.216.540
Bi. Pemeliharaan Inventaris Kantor	60.180.621	27.739.268	87.919.889
Bi. Kebersihan Kantor	4.988.000		4.988.000
Bi. Konsumsi Kantor	18.364.000		18.364.000
Bi. Tunjangan Karyawan		50.762.245	50.762.245
Total Biaya Administrasi & Umum	1.251.408.141	416.392.952	1.667.801.093
Jumlah Total	4.774.736.091	18.412.371.184	23.187.107.275

Sumber : Data Internal Perusahaan, yang diolah

Setelah memperoleh data mengenai biaya manufaktur dan biaya usaha, langkah selanjutnya adalah melakukan pengklasifikasian biaya menurut perilakunya, tergolong biaya tetap atau biaya variabel. Biaya yang tidak dapat atau susah diklasifikasikan berdasarkan perilakunya dikategorikan sebagai biaya semivariabel.

Pemisahan biaya semivariabel harus dihitung dengan menggunakan metode tertentu yang hasilnya lebih mendekati akurat daripada metode yang lain, yaitu *last square method*, sehingga dapat diketahui berapa bagian yang termasuk

biaya tetap dan sisanya merupakan bagian dari biaya variabel. Hasil penghitungan pemisahan biaya semivariabel dapat dilihat pada lampiran 2.

Menurut hasil perhitungan pemisahan biaya, yang termasuk biaya tetap sebesar Rp 4.774.736.091,- dan yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 18.412.371.184,-, dengan uraian sebagai berikut :

- a. Biaya Rekening Listrik di bagian produksi sebesar Rp 400.157.813, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 5.893.537, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 394.264.276,-.
- b. Biaya Pemeliharaan Pabrik sebesar Rp 61.541.070, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 29.878.194, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 31.662.876,-.
- c. Biaya Pemeliharaan Pabrik sebesar Rp 61.541.070, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 29.878.194, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 31.662.876,-.
- d. Biaya Pemeliharaan Pabrik sebesar Rp 61.541.070, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 29.878.194, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 31.662.876,-.
- e. Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan sebesar Rp 178.108.335, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 49.061.381, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 129.046.954,-.
- f. Biaya Pemeliharaan Kendaraan Angkutan sebesar Rp 413.191.084, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 61.313.878, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 343.877.206,-.

- g. Biaya Pemeliharaan Kendaraan Dinas sebesar Rp 194.216.540, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 60.063.623, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 134.152.917,-.
- h. Biaya Pemeliharaan Inventaris Kantor sebesar Rp 87.919.889, yang termasuk biaya variabel sebesar Rp 27.739.268, dan sisanya termasuk biaya tetap sebesar Rp 60.180.621,-.

4.5.2. Contribution Margin

Langkah kedua setelah pengklasifikasian biaya adalah penyusunan laporan Laba Rugi dalam bentuk *variable costing* dengan menggunakan pendekatan *Contribution Margin* yang dapat dilihat pada tabel 4.7.

TABEL 4.7
LAPORAN LABA RUGI (*Variable Costing*)
PT "X"
TAHUN 2004

	PENJUALAN			TOTAL PENJUALAN
	PLASTIK	BED	MEBEL PAR	
PENJUALAN	7.838.610.000	9.724.800.000	7.494.078.000	25.057.488.000
BIAYA VARIABEL :				
HPP Variabel	5.155.373.726	6.720.505.956	4.503.459.033	16.379.336.285
Biaya Pemasaran	526.044.603	623.849.004	1.466.758.340	1.616.641.947
Biaya Adm. Umum	127.739.949	195.346.602	93.306.401	416.392.952
TOTAL BIAYA VARIABEL	5.755.615.171	7.514.234.158	5.142.521.855	18.412.371.184
CONTRIBUTION MARGIN	2.082.994.829	2.210.565.842	2.351.556.145	6.645.116.816
BIAYA TETAP				4.774.736.091
LABA TETAP				1.870.380.725

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan tabel 4.7, diketahui bahwa produk *bed* lebih mendominasi total penjualan pada tahun 2004. Hal ini menunjukkan adanya perbedaan bahwa pada laporan laba rugi yang disusun oleh perusahaan berdasarkan *full costing* hanya menunjukkan area penjualan tiga lebih mendominasi nilai penjualan, sedangkan dengan penyusunan laporan laba rugi yang baru berdasarkan *variable costing* menunjukkan bahwa produk *bed* lebih mendominasi nilai penjualan.

Setelah penyusunan laporan keuangan Laba Rugi dalam bentuk *variable costing*, maka kontribusi margin tiap-tiap perusahaan dapat diketahui, yaitu dari selisih antara total pendapatan dengan total biaya variabel, tampak pada persamaan :

$$\begin{aligned} \text{Contribution Margin} &= \text{Penjualan} - \text{Total Biaya Variabel} \\ &= \text{Rp } 25.057.488.000 - \text{Rp } 18.412.371.184 \\ &= \text{Rp } 6.645.116.816 \end{aligned}$$

Sehingga *Contribution Margin* pun dapat diketahui dengan penghitungan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Contribution Margin Ratio} &= \frac{\text{Contribution margin}}{\text{Total Penjualan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 6.645.116.816}{\text{Rp } 25.057.488.000} = 26,52 \% \end{aligned}$$

Dari penghitungan rasio *contribution margin*, menunjukkan bahwa sebesar 26,52 % dari total nilai penjualan perusahaan dapat digunakan untuk menutup biaya tetap, sedangkan sisanya 73,48 % (100 % - 26,52 %) merupakan komponen biaya variabel. Apabila biaya tetap naik sebesar Rp 1.000.000, maka untuk

mempertahankan tingkat laba seperti saat ini pihak manajemen harus berusaha meningkatkan penjualan sebesar Rp 3.770.739,- (Rp 1.000.000 / 26,52 %).

Secara rinci dapat dilihat pada tabel 4.8 mengenai margin kontribusi tiap-tiap produk yang dijual oleh perusahaan.

TABEL 4.8
CONTRIBUTION MARGIN MASING-MASING PRODUK

JENIS PRODUK	TOTAL SALES	% SALES	TOTAL BIAYA VARIABEL	% BIAYA VARIABEL	C.M	% C.M
PRODUK PLASTIK						
Kursi tanpa lengan	426.592.500	5,69	310.114.200	72,70	116.478.300	27,30
Kursi lengan	557.004.000	7,43	392.897.220	70,54	164.106.780	29,46
Kontainer AA-201	697.950.000	9,31	546.202.980	78,26	151.747.020	21,74
Kontainer AR-305	713.868.000	9,53	532.927.200	74,65	180.940.800	25,35
Kabinet kecil	627.972.000	8,38	407.269.050	64,85	220.702.950	35,15
Kabinet besar	3.130.792,500	41,78	2.459.812.630	78,57	670.979.870	21,43
Tempat sampah kecil	532.717.500	7,11	359.258.550	67,44	173.458.950	32,56
Tempat sampah besar	495.841.500	6,62	351.846.330	70,96	143.995.170	29,04
Keranjang multi fungsi	655.872.000	8,75	459.417.840	70,05	196.454.160	29,95
PRODUK SPRINGBED						
Sofa Bed	3.632.250.000	48,47	2.624.502.900	72,26	1.007.747.100	27,74
Lateks Bed	3.631.320.000	48,46	2.329.348.560	64,15	1.301.971.440	35,85
Spring Bed	2.461.230.000	32,84	1.901.762.406	77,27	559.467.594	22,73
PRODUK MEBEL PARTIKEL						
Model L-60	1.123.920.000	15,00	843.100.560	75,01	280.819.440	24,99
Model L-23	1.579.467.000	21,08	1.222.555.686	77,40	356.911.314	22,60
Model W-08	2.063.43.000	27,53	1.585.628.352	76,86	477.414.648	23,14
Model W-10	2.727.648.000	36,40	2.085.726.720	76,47	641.921.280	23,53
TOTAL	25.057.488.000	100	18.412.371.184	73,48	6.645.116.816	26,52

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan informasi yang ada pada tabel 4.8, produk yang memiliki *contribution margin* paling tinggi dalam kaitannya dengan kemampuan untuk menutup biaya tetap perusahaan yang berasal dari produk Lateks Bed dengan tingkat persentase sebesar **35,85%** dan dari produk plastik kabinet kecil dengan tingkat persentase sebesar **35,15 %**.

4.5.3. Titik Impas

Setelah mengetahui margin kontribusi masing-masing produk terhadap perolehan laba secara keseluruhan, maka langkah selanjutnya adalah melakukan analisis untuk menentukan titik impas (*Break Even Point*) pada total penjualan agar perusahaan tidak menderita kerugian juga tidak memperoleh laba.

$$BEP = \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{\text{Contribution Margin Ratio}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 4.774.736.091}{26,52 \%} = \text{Rp } 18.004.274.551$$

Berdasarkan penghitungan *BEP* tersebut, perusahaan akan berada pada titik impas (tidak memperoleh laba dan juga tidak menderita kerugian) apabila total penjualan dalam satu tahun mencapai Rp 18.004.274.551,-. Dari perhitungan tersebut di atas dapat dicari *BEP* tiap-tiap produk tanpa diubah ke dalam bentuk *BEP* Paket. *BEP* dalam rupiah dapat dicari dengan cara mengalikan nilai *BEP* dengan masing-masing persentase penjualan tiap produk, sedangkan *BEP* dalam unit dapat dicari dengan cara membagi hasil *BEP* dalam rupiah dengan harga satuan tiap-tiap produk. Hasilnya sama dengan *BEP* yang diubah dalam bentuk paket.

$$BEP \text{ dalam rupiah} = BEP \times \% \text{ penjualan tiap produk} \dots\dots\dots(1)$$

$$BEP \text{ dalam unit} = \frac{BEP \text{ dalam rupiah}}{\text{Harga satuan produk}} \dots\dots\dots(2)$$

Apabila diuraikan secara rinci, hasilnya akan tampak pada tabel 4.9 berikut ini :

TABEL 4.9
BREAK EVENT POINT (BEP) TIAP PRODUK

PRODUK	PENJUALAN	% PENJUALAN	BEP dalam Rupiah	BEP dalam Unit
PLASTIK				
Kursi tanpa lengan	426.592.500	1,70	306.514.703	17.769
Kursi lengan	557.004.000	2,22	400.217.809	15.046
Kontainer AA-201	697.950.000	2,79	501.490.150	18.236
Kontainer AR-305	713.868.000	2,85	512.927.531	16.928
Kabinet kecil	627.972.000	2,51	451.209.646	26.233
Kabinet besar	3.130.792.500	12,49	2.249.533.063	21.893
Tempat sampah kecil	532.717.500	2,13	382.767.504	18.358
Tempat sampah besar	495.841.500	1,98	356.271.407	12.567
Keranjang multi fungsi	655.872.000	2,62	471.256.319	18.408
SPRINGBED				
Sofa Bed	3.632.250.000	14,50	2.609.839.671	1.563
Lateks Bed	3.631.320.000	14,49	2.609.171.449	1.328
Spring Bed	2.461.230.000	9,82	1.768.439.863	1.438
MEBEL PARTIKEL				
Model L-60	1.123.920.000	4,49	807.557.575	14.421
Model L-23	1.579.467.000	6,30	1.134.876.629	17.326
Model W-08	2.063.043.000	8,23	1.482.335.044	18.133
Model W-10	2.727.648.000	10,89	1.959.866.187	21.245
TOTAL	25.057.488.000	100	18.004.274.551	240.892

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan perhitungan di atas, diketahui bahwa perusahaan harus mencapai penjualan impas sebesar Rp 18.004.274.551,- atau sebesar 240.892 unit.

4.5.4. *Margin of Safety (M/S)*

Margin of Safety (marjin pengaman) adalah informasi yang harus diperoleh perusahaan tentang seberapa besar volume penjualan yang harus dijual diatas titik impas agar perusahaan memperoleh laba. *Margin of Safety* menunjukkan seberapa banyak penjualan dapat turun dari jumlah yang telah ditentukan semula. *Margin of Safety* yang baik bagi perusahaan adalah yang nilainya semakin tinggi, dimana risiko perusahaan mengalami kerugian akan semakin kecil.

Perusahaan pada tahun 2004 telah mencapai laba sebesar Rp 1.870.380.725 pada tingkat penjualan Rp 25.057.488.000,-. Hal ini berarti bahwa

ada kemungkinan laba yang diperoleh perusahaan bisa lebih besar atau bahkan sebaliknya jika penjualan mengalami penurunan. Oleh karena itu perusahaan perlu menghitung margin pengaman atau batas aman perusahaan dengan rumus :

$$\begin{aligned} \text{Margin of Safety (M/S)} &= \text{Total Penjualan} - \text{Penjualan Impas (BEP Rupiah)} \\ &= \text{Rp } 25.057.488.000 - \text{Rp } 18.004.274.551 \\ &= \text{Rp } 7.053.213.449 \end{aligned}$$

Batas aman perusahaan juga dapat dinyatakan dalam bentuk rasio, dimana :

$$\begin{aligned} \text{M/S Ratio} &= \frac{\text{Margin of Safety}}{\text{Total Penjualan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 7.053.213.449}{\text{Rp } 25.057.488.000} = 28,15 \% \end{aligned}$$

Hasil perhitungan di atas menyatakan bahwa penjualan perusahaan dapat turun dalam jumlah maksimum sebesar 7.053.213.449,- dari rencana penjualan semula. Jika terjadi realisasi penurunan lebih besar dari batas aman tersebut, maka perusahaan akan mengalami kerugian.

4.5.5. Degree Operating Leverage (DOL)

Degree Operating Leverage adalah tingkat perubahan laba dengan adanya kenaikan penjualan yang dinyatakan dalam persentase. *Operating leverage* mempunyai kaitan dengan struktur biaya perusahaan, semakin besar biaya tetap, dan biaya variabel kecil, maka semakin besar *operating leverage* yang dimiliki perusahaan. Apabila perusahaan memiliki *Degree Operating Leverage* yang tinggi, maka semakin besar pula kepekaan penghasilan neto terhadap perubahan penjualan. Hal ini berarti apabila perusahaan memiliki *operating leverage* yang

tinggi, maka dengan kenaikan penjualan yang sedikit saja dapat mengakibatkan kenaikan persentase laba yang tinggi. Tetapi pada perusahaan dengan *operating leverage* yang tinggi apabila mengalami penurunan penjualan juga akan mengalami penurunan laba yang tinggi pula.

$$DOL = \frac{\text{Contribution Margin}}{\text{Laba Operasi}}$$

$$DOL = \frac{\text{Rp 6.645.116.816}}{\text{Rp 1.870.380.725}} = 3,55$$

Hasil perhitungan *DOL* sebesar 3,55 menandakan apabila perusahaan menaikkan penjualan sebesar 10 % pada tahun berikutnya maka laba perusahaan akan mengalami kenaikan sebesar 35,5 %.

4.6. Interpretasi *CVP Analysis*

4.6.1. *CVP Analysis* pada Perencanaan Laba

Perencanaan laba akan lebih efektif apabila ditentukan berdasarkan analisis data mengenai informasi biaya yang mendukung perencanaan laba secara tepat, terutama dalam perencanaan jangka pendek. Data realisasi penjualan PT "X" pada tahun 2004 telah menunjukkan total penjualan sebesar Rp 25.057.488.000, dan perusahaan memperoleh laba sebesar Rp 1.870.380.725, atau sebesar 7,65 % dari total penjualan.

Proyeksi laba tahun depan yang ditargetkan oleh perusahaan sebesar Rp 2.104.181.049 atau terjadi kenaikan sebesar 12,5 % dari laba tahun 2004 (Rp 1.870.380.725 + Rp 233.800.324)

Setelah penentuan target laba, maka langkah selanjutnya adalah menentukan alternatif untuk mencapai target laba tersebut. Beberapa alternatif tersebut di antaranya adalah (1) penurunan biaya operasional, (2) penentuan harga jual, (3) penentuan tambahan volume penjualan yang harus dicapai.

1. Alternatif Penurunan Biaya Operasional

Efisiensi biaya adalah menekan biaya produksi atau biaya operasional yang tidak mempunyai nilai tambah. Perusahaan harus mengadakan pengawasan terhadap biaya-biaya secara intensif sehingga tidak terjadi pemborosan biaya. Apabila perusahaan mengharapkan laba sebesar Rp 2.104.181.049, maka perusahaan harus dapat menurunkan biaya operasional sebesar 1,27 %. Dalam hal ini harga jual dan volume penjualan tidak berubah.

$$\begin{aligned} \% \text{ Penurunan Biaya Variabel} &= \frac{\text{Target Laba} - \text{Laba tahun sebelumnya}}{\text{Biaya Variabel}} \times 100 \% \\ &= \frac{\text{Rp 2.104.181.049} - \text{Rp 1.870.380.725}}{18.412.371.184} \times 100 \% \\ &= 1,27 \% \end{aligned}$$

Sehingga target laba dapat dihitung sebagai berikut :

Total Penjualan	Rp 25.057.488.000	100 %
Biaya Variabel yang baru	<u>18.178.537.960</u>	<u>72,54 %</u>
Marjin Kontribusi	6.878.951.040	27,45 %
Biaya Tetap	<u>4.774.736.091</u>	
Target Laba	<u>2.104.181.049</u>	

Jadi dengan menurunkan biaya variabel sebesar 1,27 %, maka target laba yang diharapkan naik 12,5 % dapat tercapai.

2. Peningkatan Harga Jual

Apabila perusahaan memilih alternatif untuk meningkatkan harga jual dengan asumsi volume penjualan harus tetap, keputusan ini perlu ditinjau ulang dari segi permintaan pasar, keadaan perekonomian, persaingan, dan sebagainya. Asumsi yang digunakan dalam pemilihan alternatif peningkatan harga jual adalah volume penjualan tetap, tidak ada perubahan biaya variabel, dan tidak diperhitungkan adanya pengaruh pesaing.

Seandainya peningkatan harga jual memang diharapkan oleh perusahaan maka total penjualan dapat dihitung dengan persamaan :

$$\text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel} - \text{Biaya Tetap} = \text{Target Laba}$$

$$\text{Penjualan} = \text{Target Laba} + \text{Biaya Variabel} + \text{Biaya Tetap}$$

$$\begin{aligned} \text{Penjualan} &= \text{Rp } 2.104.181.049 + \text{Rp } 18.412.371.184 + \text{Rp } 4.774.736.091 \\ &= \text{Rp } 25.291.288.324 \end{aligned}$$

Untuk mengetahui harga jual tiap-tiap produk, maka perlu tahapan penghitungan sebagai berikut :

1. Nilai penjualan tiap produk = total penjualan baru x % penjualan tiap produk

$$2. \text{ Harga jual tiap produk} = \frac{\text{Nilai penjualan tiap produk}}{\text{Unit terjual tiap produk}}$$

Secara rinci, peningkatan harga jual untuk tiap-tiap produk dapat dilihat pada tabel 4.10.

TABEL 4.10
PROYEKSI PENINGKATAN HARGA JUAL

PRODUK	UNIT TERJUAL	NILAI PENJUALAN BARU	NILAI PENJUALAN LAMA	HARGA JUAL BARU	HARGA JUAL LAMA
PLASTIK					
Kursi tanpa lengan	24.730	430,572,846	426.592.500	17.411	17.250
Kursi lengan	20.940	562,201,158	557.004.000	26.848	26.600
Kontainer AA-201	25.380	704,462,262	697.950.000	27.757	27.500
Kontainer AR-305	23.560	720,528,786	713.868.000	30.583	30.300
Kabinet kecil	36.510	633,831,329	627.972.000	17.360	17.200
Kabinet besar	30.470	3,160,004,538	3.130.792.500	103.709	102.750
Tempat sampah kecil	25.550	537,688,051	532.717.500	21.045	20.850
Tempat sampah besar	17.490	500,467,977	495.841.500	28.615	28.350
Keranjang multi fungsi	25.620	661,991,651	655.872.000	25.839	25.600
SPRINGBED					
Sofa Bed	2.175	3,666,140,916	3.632.250.000	1.685.582	1.670.000
Lateks Bed	1.848	3,665,202,239	3.631.320.000	1.983.335	1.965.000
Spring Bed	2.001	2,484,194,647	2.461.230.000	1.241.477	1.230.000
MEBEL PARTIKEL					
Model L-60	20.070	1,134,406,800	1.123.920.000	56.523	56.000
Model L-23	24.114	1,594,204,307	1.579.467.000	66.111	65.500
Model W-08	25.236	2,082,292,341	2.063.043.000	82.513	81.750
Model W-10	29.568	2,753,098,476	2.727.648.000	93.111	92.250
TOTAL		25.291.288.324	25.057.488.000		

Sumber : Data yang diolah

Perhitungan di atas menunjukkan bahwa nilai penjualan tersebut dapat dicapai apabila terjadi tambahan penjualan senilai Rp 233.800.324 (Rp 25.291.288.324 – Rp 25.057.488.000). Harga jual untuk tiap-tiap produk plastik tidak mengalami kenaikan yang sangat drastis, hanya sebesar Rp 200. Harga jual untuk tiap-tiap produk bed mengalami kenaikan sebesar Rp 10.000 sampai dengan Rp 17.000. Sedangkan harga jual untuk tiap-tiap produk mebel partikel mengalami kenaikan rata-rata sebesar Rp 10.000.

3. Penentuan Tambahan Volume Penjualan

Alternatif ini adalah alternatif yang paling sering dipilih oleh perusahaan demi mencapai target laba yang diharapkan apabila biaya operasional sudah tidak dapat diperkecil lagi. Perusahaan dapat meningkatkan volume penjualan dengan

asumsi harga jual tidak berubah. Jumlah peningkatan volume penjualan dapat dihitung dengan rumus *BEP* sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Penjualan} &= \frac{\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}}{\text{Contribution Margin Ratio}} \\ &= \frac{\text{Rp } 4.774.736.091 + \text{Rp } 2.104.181.049}{26,52 \%} \\ &= \text{Rp } 25.938.601.583 \end{aligned}$$

Proyeksi tambahan penjualan dan unit yang tejual dapat dilihat pada tabel

4.11, dengan perhitungan sebagai berikut :

$$\text{Tambahan penjualan per produk} = \% \text{ Penjualan tahun } 2004 \times \text{Tambahan Penjualan}$$

TABEL 4.11

PROYEKSI TAMBAHAN PENJUALAN UNIT TERJUAL

PRODUK	PENJUALAN AWAL	TAMBAHAN PENJUALAN	PENJUALAN AKHIR	UNIT AWAL	UNIT AKHIR	TAMBAHAN UNIT
PLASTIK						
Kursi tnp lengan	426.592.500	15.000.564	441.593.064	24.730	25.600	870
Kursi lengan	557.004.000	19.586.312	576.590.312	20.940	21.676	736
Container AA-201	697.950.000	24.542.493	722.492.493	25.380	26.272	892
Container AR-305	713.868.000	25.102.229	738.970.229	23.560	24.388	828
Temp. Samp kecil	627.972.000	22.081.809	650.053.809	36.510	37.794	1.284
Cabinet kecil	3.130.792.560	110.090.197	3.240.882.697	30.470	31.541	1.071
Cabinet besar	532.717.500	18.732.310	551.449.810	25.550	26.448	898
Temp. Samp besar	495.841.500	17.435.614	513.277.114	17.490	18.105	615
Keranjang multi fungsi	655.872.000	23.062.876	678.934.876	25.620	26.521	901
SPRINGBED						
Monosign Bed	3.632.250.000	127.723.290	3.759.973.290	2.175	2.251	76
Lateks Bed	3.631.320.000	127.690.588	3.759.010.588	1.848	1.913	65
Linen Bed	2.461.230.000	86.545.913	2.547.775.913	2.001	2.071	70
MEBEL PAR						
Model L-60	1.123.920.000	39.521.167	1.163.441.167	20.070	20.776	706
Model L-23	1.579.467.000	55.539.878	1.635.006.878	24.114	24.962	848
Model W-08	2.063.043.000	72.544.192	2.135.587.192	25.236	26.123	887
Model W-10	2.727.648.000	9.911.152	2.823.5623.152	29568	30.608	1.040
TOTAL	25.057.488.000	881.113.583	25.938.601.583	335.262	347.051	11.789

Sumber : Data Internal Perusahaan

Berdasarkan perhitungan di atas, apabila perusahaan mengharapkan target laba sebesar 12,5 % dapat tercapai, maka total penjualan yang harus diperoleh

pada tahun 2005 adalah sebesar Rp 25.938.601.583, atau terjadi kenaikan penjualan sebesar Rp. 881.113.583. Hal ini telah sesuai dengan hasil perhitungan *DOL (Degree Operating Leverage)* sebesar 3,55, apabila perusahaan di tahun 2005 mengharapkan target laba sebesar 12,5 % dapat tercapai, maka perusahaan harus meningkatkan penjualan sebesar 3,52 % ($12,5 \% / 3,55$). Setelah dilakukan perhitungan untuk mencari tambahan volume penjualan tiap-tiap produk, maka akan diketahui total produk yang harus terjual agar target laba tercapai.

4.6.2. *CVP Analysis* pada Perencanaan Biaya

Tugas seorang *accounting* adalah merencanakan anggaran dan biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan. Pengeluaran biaya harus seefisien mungkin agar tidak terjadi pemborosan biaya yang dapat mengakibatkan biaya yang ditanggung oleh perusahaan terlalu besar sehingga dapat mengurangi laba. Seperti yang telah dibahas sebelumnya, apabila perusahaan menghendaki target laba yang telah ditetapkan maka alternatif yang dapat dilaksanakan adalah menurunkan biaya variabel dan meningkatkan biaya tetap sedemikian rupa jika biaya manufaktur sudah tidak mungkin diturunkan lagi, dalam hal ini yang diturunkan adalah biaya komisi dan meningkatkan biaya tetap.

PT "X" menerapkan sistem gaji dan komisi pada bagian tenaga penjualan, baik itu *sales* maupun *sales manager* dengan tujuan untuk memberikan motivasi kepada tenaga penjualan agar lebih giat lagi dalam memasarkan produknya. Perusahaan menerapkan dan memberikan komisi tersebut apabila tiap tenaga penjualan mampu memenuhi target yang telah ditentukan.

Saat ini perusahaan memberikan komisi yang berbeda untuk *sales* dan *sales manager* baik pada area 1, area 2, maupun area 3. *Sales manager* sebagai penanggungjawab dan sebagai pengkoordinasi kerja timnya memperoleh komisi lebih rendah dibandingkan komisi yang diterima tenaga penjual, tetapi *sales manager* akan memperoleh kumulatif jumlah unit terjual seluruh tenaga penjualan per area x biaya komisi.

Kebijakan tarif komisi yang telah ditetapkan oleh PT "X" dirasakan oleh bagian akuntansi terlalu besar dan kurang efisien dalam perhitungan. Oleh karena itu bagian akuntansi perlu meninjau ulang kebijakan tarif komisi yang berlaku di tahun 2004, agar di tahun berikutnya tidak terjadi pemborosan biaya pada pemberian sistem komisi yang dapat mengurangi perolehan laba. Kebijakan tarif komisi yang ditentukan oleh perusahaan dapat dilihat pada lampiran 3.1.

Apabila ingin menurunkan biaya tarif komisi tenaga penjualan, maka sebagai gantinya gaji bulanan tenaga penjualan harus dinaikkan karena mengingat adanya imbauan dari Pemerintah agar perusahaan tiap tahun selalu meningkatkan gaji tetap sesuai dengan UMR (Upah Minimum Regional). Oleh karena itu PT "X" harus mengantisipasi dan menyiapkan perencanaan biaya komisi dan biaya gaji yang baru agar target laba tidak berkurang.

Pada tahun 2005, perusahaan menginginkan kenaikan laba 12,5 % dari tahun sebelumnya, sebesar Rp 2.104.181.049, dengan asumsi nilai penjualan tidak berubah. Tenaga penjualan juga menginginkan kenaikan gaji pokok, maka secara otomatis biaya komisi harus diturunkan. Dari data biaya pada tabel 4.6, biaya komisi yang telah dikeluarkan selama satu tahun sebesar Rp 480.269.610, dan

biaya gaji selama satu tahun sebesar Rp 135.000.000. Diasumsikan akan terjadi kenaikan pada biaya gaji tenaga penjualan sebesar Rp 18.000.000 selama satu tahun.

Berikut disajikan mengenai perhitungan penurunan tarif komisi apabila terjadi kenaikan gaji sebesar Rp 18.000.000 per tahun, dan nilai penjualan / volume penjualan dianggap tetap, dengan target laba 12,5 % dari laba tahun sebelumnya harus tercapai.

$VC = \text{Total Biaya Komisi} + \text{Total Biaya Variabel yang lain}$

$FC = \text{Biaya Tetap Awal} + \text{Kenaikan Biaya Gaji}$

$$= \text{Rp } 4.774.736.091 + \text{Rp } 18.000.000 = \text{Rp } 4.792.736.091$$

Dengan menggunakan persamaan *CVP Analysis*, maka :

$$Q = \frac{FC + L}{P - VC} \qquad Q = \frac{FC + L}{M.K \text{ per unit}}$$

Total *contribution margin* = $FC + L$

Penjualan – Biaya Variabel = $FC + L$

Biaya Variabel = Penjualan – $(FC + L)$

$$= \text{Rp } 25.057.488.000 - (\text{Rp } 4.792.736.091 + \text{Rp } 2.104.181.049)$$

$$= \text{Rp } 18.160.570.860$$

Maka dengan menyamakan kedua persamaan biaya variabel, seharusnya diperoleh biaya variabel dari komisi sebesar :

$VC = \text{Biaya variabel komisi} + \text{Total Biaya Variabel yang lain}$

Biaya Variabel Komisi = $\text{Rp } 18.160.570.860 - \text{Rp } 17.932.101.574$

$$= \text{Rp } 228.469.286$$

Sehingga untuk mendapatkan biaya variabel komisi sebesar Rp 228.469.286, perusahaan perlu menurunkan tarif komisi dengan tahap penghitungan sebagai berikut :

1. Menghitung persentase total komisi per *sales* tiap produk untuk masing-masing area dari total seluruh biaya komisi sebelum ada perubahan.

$$\% \text{ Total komisi per sales} = \frac{\text{Total komisi per sales}}{\text{Total seluruh biaya komisi}}$$

2. Menghitung total komisi per *sales* yang baru untuk masing-masing area

$$\text{Total komisi per sales} = \frac{\text{Total seluruh biaya komisi}}{\text{Persentase total komisi per sales}}$$

3. Menghitung tarif komisi per *sales* per unit dengan membagi total biaya komisi yang baru dengan volume penjualan.

$$\text{Tarif komisi per unit} = \frac{\text{Total komisi per sales}}{\text{Volume penjualan}}$$

Hasil perhitungan mengenai perubahan tarif komisi yang baru secara rinci dapat dilihat pada lampiran 3.2. Berdasarkan informasi dari lampiran 3.2, dengan kenaikan biaya tetap sebesar Rp 18.000.000 atau sebesar 0,38 %, berdampak pada penurunan biaya variabel sebesar 1,37 % atau berdampak pada penurunan hampir setengah dari tarif komisi mula-mula sebesar Rp 480.269.610 menjadi Rp 228.469.286. Laporan laba rugi yang baru akan tampak pada tabel 4.12.

TABEL 4.12
PERUBAHAN LAPORAN LABA RUGI *VARIABLE COSTING*

	Mula-mula	Perubahan
Penjualan	Rp 25.057.488.000	Rp 25.057.488.000
Biaya variabel	Rp 18.412.371.184	Rp 18.160.570.860
<i>Contribution margin</i>	Rp 6.645.116.816	Rp 6.896.917.140
Biaya tetap	Rp 4.774.733.661	Rp 4.792.736.091
Laba operasional	Rp 1.870.383.155	Rp 2.104.181.049

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan tabel 4.12, dapat dilihat bahwa terjadi penurunan pada jumlah biaya variabel yang dikeluarkan sebesar Rp 251.800.324 dari biaya variabel mula-mula. Sedangkan pada biaya tetap terjadi peningkatan sebesar Rp 18.000.000. Sehingga penerapan *CVP Analysis* pada alternatif penurunan biaya operasional telah sesuai dengan teori *DOL (Degree Operating Leverage)*, apabila terjadi sedikit kenaikan biaya tetap maka akan menurunkan biaya variabel yang lebih besar, sehingga target laba dapat tercapai.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan oleh peneliti mengenai penerapan *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin* terhadap perencanaan laba jangka pendek dengan penurunan biaya komisi penjualan pada PT "X" di Surabaya dihasilkan suatu simpulan, yaitu :

1. Target laba yang diharapkan sebesar 12,5 % atau sebesar Rp 2.104.181.049 pada tahun 2005 dapat tercapai apabila PT "X" memilih alternatif penurunan biaya operasional sebesar 1,27 %.
2. Peningkatan harga jual seluruh produk akan membawa dampak pada peningkatan total penjualan sebesar Rp 25.291.288.324 dari total penjualan tahun 2004, sehingga target laba sebesar 12,5 % pada tahun 2005 dapat tercapai.
3. PT "X" dapat meningkatkan volume penjualan dari Rp 25.057.488.000 menjadi Rp 25.938.601.583. Tambahan volume penjualan sebesar Rp 881.113.583 mengakibatkan terjadinya perubahan pada komposisi awal sebesar 335.262 unit menjadi sebesar 347.051 unit, atau terjadi peningkatan sebesar 11.789 unit.
4. Target laba sebesar 12,5 % atau sebesar Rp 2.104.181.049 dapat tercapai apabila PT "X" memilih alternatif kombinasi antara penurunan biaya variabel dan peningkatan biaya tetap. Pemilihan alternatif ini berlaku apabila total

penjualan perusahaan tidak berubah, yaitu sebesar Rp 25.057.488.000. dengan adanya peningkatan biaya tetap, yaitu biaya gaji sebesar Rp 18.000.000 per tahun atau sebesar 0,38 %, maka sebagai kompensasinya perusahaan harus menurunkan biaya variabel, dalam hal ini adalah biaya komisi penjualan sebesar Rp 251.800.324 atau sebesar 1,37 %.

4.2. Saran

Berdasarkan simpulan di atas, maka peneliti akan memberikan saran kepada perusahaan sebagai berikut :

1. Pihak manajemen dari PT "X" sebaiknya menggunakan *CVP Analysis* dalam perencanaan laba jangka pendek dengan pendekatan *contribution margin* dikarenakan dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan yang tepat apabila sewaktu-waktu terjadi perubahan biaya variabel, biaya tetap, volume penjualan, maupun harga jual di pasar.
2. Dalam penerapan *CVP Analysis* pendekatan *Contribution Margin*, perilaku biaya semivariabel dapat dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan metode *Last Square*, karena metode ini lebih akurat hasilnya daripada metode yang lain, dan juga tidak memakan waktu yang lama.
3. Apabila di tahun 2005 total penjualan diasumsikan tidak mengalami kenaikan atau tetap sebesar Rp 25.057.488.000, maka perusahaan disarankan untuk memilih alternatif kombinasi antara penurunan biaya komisi penjualan dan peningkatan biaya tetap. Hal ini lebih cocok dipilih dikarenakan pada biaya

komisi penjualan yang telah dikeluarkan selama tahun 2004 terlalu besar, dan tidak sesuai dengan volume penjualan yang terjual.



DAFTAR PUSTAKA

Blocher, Chen, and Lin. 1999. *Cost Management : A Strategic Emphasis*. Mc Graw Hill Companies Inc.

Carter and Usry. 2002. *Cost Accounting*. 13th Edition. Thomson Learning.

Hanafi, Mamduh. 2000. *Akuntansi Manajemen : Perencanaan, Pengendalian, dan Konsep Manajemen Biaya*. Edisi kelima. Yogyakarta : BPFE

Hansen, Don R, and Maryanne M Mowen. 2000. *Management Accounting*. 5th Edition. South Western College Publishing.

Horngrren, Charles T Foster and Datar. 1994. *Cost Accounting : A Managerial Emphasis*. Eight Edition. Englewood Cliffs. New Jersey : Prentice Hall, Inc

Moleong, Lexy J. 2001. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung : PT Remaja Rosdakarya

Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi Kedua. Yogyakarta : STIE Yogyakarta

Munawir. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta :BPFE

Pizzey, Alan. 1989. *Cost and Management Accounting*. 3rd Edition. London

Rayburn, L. Gayle. 1999. *Akuntansi Biaya dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi Keenam. Terjemahan jilid 1. Jakarta : Erlangga

Rony, Helmi.1990. *Akuntansi Biaya : Pengantar untuk Perencanaan dan Pengendalian Biaya Produksi*. Jakarta : FE UI

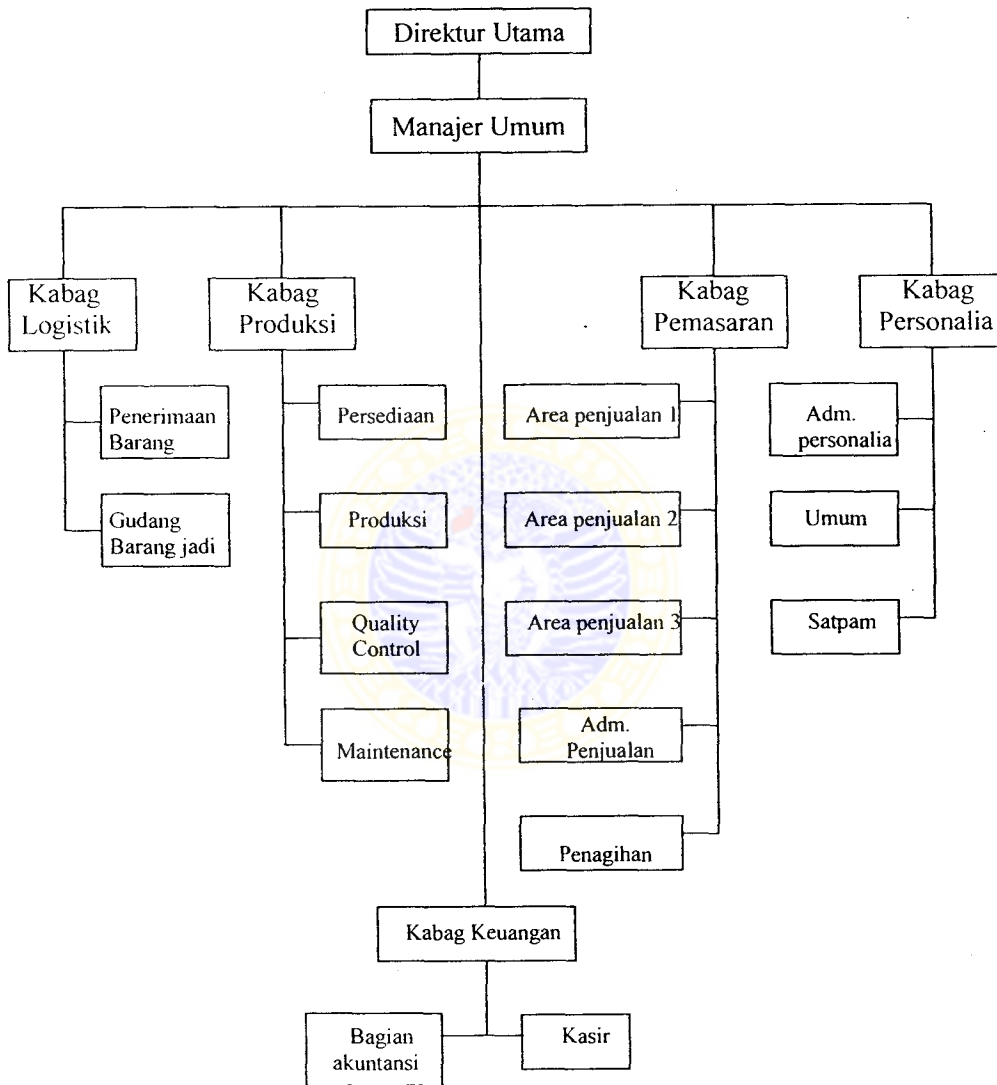
Supriyono. 2000. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan keputusan*. Edisi Kedua. Yogyakarta : BPFE

Yulianto. 2005. Skripsi: *Perencanaan Laba Dengan Pendekatan Margin Kontribusi Dalam Analisis Biaya-Volume-Laba (CVP) Pada PT. (Persero) Pengerukan Indonesia Cabang Jakarta*. Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.



LAMPIRAN 1

STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN
PT. "SUBAINDO POLYNTRACO"



Sumber : Data Internal Perusahaan

LAMPIRAN 2 : PEMISAHAN BIAYA DENGAN MENGGUNAKAN LAST SQUARE METHOD

BIAYA REKENING LISTRIK BAGIAN PRODUKSI

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA REKENING LISTRIK (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	32.464.476	6.347.104.267.7146.000.000	81.789.247.752.696.000
FEBRUARI	2.128.215.500	32.526.771	4.529.301.214.440.250.000	69.223.978.207.150.500
MARET	2.100.243.500	32.608.970	4.411.022.759.292.250.000	68.486.777.284.195.000
APRIL	3.069.400.000	32.777.467	9.421.216.360.000.000.000	100.607.157.209.800.000
MEI	1.061.771.000	34.887.406	1.127.357.656.441.000.000	37.042.435.956.026.000
JUNI	1.291.130.500	32.424.691	1.667.017.968.030.250.000	41.864.507.503.175.500
JULI	1.530.331.500	32.797.841	2.341.914.499.892.250.000	50.191.569.214.291.500
AGUSTUS	2.778.560.000	34.305.402	7.720.395.673.600.000.000	95.319.617.781.120.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	32.597.192	1.790.662.818.492.250.000	43.620.144.356.548.000
OKTOBER	2.125.056.000	32.954.916	4.515.863.003.136.000.000	70.031.041.975.296.000
NOVEMBER	2.197.219.000	34.909.762	4.827.771.333.961.000.000	76.704.392.351.878.000
DESEMBER	2.918.058.500	34.902.919	8.515.065.409.422.250.000	101.848.759.462.762.000
	25.057.488.000	400.157.813	57.214.692.964.423.500.000	836.729.629.054.938.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{835.987.151.558.938.000 - (25.041.488.000 \times 400.157.813) / 12\}}{\{57.562.746.292.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12\}}$$

$$= \frac{1.150.495.942.125.950}{4.891.550.891.911.500.000} = 0.00024$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{400.157.813 - (0.00024 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 32.855.356$$

BIAYA REKENING AIR, LISTRIK, TELEPON BAGIAN ADM. KEUANGAN

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA REKENING (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	22.464.763	6.560.497.241.611.250.000	56.596.510.804.998.000
FEBRUARI	2.128.215.500	21.994.808	4.653.580.662.225.790.000	46.809.691.305.124.000
MARET	2.100.243.500	19.652.330	1.212.957.992.490.990.000	41.274.678.342.355.000
APRIL	3.069.400.000	20.824.872	9.421.219.220.681.020.000	63.919.862.116.800.000
MEI	1.061.771.000	20.823.642	1.094.119.284.672.590.000	22.109.939.189.982.000
JUNI	1.291.130.500	20.467.825	5.251.063.695.730.410.000	26.555.746.176.162.500
JULI	1.530.331.500	20.279.882	2.341.608.813.908.290.000	31.034.942.240.883.000
AGUSTUS	2.778.560.000	22.052.662	7.725.957.651.907.720.000	61.274.644.526.720.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	18.011.654	1.809.446.731.626.140.000	24.102.411.875.851.000
OKTOBER	2.125.056.000	19.103.475	4.584.121.077.070.260.000	40.595.954.169.600.000
NOVEMBER	2.197.219.000	20.701.643	4.827.773.105.886.450.000	45.486.043.330.817.000
DESEMBER	2.918.058.500	23.216.121	8.940.448.887.068.760.000	67.745.999.221.078.500
	25.057.488.000	249.693.677	57.214.692.964.423.500.000	527.506.423.300.371.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{527.506.423.300.371.000 - (25.057.488.000 \times 249.693.677) / 12\}}{\{57.214.692.964.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12\}}$$

$$= \frac{6.115.063.708.423.040}{4.891.550.891.911.500.000} = 0.00125$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{249.693.677 - (0.00125 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 18.197.385$$

BIAYA PEMELIHARAAN MESIN

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA PEMELIHARAAN MESIN (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	21.406.746	6.347.104.267.716.000.000	53.930.999.908.116.000
FEBRUARI	2.128.215.500	13.064.364	4.529.301.214.440.250.000	27.803.781.962.442.000
MARET	2.100.243.500	15.347.612	4.411.022.759.292.250.000	32.233.722.343.522.000
APRIL	3.069.400.000	11.706.164	9.421.216.360.000.000.000	35.930.899.781.600.000
MEI	1.061.771.000	10.516.045	1.127.357.656.441.000.000	11.165.631.615.695.000
JUNI	1.291.130.500	19.634.971	1.667.017.968.030.250.000	25.351.309.924.715.500
JULI	1.530.331.500	8.975.942	2.341.914.499.892.250.000	13.736.166.784.773.000
AGUSTUS	2.778.560.000	13.064.736	7.720.395.673.600.000.000	36.301.152.860.160.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	11.005.078	1.790.662.818.492.250.000	14.726.516.658.707.000
OKTOBER	2.125.056.000	18.338.620	4.515.863.003.136.000.000	38.970.594.462.720.000
NOVEMBER	2.197.219.000	15.167.512	4.827.771.333.961.000.000	33.326.345.549.128.000
DESEMBER	2.918.058.500	19.880.545	8.515.065.409.422.250.000	58.012.593.321.882.500
	25.057.488.000	178.108.335	57.214.692.964.423.500.000	381.489.715.173.461.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{381.489.715.173.461.000 - (25.057.488.000 \times 178.108.335) / 12\}}{57.214.692.964.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12}$$

$$= \frac{9.577.426.259.920.960}{4.891.550.891.911.500.000} = 0.00196$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{178.108.335 - (0.00196 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 10.753.913$$

BIAYA PEMELIHARAAN BANGUNAN PABRIK

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA PEMELIHARAAN BANGUNAN (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	7.246.006	6.347.104.267.716.000.000	18.255.196.232.076.000
FEBRUARI	2.128.215.500	4.621.640	4.529.301.214.440.250.000	9.835.845.883.420.000
MARET	2.100.243.500	3.883.318	4.411.022.759.292.250.000	8.155.913.387.933.000
APRIL	3.069.400.000	10.100.646	9.421.216.360.000.000.000	31.002.922.832.400.000
MEI	1.061.771.000	4.980.903	1.127.357.656.441.000.000	5.288.578.359.213.000
JUNI	1.291.130.500	3.497.605	1.667.017.968.030.250.000	4.515.864.492.452.500
JULI	1.530.331.500	5.034.798	2.341.914.499.892.250.000	7.704.909.975.537.000
AGUSTUS	2.778.560.000	4.801.165	7.720.395.673.600.000.000	13.340.325.022.400.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	4.978.046	1.790.662.818.492.250.000	6.661.404.612.199.000
OKTOBER	2.125.056.000	3.572.104	4.515.863.003.136.000.000	7.590.921.037.824.000
NOVEMBER	2.197.219.000	5.223.461	4.827.771.333.961.000.000	11.477.087.754.959.000
DESEMBER	2.918.058.500	3.601.378	8.515.065.409.422.250.000	10.509.031.684.613.000
	25.057.488.000	61.541.070	57.214.692.964.423.500.000	134.338.001.275.026.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{134.338.001.275.026.000 - (25.057.488.000 \times 61.541.070) / 12\}}{57.214.692.964.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12}$$

$$= \frac{5.832.616.022.346.500}{4.891.550.891.911.500.000} = 0.0011924$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{61.541.070 - (0,0011924 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 2.638.573$$

BIAYA PEMELIHARAAN KENDARAAN ANGKUTAN

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA PEMELIHARAAN KEND. ANGK (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	33.378.450	6.347.104.267.716.000.000	84.091.864.493.700.000
FEBRUARI	2.128.215.500	36.704.784	4.529.301.214.440.250.000	78.115.690.232.952.000
MARET	2.100.243.500	26.551.679	4.411.022.759.292.250.000	55.764.991.233.836.500
APRIL	3.069.400.000	40.931.942	9.421.216.360.000.000.000	125.636.502.774.800.000
MEI	1.061.771.000	27.619.731	1.127.357.656.441.000.000	29.325.829.403.601.000
JUNI	1.291.130.500	30.331.113	1.667.017.968.030.250.000	39.161.425.093.246.500
JULI	1.530.331.500	40.816.349	2.341.914.499.892.250.000	62.462.544.589.693.500
AGUSTUS	2.778.560.000	33.885.197	7.720.395.673.600.000.000	94.152.052.976.320.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	36.979.833	1.790.662.818.492.250.000	49.484.803.897.864.500
OKTOBER	2.125.056.000	33.678.692	4.515.863.003.136.000.000	71.569.106.506.752.000
NOVEMBER	2.197.219.000	33.924.463	4.827.771.333.961.000.000	74.539.474.668.397.000
DESEMBER	2.918.058.500	38.388.851	8.515.065.409.422.250.000	112.020.912.965.784.000
	25.057.488.000	413.191.084	57.214.692.964.423.500.000	876.325.198.836.947.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{876.325.198.836.947.000 - 25.057.488.000 \times 413.191.084\} / 12}{\{57.214.692.964.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12\}}$$

$$= \frac{13.530.979.750.530.700}{4.891.550.891.911.500.000} = 0,00277$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{413.191.084 - (0,00277 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 28.656.434$$

BIAYA PEMELIHARAAN KENDARAAN DINAS

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA PEMELIHARAAN KEND. DINAS (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	19.734.197	6.347.104.267.716.000.000	49.717.270.275.162.000
FEBRUARI	2.128.215.500	17.061.321	4.529.301.214.440.250.000	36.310.167.802.675.500
MARET	2.100.243.500	10.721.936	4.411.022.759.292.250.000	22.518.676.391.416.000
APRIL	3.069.400.000	19.794.134	9.421.216.360.000.000.000	60.756.114.899.600.000
MEI	1.061.771.000	16.379.539	1.127.357.656.441.000.000	17.391.319.503.569.000
JUNI	1.291.130.500	16.791.316	1.667.017.968.030.250.000	21.679.780.222.738.000
JULI	1.530.331.500	10.763.197	2.341.914.499.892.250.000	16.471.259.409.805.500
AGUSTUS	2.778.560.000	15.088.997	7.720.395.673.600.000.000	41.925.683.504.320.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	13.794.124	1.790.662.818.492.250.000	18.458.696.692.406.000
OKTOBER	2.125.056.000	17.391.347	4.515.863.003.136.000.000	36.957.586.290.432.000
NOVEMBER	2.197.219.000	16.640.963	4.827.771.333.961.000.000	36.563.840.081.897.000
DESEMBER	2.918.058.500	20.055.469	8.515.065.409.422.250.000	58.523.031.786.936.500
	25.057.488.000	194.216.540	57.214.692.964.423.500.000	417.273.426.860.958.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{417.273.426.860.958.000 - (25.057.488.000 \times 194.216.540) / 12\}}{\{57.214.692.964.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12\}}$$

$$= \frac{11.725.208.489.997.500}{4.891.550.891.911.500.000} = 0,00240$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{194.216.540 - (0,00240 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 11.179.410$$

BIAYA PEMELIHARAAN INVENTARIS KANTOR

BULAN	VOLUME PENJUALAN (X)	BIAYA PEMELIHARAAN INVENTARIS (Y)	X ²	XY
JANUARI	2.519.346.000	7.013.464	6.347.104.267.716.000.000	17.669.342.474.544.000
FEBRUARI	2.128.215.500	8.668.164	4.529.301.214.440.250.000	18.447.720.981.342.000
MARET	2.100.243.500	4.640.452	4.411.022.759.292.250.000	9.746.079.150.062.000
APRIL	3.069.400.000	7.761.790	9.421.216.360.000.000.000	23.824.038.226.000.000
MEI	1.061.771.000	6.431.349	1.127.357.656.441.000.000	6.828.619.859.079.000
JUNI	1.291.130.500	7.642.894	1.667.017.968.030.250.000	9.867.973.551.667.000
JULI	1.530.331.500	4.334.679	2.341.914.499.892.250.000	6.633.495.816.088.500
AGUSTUS	2.778.560.000	5.700.122	7.720.395.673.600.000.000	18.616.690.984.320.000
SEPTEMBER	1.338.156.500	5.840.164	1.790.662.818.492.250.000	7.815.053.417.666.000
OKTOBER	2.125.056.000	10.649.863	4.515.863.003.136.000.000	22.631.555.267.328.000
NOVEMBER	2.197.219.000	8.731.973	4.827.771.333.961.000.000	19.186.056.983.087.000
DESEMBER	2.918.058.500	9.504.975	8.515.065.409.422.25.000	27.736.073.091.037.500
	25.057.488.000	87.919.889	57.214.692.964.423.500.000	189.002.699.802.221.000

$$V = \frac{\{\sum XY - \sum X \sum Y / n\}}{\{\sum X^2 - (\sum X)^2 / 12\}} = \frac{\{189.002.699.802.221.000 - (25.057.488.000 \times 87.919.889) / 12\}}{\{57.214.692.964.423.500.000 - (25.057.488.000)^2 / 12\}}$$

$$= \frac{5.415.069.503.985.020}{4.891.550.891.911.500.000} = 0,00111$$

$$F = \frac{\sum Y - V(\sum X)}{n} = \frac{87.919.889 - (0,00111 \times 25.057.488.000)}{12} = \text{Rp } 5.015.052$$

**DATA BIAYA INSENTIF PENJUALAN
PT SUBAINDO POLYNTRACO
TAHUN 2004**

		PRODUK												TOTAL KOMISI PENJUALAN (Rp)
		PLASTIK				SPRINGBED				MEBEL PAR				
		PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	% DARI TOT. KOMISI	PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	% DARI TOT. KOMISI	PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	% DARI TOT. KOMISI	
AREA 1	SALES A	25.940	820	21.270.800	0,0443	717	1.355	971.535	0,0020	11.022	1.000	11.022.000	0,0229	33.264.335
	SALES B	26.120	820	21.418.400	0,0446	573	1.355	776.415	0,0016	11.055	1.000	11.055.000	0,0230	33.249.815
	SALES C	25.250	820	20.705.000	0,0431	840	1.355	1.138.200	0,0024	10.320	1.000	10.320.000	0,0215	32.163.200
	SALES MANAG	77.310	425	32.856.750	0,0684	2.130	730	1.554.900	0,0032	32.397	510	16.522.470	0,0344	50.934.120
AREA 2	SALES A	25.030	920	23.027.600	0,0479	546	1.415	772.590	0,0016	11.346	1.050	11.913.300	0,0248	35.713.490
	SALES B	24.180	920	22.245.600	0,0463	588	1.415	832.020	0,0017	11.256	1.050	11.818.800	0,0246	34.896.420
	SALES C	24.120	920	22.190.400	0,0462	612	1.415	865.980	0,0018	11.292	1.050	11.856.600	0,0247	34.912.980
	SALES MANAG	73.330	460	33.731.800	0,0702	1.746	760	1.326.960	0,0028	33.894	510	17.285.940	0,0360	52.344.700
AREA 3	SALES A	26.180	1.000	26.180.000	0,0545	762	1.580	1.203.960	0,0025	10.368	1.100	11.404.800	0,0237	38.738.760
	SALES B	26.990	1.000	26.990.000	0,0562	717	1.580	1.132.860	0,0024	11.028	1.100	12.130.800	0,0253	40.253.660
	SALES C	26.440	1.000	26.440.000	0,0551	669	1.580	1.057.020	0,0022	11.301	1.100	12.431.100	0,0259	39.928.120
	SALES MANAG	79.610	425	33.834.250	0,0704	2.148	780	1.675.440	0,0035	32.697	560	18.310.320	0,0381	53.820.010
													480.269.610	

**DATA BIAYA INSENTIF PENJUALAN
PT SUBAINDO POLYNTRACO
2005**

		PRODUK									KOMISI PENJUALAN (Rp)
		PLASTIK			SPRINGBED			MEBEL PAR			
		PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	PEROLEHAN	KOMISI PER UNIT	TOTAL (Rp)	
AREA 1	SALES A	25.940	390	10.118.742	717	645	462.169	11.022	476	5.243.281	15.824.193
	SALES B	26.120	390	10.188.957	573	645	369.349	11.055	476	5.258.979	15.817.285
	SALES C	25.250	390	9.849.585	840	645	541.454	10.320	476	4.909.332	15.300.371
	SALES MANAG	77.310	202	15.630.300	2.130	347	739.682	32.397	243	7.859.912	24.229.095
AREA 2	SALES A	25.030	438	10.954.471	546	673	367.529	11.346	499	5.667.282	16.989.281
	SALES B	24.180	438	10.582.465	588	673	395.801	11.256	499	5.622.327	16.600.593
	SALES C	24.120	438	10.556.206	612	673	411.956	11.292	499	5.640.309	16.608.470
	SALES MANAG	73.330	219	16.046.571	1.746	362	631.249	33.894	243	8.223.103	24.900.922
AREA 3	SALES A	26.180	476	12.454.100	762	752	572.736	10.368	523	5.425.383	18.452.220
	SALES B	26.990	476	12.839.426	717	752	538.913	11.028	523	5.770.749	19.149.088
	SALES C	26.440	476	12.577.785	669	752	502.835	11.301	523	5.913.605	18.994.225
	SALES MANAG	79.610	202	16.095.307	2.148	371	797.024	32.697	266	8.710.411	25.602.743
228.469.286											