

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen menurut Hansen *et al* (2017) akuntansi manajerial adalah sistem akuntansi internal perusahaan dan dirancang untuk mendukung kebutuhan manajer akan informasi.

Hal penting mengenai keterkaitan antara informasi akuntansi dan manajer yaitu manajer memerlukan informasi akuntansi serta mengetahui bagaimana informasi tersebut digunakan dalam tugasnya. Informasi akuntansi yang didapatkan akan membantu manajer dalam menjalankan fungsi *planning*, *controlling*, dan *decision making*.

Menurut Hansen dan Mowen (2009), akuntansi manajemen memiliki tiga tujuan umum sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi untuk perhitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

2.2. Biaya

Salah satu tugas terpenting akuntansi manajerial yaitu menentukan biaya dari produk, jasa, pelanggan, dan hal-hal lain yang perlu diperhatikan. Biaya (*cost*) adalah jumlah kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh

barang dan/atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan saat ini atau di masa depan bagi perusahaan (Hansen *et al.*, 2017).

Biaya dapat diartikan menjadi *cost* atau *expense*. *Cost* timbul untuk mendatangkan manfaat (pendapatan) di masa yang akan datang. *Expense* merupakan *cost* yang sudah digunakan untuk menghasilkan pendapatan.

2.2.1. Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya atau perilaku biaya akan menjelaskan bagaimana perubahan biaya menyediakan suatu input aktivitas apabila dikaitkan dengan output aktivitas yang dihasilkan.

Klasifikasi biaya menurut Hansen dan Mowen (2009) dibedakan menjadi tiga kelompok yaitu:

1. Biaya Tetap

Biaya yang dalam jumlah keseluruhan tetap konstan dalam rentang yang relevan ketika tingkat keluaran aktivitas berubah. Secara singkat biaya tetap dapat dikatakan biaya yang jumlah input totalnya tetap, dan tidak terpengaruh oleh volume aktivitas.

2. Biaya Variabel

Biaya yang dalam jumlah keseluruhan bervariasi secara proporsional terhadap perubahan keluaran. Biaya variabel akan naik ketika keluaran naik, begitu juga saat keluaran turun biaya variabel juga akan turun.

3. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel bisa disebut sebagai biaya campuran, karena biaya campuran memiliki komponen biaya tetap dan juga biaya variabel.

2.3. Perencanaan Laba

Perencanaan laba atau *profit planning* merupakan pengembangan dari suatu rencana operasi guna mencapai cita-cita dan tujuan perusahaan (Carter, 2009). Perencanaan laba yang baik akan sulit dilakukan karena ada faktor kekuatan eksternal yang akan mempengaruhi bisnis. Kekuatan eksternal tersebut mencakup perubahan dalam teknologi, tindakan pesaing ekonomi, demografi, selera serta preferensi pelanggan, perilaku sosial, dan faktor politik.

Terdapat tiga pendekatan berbeda dalam menetapkan tujuan laba:

1. Metode Priori

Dalam metode ini tujuan laba mendominasi perencanaan. Pertama, manajemen akan menentukan tingkat pengembalian laba yang diinginkan dan berusaha untuk merealisasikan melalui perencanaan laba.

2. Metode Posteriori

Dalam metode ini tujuan laba dibawah perencanaan dan diidentifikasi sebagai hasil dari perencanaan.

3. Metode Pragmatis

Dalam metode ini manajemen menggunakan suatu standar laba yang telah diuji dan sudah terbukti oleh sebuah pengalaman.

Terdapat beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen dalam menentukan laba:

1. Laba atau rugi yang dihasilkan dari volume penjualan tertentu.
2. Volume penjualan yang diperlukan untuk menutup semua biaya ditambah untuk menghasilkan laba yang mencukupi untuk membayar dividen serta menyediakan dana bagi kebutuhan bisnis masa depan.
3. Titik impas.
4. Volume penjualan yang dapat dicapai dengan kapasitas operasi sekarang.
5. Kapasitas operasi yang diperlukan untuk mencapai tujuan laba.
6. Tingkat pengembalian atas modal yang telah digunakan.

Beberapa manfaat dan keunggulan bila membuat dan mengimplementasikan perencanaan laba:

1. Perencanaan laba menyediakan suatu pendekatan yang disiplin terhadap identifikasi dan penyelesaian masalah.
2. Perencanaan laba menyediakan arahan ke semua tingkatan manajemen. Hal ini akan membantu kesadaran akan laba dalam seluruh lapisan organisasi dan mendorong kesadaran akan biaya serta efisiensi biaya.
3. Perencanaan laba meningkatkan koordinasi. Dengan adanya koordinasi akan menyelaraskan usaha-usaha dalam mencapai cita-cita bersama.
4. Perencanaan laba menyediakan suatu cara untuk memperoleh ide dan kerja sama dari semua tingkatan manajemen. Partisipasi dari semua tingkatan dalam memberikan ide-ide merupakan suatu sarana dalam

mengkomunikasikan tujuan dengan begitu akan memperoleh dukungan atas rencana akhir.

5. Perencanaan laba atau anggaran merupakan suatu tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja aktual dan meningkatkan kemampuan dari individu-individu. Hal tersebut mendorong manajer untuk merencanakan dan berkinerja secara efisien.

Keunggulan dari perencanaan laba bersifat impresif dan berwawasan luas, maka dari itu dari keunggulan yang sudah disebutkan terdapat pula keterbatasan dan kekurangan dari perencanaan laba:

1. Peramalan bukanlah suatu ilmu pengetahuan yang pasti, terdapat sejumlah pertimbangan dalam estimasi mana pun.
2. Anggaran dapat memfokuskan perhatian manajer terhadap cita-cita (seperti tingkat produksi yang tinggi atau tingkat penjualan kredit yang tinggi) yang tidak selalu sesuai dengan tujuan keseluruhan organisasi.
3. Perencanaan laba harus memperoleh komitmen dari manajemen tingkat atas dan kerja sama dari semua anggota manajemen.
4. Penggunaan anggaran secara berlebihan sebagai alat evaluasi dapat menyebabkan perilaku disfungsional.
5. Perencanaan laba tidak menghilangkan atau menggantikan peran administrasi.
6. Penyusunan yang memakan waktu.

Anggaran atau perencanaan laba berbeda dengan ramalan. Suatu rencana laba atau anggaran mencerminkan perkiraan tingkat atau target laba yang

berusaha untuk dicapai oleh manajemen. Sedangkan ramalan adalah apa yang diprediksikan akan terjadi oleh organisasi tersebut.

2.4. Analisis Biaya Volume Laba

Analisis biaya volume laba atau *Cost Volume Profit Analysis* merupakan alat yang menyediakan informasi bagi manajemen mengenai hubungan antara biaya, laba, bauran produk, dan volume penjualan (Carter, 2009). Analisis ini akan memperkirakan bagaimana perubahan biaya (baik biaya variabel, maupun tetap), volume penjualan, dan harga dalam mempengaruhi laba. Analisis biaya volume laba juga merupakan suatu alat yang berguna untuk perencanaan dan pengambilan keputusan (Hansen *et al.*, 2017)

Analisis biaya volume laba dapat mengarahkan banyak permasalahan lainnya, seperti jumlah unit yang harus terjual untuk memperoleh titik impas. Lalu, pengaruh dari pengurangan biaya tetap pada titik impas, dan dampak dari peningkatan harga atas laba.

Analisis ini akan mempermudah manajer dalam melakukan analisis sensitivitas dengan meneliti dampak dari beberapa tingkatan harga atau biaya terhadap laba. Analisis volume biaya laba dimulai dengan mencari titik impas dalam unit yang terjual.

Asumsi–asumsi yang terdapat pada analisis biaya volume laba adalah sebagai berikut (Hansen *et al.*, 2017)

1. Terdapat fungsi biaya dan pendapatan yang linear yang dapat ditentukan dan tetap konstan pada kisaran yang relevan.
2. Harga jual dan biaya-biaya diketahui dengan pasti.

3. Jumlah unit yang diproduksi adalah jumlah unit yang dijual-tidak ada persediaan barang jadi.
4. Bauran penjualan diketahui dengan pasti untuk situasi titik impas untuk lebih dari satu jenis produk.

Menurut Carter (2009) dalam menggunakan analisis biaya volume laba, manajemen sebaiknya memperhatikan bahwa:

1. Perubahan dalam biaya variabel per unit mengubah rasio margin kontribusi dan titik impas.
2. Perubahan dalam harga jual mengubah rasio margin kontribusi dan titik impas.
3. Perubahan dalam biaya tetap mengubah titik impas tapi tidak mengubah rasio margin kontribusi.
4. Perubahan gabungan dalam biaya tetap dan juga biaya variabel dalam arah yang sama menyebabkan perubahan yang tajam dalam titik impas.

2.4.1. Marjin Kontribusi

Marjin kontribusi (*contribution margin*) atau laba marginal (*marginal income*) adalah selisih antara pendapatan penjualan dengan semua biaya variabel (Carter, 2009). Marjin kontribusi merupakan jumlah dari pendapatan penjualan yang tersisa setelah seluruh beban variabel terpenuhi yang dapat digunakan untuk berkontribusi ke beban tetap dan laba operasi. Marjin kontribusi dihitung dengan cara mengurangi biaya variabel, baik untuk biaya produksi dan juga nonproduksi dari penjualan.

Rasio margin kontribusi merupakan bagian dari setiap satuan mata uang penjualan yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba (Hansen dan Mowen, 2009). Hasil dari rasio margin kontribusi merupakan persentase dari penjualan dalam satuan mata uang yang tersisa setelah biaya variable terpenuhi.

Rasio margin kontribusi dapat dirumuskan sebagai berikut:

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

Atau

$$\text{Rasio Margin Kontribusi} = \frac{\text{Margin Kontribusi per Unit}}{\text{Harga Jual}}$$

2.4.2. *Break Even Point*

Titik impas (*Break Even Point*) merupakan titik di mana total pendapatan sama dengan total biaya, titik di mana laba sama dengan nol (Hansen dan Mowen, 2009). Dapat dikatakan bahwa titik impas tidak menghasilkan keuntungan ataupun mengalami kerugian. Titik impas dapat menunjukkan kondisi minimum yang harus dicapai perusahaan sebelum perusahaan menargetkan suatu tingkat laba tertentu. Titik impas juga menunjukkan keadaan di mana hasil penjualan hanya mampu untuk menutup semua biaya, baik biaya variabel maupun biaya tetap.

Break Even Point dalam unit dengan cepat dapat berfokus pada margin kontribusi. Pada kondisi *Break Even Point*, margin kontribusi sama dengan biaya tetap. Dalam menghitung titik impas (*BEP*) dalam unit dapat menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Jumlah Unit Impas (BE)} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{Margin Kontribusi per Unit}}$$

Break Even Point yang dinyatakan dalam nilai uang, pendekatan yang digunakan adalah pendekatan penjualan. Dalam menghitung titik impas (*BEP*) dalam pendekatan penjualan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Penjualan Impas (BE)} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{Rasio Margin Kontribusi}}$$

Analisis Biaya Volume Laba dapat dengan mudah diterapkan dalam pengaturan produk tunggal. Kenyataannya, kebanyakan perusahaan memproduksi dan menjual produk atau jasa dengan kondisi multiproduk. Dalam analisis multiproduk perhitungan *break even point* pengoperasiannya tidak berbeda jauh dengan produk tunggal.

Sebelumnya, biaya tetap langsung dan biaya tetap bersama harus dipisahkan terlebih dahulu. Biaya tetap langsung merupakan biaya tetap yang dapat ditelusuri ke setiap produk dan akan hilang jika produk tersebut tidak ada atau dieliminasi. Sedangkan, biaya tetap bersama merupakan biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke dalam produk dan akan tetap muncul meskipun salah satu produk produk hilang atau dieliminasi.

BEP dalam perusahaan yang menjual lebih dari satu jenis produk dapat dihitung dengan dua cara berikut:

- Dihitung dengan cara terpisah dengan mengalokasikan biaya tetap ke setiap jenis produk. Dalam perhitungan ini, biaya tetap

yang digunakan hanya biaya tetap langsung saja. Pendekatan ini tidak memperhitungkan biaya tetap bersama, laba setiap produk diartikan sebagai produk margin.

- Dihitung secara bersama dengan mengasumsikan perusahaan menjual dalam paket tertentu dengan komposisi produk yang sudah ditentukan. Kemudian baru dihitung setiap jenis produk.

2.4.3. Contoh Soal Perhitungan *BEP*

Perusahaan Sukses Jaya telah memutuskan untuk menawarkan dua model mesin pemotong rumput yaitu mesin pemotong rumput manual dengan harga jual Rp 5.600.000 dan mesin pemotong otomatis dengan harga jual Rp 11.200.000. Bagian pemasaran yakin bahwa 1.200 unit mesin pemotong rumput manual dan 800 unit mesin pemotong rumput otomatis dapat dijual selama satu tahun kedepan. Pengawas dari Perusahaan Sukses Jaya menyusun proyeksi laporan laba rugi berikut berdasarkan ramalan penjualan yang ada.

Tabel 2.1

Proyeksi Laba Rugi Sukses Jaya

	Mesin Manual	Mesin Otomatis	Total
Penjualan	Rp 6.720.000.000	Rp 8.960.000.000	Rp 15.680.000.000
(Biaya Variabel)	Rp 5.460.000.000	Rp 6.720.000.000	Rp 12.180.000.000
Margin Kontribusi	Rp 1.260.000.000	Rp 2.240.000.000	Rp 3.500.000.000
(Biaya Tetap Langsung)	Rp 420.000.000	Rp 560.000.000	Rp 980.000.000
Margin Produk	Rp 840.000.000	Rp 1.680.000.000	Rp 2.520.000.000
(Biaya Tetap Bersama)			Rp 371.000.000
Laba Operasi			Rp 2.149.000.000

Dalam proyeksi laporan laba rugi Sukses Jaya telah dilakukan pemisahan antara Biaya Tetap Langsung dan juga Biaya Tetap Bersama. Untuk menghitung *Break Event Point* dalam unit maka harus mencari margin kontribusi untuk kedua unit tersebut. Mesin pemotong rumput manual memiliki margin kontribusi per unit sebesar Rp 1.050.000 yang didapat dari pengurangan antara Rp 5.600.000 dengan Rp 4.550.000. Sedangkan untuk mesin pemotong rumput otomatis memiliki margin kontribusi sebesar Rp 2.800.000 yang didapat dari pengurangan antara Rp 11.200.000 dengan Rp 8.400.000. Setelah menerapkan analisis terpisah ke setiap lini produk maka *Break Event Point* per produk dalam unit dapat diperoleh jika laba didefinisikan sebagai margin produk. Berikut adalah *Break Event Point* per unit untuk mesin pemotong rumput manual.

$$\begin{aligned}
 \text{BEP per unit Mesin Manual} &= \frac{\text{Biaya Tetap Langsung}}{\text{Harga Jual} - \text{Biaya Variabel per Unit}} \\
 &= \frac{\text{Rp } 420.000.000}{\text{Rp } 1.050.000} \\
 &= 400 \text{ Unit}
 \end{aligned}$$

Berikut adalah *Break Event Point* per unit untuk mesin pemotong rumput otomatis.

$$\begin{aligned}
 \text{BEP per unit Mesin Otomatis} &= \frac{\text{Biaya Tetap Langsung}}{\text{Harga Jual} - \text{Biaya Variabel per Unit}} \\
 &= \frac{\text{Rp } 560.000.000}{\text{Rp } 2.800.000} \\
 &= 200 \text{ Unit}
 \end{aligned}$$

Jadi, 400 mesin pemotong rumput manual dan 200 mesin pemotong rumput otomatis harus dijual untuk mencapai margin produk impas. Namun margin produk impas hanya menutup biaya tetap langsung. Sementara itu, biaya tetap bersama masih belum tertutupi. Penjualan kedua mesin pemotong rumput dalam jumlah tersebut akan menimbulkan kerugian sebesar biaya tetap umum.

