

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN PERTANYAAN PENELITIAN

A. Kajian Teori

1. Perencanaan Laba

Manajemen perusahaan merumuskan rencana yang tepat untuk mencapai tujuan organisasi. Menentukan tujuan perusahaan termasuk dalam perencanaan yang dilakukan manajemen perusahaan. Salah satu perencanaan yang dilakukan manajemen yaitu perencanaan laba.

Perencanaan laba sering digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan investasi dan penilaian kinerja manajemen suatu perusahaan untuk masa yang akan datang. Perencanaan laba atau penganggaran mempunyai manfaat bagi perusahaan yaitu:

- a. Memberikan pendekatan yang terarah dalam pemecahan permasalahan
- b. Memaksa pihak manajemen untuk secara dini mengadakan penelaahan terhadap masalah yang dihadapi dan menanamkan kebiasaan pada organisasi untuk mengadakan telaah yang seksama sebelum mengambil suatu keputusan.
- c. Menciptakan suasana organisasi yang mengarah pada pencapaian laba.
- d. Merangsang peran serta dan mengkoordinasi rencana operasi berbagai segmen dari keseluruhan organisasi manajemen sehingga keputusan akhir dan rencana saling berkaitan.
- e. Menawarkan kesempatan untuk menilai secara sistematik setiap segi atau aspek organisasi maupun untuk memeriksa serta memperbarui kebijakan dan pedoman dasar secara berkala (Adolph Matz, 1992:6).

Perencanaan laba merupakan rencana kerja yang telah diperhitungkan implikasi keuangan yang dinyatakan dalam bentuk proyeksi perhitungan rugi-laba, neraca kas, dan modal kerja untuk jangka panjang juga jangka pendek.

Perencanaan laba jangka panjang merupakan proses yang berkesinambungan untuk mengambil keputusan secara sistematik dan disertai dengan perkiraan terbaik mengenai keadaan dimasa mendatang, mengorganisasikan kegiatan yang diperlukan secara sistematik untuk melaksanakan keputusan. Dengan segala laba dan pertumbuhan yang diharapkan haruslah dipecah kedalam anggaran jangka pendek, agar dapat direncanakan dan dikendalikan secara terarah. Rencana jangka panjang manajemen hanya akan tercapai jika sasaran laba jangka panjang bisa dipenuhi secara memuaskan, dan ini memerlukan pertumbuhan dan tingkat laba yang cukup tinggi dan stabil.

Perencanaan laba melibatkan kegiatan seperti penetapan tujuan dan target laba yang realistik serta cara untuk mencapainya, yang diupayakan manajemen untuk dicapai. Pada pokoknya tiga prosedur yang berbeda dapat digunakan dalam menetapkan sasaran laba:

- a. Metode *a priori*: di mana sasaran laba yang diinginkan ditetapkan terlebih dahulu sebelum proses perencanaan.
- b. Metode *a posteriori*: di mana sasaran laba ditetapkan sesudah perencanaan, dan sasaran tersebut akan merupakan hasil perencanaan itu sendiri.
- c. Metode *pragmatis*: di mana pihak manajemen menggunakan standar laba tertentu yang telah teruji secara empiris dan didukung oleh pengalaman. (Adolph Matz, 1992:4)

2. Perencanaan sebagai Salah Satu Fungsi Manajemen

Perencanaan (*planning*) meliputi pemilihan serangkaian aktivitas dan spesifikasi bagaimana aktivitas tersebut akan dilaksanakan.

Perencanaan merupakan suatu fungsi yang paling mendasar yang berhubungan dengan fungsi-fungsi manajemen lainnya. Dalam perencanaan manajemen harus mengidentifikasi berbagai alternatif yang tersedia, dan selanjutnya memilih alternatif yang terbaik untuk memenuhi tujuan perusahaan. Manajemen perlu menyeimbangkan antara kesempatan dan kebutuhan sumber daya dalam organisasi, untuk pemilihan serangkaian aktivitas yang akan dilaksanakan.

Serangkaian perencanaan tersebut diperlukan untuk memperbaiki kinerja yang kurang, untuk menghadapi kejadian yang tidak diinginkan dan tidak diantisipasi sebelumnya serta untuk mengambil kesempatan dari perkembangan yang baru terjadi.

3. Analisis *Break Even*

Analisis pendapat mengenai *break even point* menurut Abdul Halim (1996:406) adalah “Titik *break even* dapat didefinisikan sebagai titik pada saat pendapatan penjualan cukup untuk menutup semua biaya produksi dan penjualan tetapi tidak ada laba yang diperoleh”. Menurut Hansen dan Mowen (2006:274) “Titik impas (*break even point*) adalah titik dimana total pendapatan sama dengan total biaya, titik di mana laba sama dengan nol”. Perusahaan mendapatkan pendapatan yang sama besarnya dengan biaya produksi yang dikeluarkan. Sedangkan menurut Henry Simamora (1999:163) “Titik impas (*break even point*) adalah volume penjualan dimana jumlah pendapatan dan jumlah beban sama, tidak terdapat laba atau rugi bersih”. Hal tersebut dapat terjadi apabila

perusahaan dalam operasinya menggunakan biaya tetap dan volume penjualan hanya cukup untuk menutup biaya tetap dan biaya variabel.

Analisis *break even* merupakan salah satu bentuk analisis biaya, volume dan laba yang analisisnya menggunakan biaya variabel dan biaya tetap. Analisis *break even* digunakan untuk menentukan tingkat penjualan untuk menutup biaya yang telah dikeluarkan perusahaan. Analisis *break even* menurut Bambang Riyanto (2001:359) “Analisis *break even* adalah suatu teknik analisis untuk mempelajari hubungan antara biaya tetap, biaya variabel, keuntungan dan volume kegiatan”. Sedangkan menurut Adolph Matz (1992:202) “Analisis impas digunakan untuk menentukan tingkat penjualan dan bauran produk yang diperlukan agar semua biaya yang terjadi dalam periode tersebut tertutupi”.

Dari beberapa uraian diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa analisis *break even* adalah suatu cara atau alat atau teknik yang digunakan untuk mengetahui volume kegiatan produksi (usaha) dimana dari volume produksi tersebut perusahaan tidak memperoleh laba dan juga tidak menderita rugi. Tujuan analisis impas adalah untuk menentukan volume penjualan dan bauran produk untuk mencapai tingkat laba yang ditargetkan atau laba sebesar nol.

Dengan mengetahui titik impasnya (*break even point*), manajer suatu perusahaan dapat mengindikasikan tingkat penjualan yang disyaratkan agar terhindar dari kerugian, dan diharapkan dapat mengambil langkah-langkah yang tepat untuk masa yang akan datang. Dengan mengetahui titik

impas ini, manajer juga dapat mengetahui sasaran volume penjualan minimal yang harus diraih oleh perusahaan yang dipimpinnya.

4. Analisis *Break Even* sebagai Alat Bantu dalam Perencanaan

Menurut Handoyo Wibisono (1997:72) analisis *break even* dapat memberikan pedoman dalam pembuatan keputusan dan membantu manajemen dalam:

- a. Pembuatan produk

Analisis *break even* dapat membantu menentukan banyak sedikitnya penjualan produk baru yang harus diraih agar perusahaan memperoleh laba.

- b. Mempelajari pengaruh ekspansi

Ekspansi akan mengakibatkan peningkatan biaya-biaya tetap dan variabel, tetapi juga akan meningkatkan penjualan yang diharapkan.

- c. Proyek modernisasi dan otomatisasi

Apabila terjadi peningkatan *investasi* peralatan produksi yang mampu menekan biaya variabel khususnya biaya tenaga kerja langsung. Analisis *break even* dapat digunakan untuk menganalisis kosekuensi proyek tersebut.

Analisis *break even* merupakan salah satu bagian dari analisis biaya, volume dan laba. Informasi mengenai jumlah penjualan minimal dan besarnya penurunan realisasi penjualan dari rencana penjualan dalam analisis *break even* dibutuhkan manajemen agar perusahaan tidak menderita rugi. Manajemen membutuhkan informasi tersebut untuk mengambil keputusan dalam merencanakan laba perusahaan.

5. Dasar Asumsi Analisis *Break Even*

Analisis *break even* mempunyai beberapa asumsi yang tercermin dalam anggaran perusahaan masa yang akan datang. Dasar asumsi yang

mendasari analisis *break even* menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo (2005:58) sebagai berikut:

- a. Harga jual per unit tidak berubah-ubah pada berbagai volume penjualan.
- b. Perusahaan berproduksi pada jarak kapasitas yang secara relatif konstan.
- c. Biaya dapat dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap jumlahnya tidak berubah dalam jarak kapasitas tertentu, sedangkan biaya variabel berubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan perusahaan.
- d. Jumlah perubahan persediaan awal dan persediaan akhir tidak berarti.
- e. Jika perusahaan menjual lebih dari satu macam produk, komposisi produk yang dijual dianggap tidak berubah.

Analisis *break even* penting bagi manajemen untuk mengetahui hubungan antara biaya, volume dan laba, terutama informasi mengenai jumlah penjualan minimum dan besarnya penurunan realisasi penjualan dari rencana penjualan agar perusahaan tidak menderita kerugian. Oleh karena itu analisis *break even* didasarkan pada asumsi-asumsi di atas. Jika salah satu asumsi berubah, maka akan mempengaruhi posisi *break even* dan mempengaruhi laba perusahaan.

6. Perhitungan *Break Even Point* (BEP)

Break even point (BEP) dapat dihitung menggunakan metode persamaan dan metode marjin kontribusi. Kedua metode tersebut memberikan hasil yang sama .

- a. Pendekatan Persamaan

Pendekatan persamaan memanfaatkan data-data dari laporan laba rugi yang disusun dengan format kontribusi. Penggunaan

presentasi dalam persamaan tersebut dapat digunakan untuk menentukan titik impas berdasarkan nilai penjualan dan bukan dalam unit. Persamaannya adalah sebagai berikut.

$$\text{Laba} = \text{Penjualan} - (\text{Biaya Variabel} + \text{Biaya Tetap})$$

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

(Garrison, 2006 : 334)

b. Pendekatan Marjin Kontribusi

Penelitian ini menggunakan pendekatan marjin kontribusi dengan alasan bahwa pendekatan marjin kontribusi memiliki kelebihan yaitu dapat menunjukkan secara jelas bagaimana biaya berubah bersama dengan perubahan tingkat penjualan. Pendekatan ini jauh lebih sesuai digunakan pada perusahaan yang mempunyai jenis produk lebih dari satu macam dan menghendaki menghitung *break even point* tunggal sebagai keseluruhan. Hal ini sesuai dengan kondisi perusahaan yang akan diteliti.

Marjin kontribusi adalah selisih antara hasil penjualan setelah dikurangi biaya variabel. Jumlah marjin kontribusi dapat digunakan untuk menutup biaya tetap dan membentuk laba. *Break even point* yang dicari dengan metode marjin kontribusi dicapai ketika jumlah marjin kontribusi sama besarnya dengan biaya tetap.

$$\text{Impas rupiah} = \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{1 - \frac{\text{Total BV}}{\text{Total harga jual}}}$$

atau

$$\text{Impas rupiah} = \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{\text{Rasio Margin Kontribusi}}$$

$$\text{Impas unit} = \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{\text{Harga Jual per Unit} - \text{Biaya Variabel per Unit}}$$

atau

$$\text{Impas unit} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{CM per Unit}}$$

(Abdul Halim dan Bambang S, 2005: 52-53)

Konsep Marjin Kontribusi dan Rasio Marjin Kontribusi adalah sebagai berikut:

1) Marjin Kontribusi (CM)

Margin kontribusi adalah perbedaan harga jual per unit dan biaya variabel per unit atau juga disebut total *contribution margin* yang merupakan perbedaan antara jumlah penjualan dan jumlah biaya variabel. *Margin contribution* merupakan jumlah yang tersisa untuk menutup biaya tetap dan memberikan laba. Berikut ini contoh format Laporan Laba/Rugi Kontribusi PT. X.

PT. X
Laporan Laba Rugi Kontribusi
Tahun 2005

Tabel 1. Format Laporan Laba Rugi Kontribusi

Uraian	Jumlah (Rp)	Per unit (Rp)
Penjualan 60.000 kg	300.000.000	5.000
Biaya variable	240.000.000	4.000
Margin kontribusi	60.000.000	1.000
Biaya tetap	40.000.000	
Laba bersih	20.000.000	

Sumber: Henry Simamora, 1999:163

Dari laporan laba rugi tersebut tampak bahwa margin kontribusi sebesar Rp. 60.000.000,00 merupakan jumlah yang tersisa untuk menutup biaya tetap agar memperoleh laba bersih.

2) Rasio Marjin Kontribusi (RCM)

Rasio marjin kontribusi adalah perbandingan antara marjin kontribusi (total penghasilan dikurangi biaya variabel) dengan total penghasilan/penjualan. Rumus rasio margin kontribusi adalah sebagai berikut:

$$\text{Rasio Margin Kontribusi} = \frac{\text{Margin Kontribusi}}{\text{Penjualan}}$$

(Henry Simamora,1999:163)

Sebagai contoh berdasarkan perhitungan diatas maka rasio margin kontribusinya adalah:

$$\text{RCM} = \frac{\text{Margin Kontribusi}}{\text{Penjualan}}$$

$$= \frac{40.000.000}{200.000.000} = 20\%$$

Rasio margin kontribusi berfungsi dalam menetapkan kebijakan bisnis. Apabila rasio margin kontribusi perusahaan besar dan tingkat produksinya dibawah kapasitas maksimal maka dapat diprediksi adanya kenaikan laba operasi dari suatu kenaikan volume penjualan, sehingga perusahaan bisa mengambil kebijakan dengan lebih mempromosikan barang karena perubahan

pada laba operasi akan dihasilkan dari perubahan volume penjualan. Sebaliknya apabila dalam usaha perusahaan mempunyai rasio margin kontribusi yang kecil maka perusahaan bisa mengambil kebijakan dengan mengurangi biaya dan beban usahanya.

Efek perubahan *sales mix* terhadap BEP dimana salah satu asumsi dasar dalam analisis BEP bagi suatu perusahaan yang menghasilkan dua macam produk atau lebih ialah tidak adanya perubahan dalam *sales mix* nya. *Sales mix* menggambarkan pertimbangan *sales revenue* antara beberapa macam produk yang dihasilkan oleh suatu perusahaan. Apabila ada perubahan *sales mix* maka BEP secara total akan berubah. Untuk contohnya adalah sebagai berikut:

Suatu perusahaan yang menghasilkan dua macam produk yaitu produk A dan B, dimana data finansialnya adalah:

Tabel 2. Produksi dua macam produk

Produk A	Produk B	Total
<i>Sales:</i> 20.000 unit	200.000 unit	400.000
BV 60%	120.000 (40%)	200.000
BT	40.000 80.000	120.000
Biaya total	160.000 160.000	320.000
Laba operasi	Rp.40.000 Rp.40.000	Rp.80.000

Sumber : Bambang Riyanto, 2001: 369

Dari data tersebut diketahui bahwa:

Sales mix A:B = 1:1 yaitu 200.000 : 200.000

Produk *mix* = 2,5:1 yaitu 20.000 : 8.000

$$\text{BEP total} = \frac{\text{biaya tetap}}{1 - \frac{\text{BV}}{\text{penjualan}}}$$

$$\text{BEP total} = \frac{120.000,00}{1 - \frac{200.000,00}{400.000,00}} = \frac{120.000}{0,5}$$

$$= \text{Rp. } 240.000,00$$

Sales mix A:B = 1:1

$$\text{Sales produk A} = \frac{1}{2} \times 240.000 = \text{Rp. } 120.000,00$$

$$\text{dalam unit} = \frac{\text{Rp. } 120.000,00}{\text{Rp. } 10,00} = 12.000 \text{ unit}$$

$$\text{Sales produk B} = \frac{1}{2} \times 240.000 = \text{Rp. } 120.000,00$$

$$\text{dalam unit} = \frac{\text{Rp. } 120.000,00}{\text{Rp. } 25,00} = 4.800 \text{ unit}$$

Produk *mix* A:B = 120.000 : 4.800 = 2,5 : 1

Harga jual per unit produk A = Rp.10,00 produk B=Rp.25,00.

BEP dalam *multiple* produk tidak berarti bahwa masing-masing produk harus dalam keadaan *break even*.

Dapat terjadi bahwa BEP total, suatu produk menderita kerugian dan produk lain mendapatkan keuntungan sehingga secara keseluruhan perusahaan tidak mendapatkan keuntungan maupun kerugian. Dari contoh diatas keuntungan dan kerugian dari kedua macam produk adalah sebagai berikut:

Tabel 3. Laba dalam BEP total

Produk A	Produk B	Total
Sales	120.000	240.000
BV 60%	72.000	(40%)
BT	40.000	80.000
Biaya total	12.000	128.000
Laba bersih (rugi)	Rp.8.000	(Rp.40.000)
		Rp.0

Sumber : Bambang Riyanto, 2001: 370

Pengaruh terhadap BEP apabila ada perubahan “*sales mix*”

- a) Misalkan jumlah produk A bertambah 50% sedangkan jumlah produk B tetap tidak berubah, maka perhitungan BEP adalah sebagai berikut:

Tabel 4. Laba Produk A Bertambah dan Produk B Tetap

Produk A	Produk B	Total
Sales	300.000	200.000
BV 60%	180.000	(40%)
BT	40.000	80.000
Biaya total	220.000	160.000
Laba bersih	Rp.80.000	Rp.40.000
		Rp120.000

Sumber : Bambang Riyanto, 2001: 371

Sales mix = 1,5:1

$$BEP = \frac{120.000,00}{1 - \frac{260.000,00}{500.000,00}} = \text{Rp. } 250.000,00$$

- b) Misalkan jumlah produk B bertambah 50% sedangkan produk A tetap tidak berubah, maka perhitungan BEP adalah sebagai berikut:

Tabel 5. Laba Produk B Bertambah dan Produk A Tetap

Produk A	Produk B	Total
<i>Sales</i> 200.000	300.000	500.000
BV 60% 120.000	(40%) 120.000	240.000
BT 40.000	80.000	120.000
Biaya total 160.000	200.000	360.000
Laba bersih Rp.40.000	Rp100.000	Rp140.000

Sumber : Bambang Riyanto, 2001: 371

Sales mix = 1:1,5 atau 0,67:1

$$BEP = \frac{120.000,00}{1 - \frac{240.000,00}{500.000,00}} = \text{Rp. } 230.769,00$$

Tabel 6. Keadaaan sebelum dan sesudah adanya perubahan *sales mix* tersebut dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

	Sebelum ada perubahan	Produk A bertambah 50%	Produk B bertambah 50%
<i>Sales mix</i> (A)	1:1	1,5: 1	0,67:1
Laba bersih	Rp.80.000	Rp.120.000	Rp.140.000
% perubahan		50%	75%
BEP	Rp.240.000	Rp.250.000	Rp.230.000

Sumber : Bambang Riyanto, 1997: 372

Analisis tersebut diatas menunjukan bahwa lebih baik perusahaan memperbanyak produk B, karena dengan bertambahnya produk B keuntungan lebih besar dan *break even point* lebih rendah.

Apabila telah menetapkan keuntungan yang diinginkan, maka perlu ditentukan berapa besarnya penjualan minimal yang harus dicapai untuk memungkinkan diperolehnya keuntungan yang diinginkan tersebut. Sebagai contoh, pada tahun 1995 perusahaan

dalam keadaan *brak even*. Perusahaan bekerja dengan biaya tetap sebesar Rp.120.000,00 dan dalam tahun tersebut mempunyai penghasilan penjualan sebesar Rp. 200.000,000. Keadaan tahun 1996 diperkirakan lebih baik dan pimpinan perusahaan menetapkan target keuntungan sebesar Rp.30.000,00. Besarnya penjualan minimal yang harus dicapai oleh perusahaan tersebut adalah:

$$\text{penjualan} = \text{biaya tetap} + \text{biaya variabel}$$

$$\text{biaya variabel} = \text{penjualan} - \text{biaya tetap}$$

(Bambang Riyanto. 2001:372)

$$\text{biaya variabel} = 200.000 - 120.000 = \text{Rp. } 80.000,00$$

Biaya variabel dinyatakan dalam persentase dari penjualan adalah:

$$\text{biaya variabel} = \frac{80.000}{200.000} \times 100\% = 40\%$$

Setelah diketahui besarnya biaya variabel dalam persentase dari penjualan, maka dapatlah ditentukan besarnya penjualan minimal dengan cara sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{penjualan minimal} &= \frac{\text{biaya tetap} + \text{keuntungan}}{1 - \frac{\text{biaya variabel}}{\text{penjualan}}} \\ &= \frac{120.000 + 30.000}{1 - \frac{4}{10}} \\ &= \frac{150.000}{(6/10)} = \text{Rp. } 250.000,00 \end{aligned}$$

Jadi untuk dapat memperoleh keuntungan sebesar Rp.30.000,00 perusahaan harus dapat memproduksi dan menjual sebesar Rp.250.000,00.

Dibuktikan:

Penjualan Rp. 250.000,00

Biaya variabel (40%) = Rp. 100.000,00

Biaya tetap = Rp. 120.000,00 +

Biaya total Rp.220.000,00 -

Keuntungan Rp.30.000,00

Misalkan perusahaan menetapkan target keuntungan

dinyatakan dalam profit margin sebesar 20%, maka besar

penjualan minimal dapat dihitung sebagai berikut:

penjualan minimal = x

$$x = \frac{Rp. 120.000,00 + 0,2x}{1 - \frac{4}{10}}$$

$$x = \frac{120.000 + 0,2x}{\frac{6}{10}}$$

$$0,6x - 0,2 = Rp. 120.000,00$$

$$0,4x = Rp120.000,00$$

$$x = Rp. 300.000,00$$

Dibuktikan

Penjualan Rp.300.000,00

Biaya variabel (40%) Rp.120.000,00

Biaya tetap Rp.120.000,00

Biaya total Rp.240.000,00

Keuntungan Rp.60.000,00

$$\text{Profit Margin} = \frac{Rp. 60.000,00}{Rp. 300.000,00} \times 100\% = 20\%$$

(Bambang Riyanto, 2001:373-374)

7. Pengolongan Biaya atas Dasar Tingkah Laku

a. Biaya Tetap

Semua biaya bersifat variabel dalam jangka panjang, meskipun jenis dari biaya tersebut terlihat sebagai biaya tetap. Menurut Carter dan Usry (2006:58) “Biaya tetap adalah sebagai biaya yang secara total tidak berubah saat aktivitas bisnis meningkat atau menurun”.

Jika dalam semua aktivitas bisnis menurun sampai ke titik nol, perusahaan akan melikuidasi dan menghindari semua biaya. Untuk meningkatkan di atas kapasitas, biaya tetap harus dinaikkan untuk meningkatkan volume. Biaya tetap dan biaya kapasitas merupakan biaya untuk mempertahankan kemampuan beroperasi perusahaan pada tingkat kapasitas tertentu. Besar biaya tetap dipengaruhi oleh kondisi perusahaan jangka panjang, teknologi dan metode serta strategi manajemen.

- 1) Beban tetap diskresioner (*discretionary fixed cost*) adalah pengeluaran atau biaya yang bersifat tetap karena kebijakan manajemen.
- 2) Biaya tetap terikat (*committed fixed cost*) adalah pengeluaran atau biaya yang membutuhkan suatu seri pembayaran selama jangka waktu yang lama.

b. Biaya Variabel

Menurut Carter dan Usry (2006:59) “Biaya variabel adalah sebagai biaya yang secara total meningkat secara proporsional

terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proposional terhadap penurunan dalam aktivitas”.

1) *Engineered Variable Costs*

Engineered variable costs adalah biaya yang memiliki hubungan fisik tertentu dengan ukuran kegiatan tertentu. Contoh *engineered variable costs* adalah bahan baku.

2) *Discretionary Variable Costs*

Hampir semua biaya variabel merupakan *discretionary variable costs*, hal tersebut disebabkan karena *discretionary variable costs* tersebut bersifat variabel (Mulyadi, 2007:468-469).

c. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel adalah sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik-karakteristik dari biaya tetap maupun biaya variabel (Carter dan Usry, 2006: 60). Unsur biaya tetap merupakan jumlah biaya minimum untuk penyediaan jasa, sedangkan unsur biaya variabel merupakan bagian dari biaya semi variabel yang dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan.

Metode yang digunakan dalam pemisahan biaya semi variabel menurut Mulyadi sebagai berikut:

1) Metode Titik Tertinggi dan Terendah

Perkiraan fungsi biaya, dalam bentuk metode ini suatu biaya pada tingkat kegiatan yang paling tinggi dibandingkan dengan biaya tersebut pada tingkat kegiatan terendah di masa lalu. Selisih biaya

yang dihitung merupakan unsur biaya variabel dalam biaya tersebut.

2) Metode Biaya Berjaga

Metode biaya berjaga menghitung beberapa biaya yang harus tetap dikeluarkan apabila perusahaan ditutup untuk sementara, sehingga produknya sama dengan nol. Biaya ini disebut biaya berjaga, dan biaya berjaga ini merupakan bagian yang tetap.

3) Metode Kuadrat Terkecil

Metode kuadrat terkecil menganggap bahwa hubungan biaya dengan volume penjualan berbentuk hubungan garis lurus dengan persamaan garis regresi

$$y = a + bx$$

$$b = \frac{n\sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n\sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$a = \frac{\sum y - b\sum x}{n}$$

Keterangan :

- y : Variabel tidak bebas (biaya)
- x : Variabel bebas (volume kegiatan)
- a : Unsur biaya tetap
- b : Unsur biaya variabel

(Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2005:28)

8. Margin Keamanan (*Margin of Safety*)

Pengertian *margin of safety* menurut Bambang Riyanto (2001: 366)

adalah sebagai berikut:

Margin of safety merupakan angka yang menunjukkan jarak antara penjualan yang direncanakan atau dibudgetkan (*budgeted sales*) dengan penjualan pada *break even*. Dengan demikian maka, *Margin of safety* adalah juga menggambarkan batas jarak, dimana kalau berkurangnya penjualan melampaui batas jarak tersebut perusahaan akan menderita kerugian.

Margin of safety menurut Abdul Halim dan Bambang S (2005:57)“ Margin Keamanan adalah selisih antara rencana penjualan (dalam unit atau satuan uang) dengan impas (dalam unit atau satuan uang) penjualan”. *Margin of safety* memberikan informasi tentang seberapa jauh realisasi penjualan dapat turun dari rencana penjualan agar perusahaan tidak menderita kerugian. Penurunan realisasi penjualan dari rencana penjualan maksimum harus sebesar *margin of safety* agar perusahaan tidak menderita kerugian. Berikut ini rumus dari *margin of safety*:

$$MS = \frac{SB - SBE}{SB} \times 100\%$$

$$\%MS = \frac{MS}{SB} \times 100\%$$

Keterangan :

MS : *Margin of Safety* atau batas keamanan

SB : *Sales Budgeted* atau penjualan yang dianggarkan

SBE : *Sales at Break Even* atau penjualan pada saat *break even*

(Henry Simamora, 1999:169)

Perusahaan yang mempunyai *margin of safety* yang besar lebih baik dibandingkan dengan perusahaan yang mempunyai *margin of safety* yang rendah, karena *margin of safety* memberikan gambaran kepada manajemen beberapa penurunan yang dapat ditolerir sehingga perusahaan tidak menderita rugi tetapi juga belum memperoleh laba.

9. Analisis Biaya, Volume dan Laba

Analisis biaya, volume dan laba berguna untuk perencanaan dan pengambilan keputusan. Analisis tersebut menekankan keterkaitan antara biaya, volume penjualan, dan harga, maka semua informasi keuangan perusahaan terkandung di dalam analisis biaya, volume dan laba. Analisis biaya, volume dan laba bermanfaat untuk mengidentifikasi cakupan dan besarnya kesulitan ekonomi yang dihadapi suatu divisi dan membantu mencari pemecahannya.

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

Total Penghasilan = Total Biaya Tetap + Total Biaya Variabel + Laba

$Px = a + bx + c$ (Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2005:59)

Keterangan :

p : Harga jual per unit produk

x : Unit produk yang dijual/yang diproduksi

a : Biaya tetap total

b : Biaya variabel setiap unit produk

c : Laba

10. Manfaat analisis hubungan biaya, volume dan laba bagi manajemen.

Analisis biaya, volume, laba mempunyai manfaat bagi manajemen. Analisis tersebut membantu kinerja manajemen dalam

perusahaan. Beberapa manfaat penting yang dapat digunakan oleh manajemen perusahaan adalah sebagai berikut:

- a. Membantu pengendalian melalui anggaran. Membantu menunjukkan perubahan yang diperlukan untuk menjadikan beban selaras dengan pendapatan.
- b. Meningkatkan dan menyeimbangkan penjualan. Membantu manajemen untuk memperkirakan terhadap kesulitan dalam program penjualan. Jika penjualan secara relatif tidak cukup tinggi dibandingkan dengan biaya yang semestinya, kenyataan ini akan diperlihatkan. Dengan demikian manajemen perusahaan harus mengevaluasi teknik penjualan, latihan staf penjualan, lini produk yang dijual dalam kaitannya dengan pelanggan.
- c. Menganalisis dampak perubahan volume. Dapat memberikan jawaban bagi manajemen tentang, banyaknya volume penjualan sebelum perusahaan menderita rugi, kenaikan laba jika ada kenaikan volume.
- d. Menganalisis harga jual dan dampak perubahan biaya. Menunjukkan pengaruh yang terjadi atas laba akibat perubahan harga jual yang disertai oleh perubahan lainnya.
- e. Merundingkan upah. Membantu manajemen menunjukkan dengan cepat kemungkinan pengaruh perubahan usulan upah terhadap laba. Memberikan bantuan dalam menentukan kemungkinan penghematan dan efisiensi yang melindungi laba perusahaan.
- f. Menganalisis bauran produk. Analisis biaya, volume, laba untuk menentukan produk yang harus ditingkatkan dan produk yang harus dihilangkan.
- g. Menilai keputusan kapitalisasi dan ekspansi lanjutan. Memberikan sarana untuk menilai lebih dahulu usulan belanja barang modal yang dapat mengubah struktur biaya perusahaan.
- h. Menganalisis margin pengaman. Berperan sebagai cadangan margin pengaman dan cara untuk mempengaruhi perubahan (Adolph Matz, 1992:224).

Analisis biaya, volume, laba banyak membantu kinerja manajemen perusahaan. Karena analisis biaya, volume, laba memberikan informasi yang dibutuhkan manajemen perusahaan untuk mengambil keputusan yang berguna bagi perusahaan.

11. Perubahan - perubahan yang Mempengaruhi *Break Even*

Salah satu aspek yang penting dalam analisis biaya, volume dan laba adalah perubahan dalam satu faktor atau lebih yang mempengaruhi laba. Faktor-faktor yang dapat berubah dalam hubungannya dengan analisis hubungan biaya, volume dan laba antara lain biaya tetap, biaya variabel, harga jual maupun komposisi penjualan.

1. Perubahan total biaya tetap

Perubahan total biaya tetap mempengaruhi total biaya dan laba juga secara langsung akan mempengaruhi jumlah *break even point* karena biaya tetap merupakan jumlah yang harus ditutup oleh kelebihan penjualan atas biaya variabel.

2. Perubahan biaya variabel per unit

Perubahan biaya variabel per unit akan mempengaruhi total biaya dan laba perusahaan. Perubahan biaya variabel per unit ini berpengaruh juga terhadap *contribution margin* dan *break even*. Biaya variabel akan berubah-ubah mengikuti jumlah produk yang akan diproduksi.

3. Perubahan harga jual per unit

Perubahan ini mempunyai pengaruh langsung terhadap penerimaan pendapatan perusahaan. Penerimaan pendapatan merupakan unsur pembentuk *break even point*, jika besarnya *break even point* akan berubah maka jumlah laba akan berubah. Perubahan harga jual juga akan mempengaruhi volume penjualan.

4. Perubahan volume penjualan

Perubahan volume penjualan pada umumnya akan mempengaruhi total biaya dan laba perusahaan. Volume penjualan harus berdasar pada seberapa besar kapasitas produksi yang mampu dihasilkan oleh perusahaan. Volume produksi yang melebihi kapasitas produksi akan memberi kerugian bagi perusahaan, karena biaya yang dikeluarkan semakin besar.

5. Perubahan Komposisi Penjualan

Perusahaan yang memproduksi lebih dari satu macam barang maka analisis *break even* dapat diterapkan untuk seluruh barang/produk yang diproduksi dan dijual. Apabila komposisi barang yang dijual berubah maka *break even* secara total akan berubah juga. Perusahaan yang menjual dan memproduksi lebih dari satu jenis akan mendapatkan komposisi marjin kontribusi berbeda disebabkan komposisi penjualan yang berbeda.

B. Penelitian yang Relevan

1. Hasil penelitian terdahulu yang dijadikan perbandingan yaitu hasil penelitian dari Eri Oktavianti W (2007) yang berjudul “Analisis *Cost, Volume, Profit* sebagai Alat Bantu Perencanaan Laba Pada Perusahaan Tempe Murni Pedro di Yogyakarta”.
Penelitian ini dilakukan pada perusahaan tempe murni Pedro dengan hasil penelitian

- a. Besar BEP pada perusahaan tempe murni Pedro pada tahun 2007 sebesar Rp 109.271.070,62 / 26.651,48 kg
- b. Tingkat *Operating Leverage* tahun 2007 adalah 1.14x hal ini menunjukkan laba bersih Rp 166.248.000,00 akan meningkat 1.14x dari tingkat kenaikan volume penjualan.
- c. Besar MOS Rp 776.328.929,38 / 87,66%
- d. Perubahan volume penjualan tidak mempengaruhi CMR tetapi berpengaruh pada CM. perubahan laba dapat dihitung dengan menggunakan analisis tingkat *operating leverage* yaitu saat volume penjualan bertambah 5% maka laba akan meningkat sebesar 5,70% yaitu sebesar Rp 9.476.136,00 sehingga laba menjadi Rp 175.724.136,00 dan pada saat volume penjualan turun 5% maka laba bersih juga turun menjadi Rp 156.771.864,00
- e. Perubahan harga jual pada perusahaan berdampak pada perubahan CM dan CMR.
- f. Biaya dan laba mempunyai hubungan yang berbanding terbalik. Saat biaya tetap naik maka laba bersih perusahaan akan naik. Demikian juga dengan biaya variabel, pada saat biaya variabel turun maka laba bersih akan naik dan pada saat biaya variabel naik laba turun.
- g. Pada tahun 2007 perusahaan Tempe Murni Pedro merencanakan laba sebesar Rp 180.000.000,00. Untuk mencapai jumlah laba yang direncanakan maka perusahaan harus mencapai tingkat penjualan sebesar Rp 949.817.767,65 atau 231.662,87 kg.

2. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kessi Purwandari (2004) yang berjudul “Analisis Biaya, Volume, Laba sebagai alat bantu manajemen dalam perencanaan laba pada UD. Sri Rejeki” diperoleh hasil bahwa UD. Sri Rejeki merupakan perusahaan yang mengolah kayu menjadi mebel berupa *buffet*, meja dan almari. Adapun hasil dari penelitian ini menjelaskan bahwa *Break Even* tahun 2003 sebesar Rp 232.156.850,62 atau 170 unit *buffet*, 157 unit meja dan 158 unit almari. MOS tahun 2003 sebesar 37,93% atau Rp 141.893.149,39 dari penjualan yang direncanakan. Laba yang direncanakan pada tahun 2003 sebesar Rp 40.000.000,00 dengan tingkat penjualan yang dicapai sebesar Rp 438.376.433,23.
3. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Tati Uswatun Khasanah (2007) yang berjudul “ Analisis *Break Even* untuk Merencanakan Laba pada PT. Tambi Wonosobo” diperoleh hasil bahwa PT. Tambi Wonosobo merupakan perusahaan yang memproduksi teh. Jenis produksinya berupa Teh Hitam Basah dan Teh Hitam Kering. Berdasarkan analisis besarnya *break even point* total tahun 2007 Rp.4.002.526.300,00, untuk Teh Hitam Basah Rp.923.440.000,00, untuk Teh Hitam Kering Rp.3.585.121.000,00. *Margin of safety* total adalah 62% atau Rp.6.596.490.000,00. *Margin of safety* masing-masing produk 75% atau Rp.2.724.750.000,00, untuk Teh Hitam Basah dan 49% atau Rp.3.433.185.000,00 untuk Teh Hitam Kering. Perubahan elemen penentu *break even* berpengaruh terhadap perencanaan laba yaitu bila harga jual naik mengakibatkan *break even* turun dan laba naik. Sedangkan bila harga jual turun *break even* naik dan laba turun.

Perubahan biaya variabel dan biaya tetap apabila naik mengakibatkan *break even* naik dan laba turun sedangkan bila biaya turun *break even* akan turun dan laba naik. Perusahaan menetapkan *profit margin* sebesar 25% tingkat penjualan minimal yang harus dicapai Rp.11.699.692.000,00.

Persamaan dan perbedaan dengan penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

a. Persamaan

1) Memiliki tujuan yang sama salah satunya yaitu untuk mengetahui pengaruh perubahan elemen *break even* terhadap perencanaan laba perusahaan.

2) Analisis data menggunakan rumus *break even* dan *margin of safety*.

b. Perbedaan

Tempat penelitian pada peneliti terdahulu pada perusahaan Tempe Murni Pedro di Yogyakarta, UD Sri Rejeki dan PT. Tambi Wonosobo sedangkan pada peneliti yang sekarang pada PR. Kreatifa Hasta Mandiri di Yogyakarta.

C. Kerangka Berpikir

Berhasil tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen dalam melihat kemungkinan dengan kesempatan di masa yang akan datang. Oleh sebab itu, manajemen bertugas untuk merencanakan masa depan perusahaannya. Kegiatan pokok manajemen dalam

perencanaan perusahaan adalah pengambilan keputusan dalam pemilihan berbagai macam alternatif dan perumusan kebijaksanaan.

Laba yang diperoleh dalam suatu perusahaan menjadi ukuran sukses atau tidaknya manajemen dalam mengelola perusahaannya. Laba dipengaruhi tiga faktor yaitu harga produk jual, biaya dan volume penjualan. Biaya menentukan harga jual untuk mencapai tingkat laba yang dikehendaki, harga jual mempengaruhi volume penjualan. Sedangkan penjualan langsung mempengaruhi volume produksi dan volume produksi mempengaruhi biaya.

Tiga faktor tersebut saling berkaitan sehingga di dalam perencanaan hubungan antara biaya, volume, laba memegang peranan sangat penting. Untuk memilih alternatif tindakan dan perumusan kebijakan masa yang akan datang manajemen memerlukan data untuk menilai berbagai macam kemungkinan yang berakibat pada laba.

Analisis *break even* merupakan salah satu bagian dari konsep analisis biaya, volume, laba. Analisis *break even* menitik beratkan pada tingkat penjualan minimum sesuai dengan laba yang direncanakan dan penjualan yang harus dipertahankan agar perusahaan tidak menderita kerugian, sedangkan dalam analisis biaya volume laba titik berat analisisnya diletakkan pada sampai seberapa jauh perubahan biaya volume dan harga jual yang mengakibatkan laba perusahaan berubah.

Perencanaan perusahaan dapat efektif bila manajemen dapat memperkirakan bagaimana pengaruh faktor-faktor dalam analisis hubungan biaya volume laba terhadap laba perusahaan. Pembuatan angaran penghasilan

dan biaya pada setiap tahun dapat digunakan sebagai acuan bagi manajer dalam menjalankan usahanya secara nyata selama periode berjalan. Maka perencanaan laba melalui analisis *break even* sangat diperlukan oleh manajemen perusahaan.

D. Pertanyaan Penelitian

1. Berapa *break even point* PR. Kreatifa Hasta Mandiri tahun 2009, 2010, 2011?
2. Berapa jumlah penjualan minimal yang harus dicapai untuk mencapai laba yang direncanakan PR. Kreatifa Hasta Mandiri tahun 2009, 2010, 2011?
3. Berapa besar *margin of safety* atau batas keamanan agar jumlah penjualan PR. Kreatifa Hasta Mandiri boleh berkurang dari rencana semula sehingga perusahaan tidak menderita rugi tahun 2009, 2010, 2011?
4. Bagaimana akibat dari perubahan elemen penentu *break even* terhadap perencanaan laba perusahaan tahun 2009, 2010, 2011?