

PERANAN ANALISIS COST-VOLUME-PROFIT DALAM UPAYA MERENCANAKAN LABA PERUSAHAAN

Riki Martusa

(Ketua Program Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)

Venny Wijaya

(Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)

ABSTRACT

One analytical tool that can be used to connect the variable changes between the cost of marketing, sales volume and selling prices in a single unit is the analysis of cost-volume-profit (CVP). It is necessary to assist managers in planning and decision making in determining the optimal profit. In the analysis of cost-volume-profit, there are some parameters that are useful for planning of income, namely: the analysis of break-even point, margin of safety, contribution margin, and managerial applications of the analysis of cost-volume-profit organization. The author conducted research on the CV. True gem that is one company that specializes in frozen food in Bandung. The research method used by the author in conducting this research is descriptive analytical method, a method that tried to infer, presenting, and analyzing data by conducting interviews, direct observation to the company, the assessment of enterprise data and literature study. Of research has been done, it is known that there is a close relationship between marketing costs, sales volume and selling price with profit planning. It is based on the calculation of correlation coefficient (r) is obtained that is equal to 1 with the level of conformity (Adjusted R Square) by 100% which means that 100% of profit planning variation can be explained by variations of the three independent variables namely the marketing costs, sales volume, and selling price.

Keywords: *Cost Volume Profit, Selling Volume, Price, and Profit Planning.*

Pendahuluan

Dalam perusahaan dagang khususnya yang bergerak dalam bidang distributor, masalah biaya tetap ataupun biaya variabel sangat mempengaruhi laba perusahaan tersebut. Salah satu biaya yang perlu dikendalikan dan diperhatikan secara serius dalam perusahaan dagang adalah biaya pemasaran. Kecenderungan untuk mengendalikan biaya pemasaran dalam dunia usaha semakin sulit dengan semakin banyaknya item biaya pemasaran. Akibatnya, perusahaan tersebut harus memiliki strategi yang efektif dan inovatif dalam merencanakan biaya pemasaran agar dapat meningkatkan volume penjualan perusahaan serta memenuhi tujuan perusahaan secara keseluruhan, yaitu memperoleh laba. Dalam mencapai tujuan perusahaan tersebut, terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan laba. Perusahaan dagang harus berusaha untuk mengurangi biaya pemasaran tanpa mengurangi kegiatan penjualan perusahaan, sehingga diharapkan akan memperoleh laba yang optimal.

Salah satu alat analisis yang dapat digunakan untuk menghubungkan perubahan tiga variabel tersebut dalam satu kesatuan disebut analisis *cost-volume-profit* (CVP). Analisis *cost-volume-profit* dapat membantu manajer dalam memahami perilaku total biaya, total pendapatan, dan laba operasi saat perubahan terjadi dalam tingkat keluaran, harga jual, biaya variabel, atau biaya tetap. Hal tersebut diperlukan untuk membantu manajer dalam perencanaan dan pengambilan keputusan dalam menentukan laba yang optimal. Dalam pengimplementasiannya, analisis *cost-volume-profit* terkait dengan *break-even point* (titik impas). Sehubungan dengan itu, apabila perusahaan tidak mencapai hasil penjualan yang lebih besar dari hasil penjualan pada tingkat *break-even point* atau tidak mencapai hasil

penjualan yang telah ditetapkan, maka pimpinan perusahaan harus dapat mengetahui penyebabnya dan berusaha untuk mencapai hasil penjualan yang lebih besar sehingga dapat diperoleh laba yang optimal.

CV. Permata Sejati merupakan salah satu perusahaan yang bergerak dalam bidang industri makanan beku. Perusahaan tersebut tidak memproduksi sendiri produknya, melainkan sebagai distributor. Perusahaan menyadari potensi pasar untuk produk makanan beku cukup besar, sehingga potensi ini merupakan peluang bisnis yang memiliki prospek yang sangat baik. Peluang tersebut dapat tercapai bilamana perusahaan dapat menentukan volume penjualan yang dapat mengendalikan biaya tetap dan variabel dalam satu periode tertentu, sehingga dapat memberikan keuntungan yang paling maksimal. Distribusi produk dari produsen ke konsumen juga merupakan hal yang penting dalam pemasaran produk tersebut. Distributor dituntut untuk menyampaikan barang ke konsumen dengan kondisi baik, yang berarti distributor harus memiliki pelayanan yang baik bagi konsumen. Pelayanan yang baik tentunya diimbangi dengan peningkatan biaya-biaya tertentu. Oleh karena itu, biaya-biaya yang tidak menambah nilai harus diturunkan.

Seluruh biaya kegiatan usaha CV. Permata Sejati membentuk struktur biaya operasional yang dapat dikelompokkan ke dalam dua kelompok biaya yaitu biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum. Biaya pemasaran merupakan biaya yang paling dominan dalam struktur biaya CV. Permata Sejati. Dalam upaya untuk mencapai target penjualan, perusahaan seringkali melakukan usaha pemasaran yang gencar dan lebih menekankan pada hasil yang ingin dicapai sehingga tidak memperhatikan biaya pemasaran yang telah dikeluarkan. Hal ini akan berdampak penurunan perolehan laba walaupun jumlah penjualan yang ditargetkan tercapai. Selama ini, CV. Permata Sejati belum pernah melakukan analisis *cost-volume-profit* (CVP) dalam perencanaan labanya. Biasanya perusahaan tersebut memperkirakan besarnya laba yang ingin dicapai berdasarkan pengalaman tahun sebelumnya dan hanya memperkirakan saja laba tersebut, yang biasanya lebih tinggi dari tahun sebelumnya. Dengan adanya perhitungan dan pengimplementasian analisis *cost-volume-profit* pada CV. Permata Sejati, diharapkan dapat memberikan masukan pada perusahaan tersebut dalam membuat perencanaan yang lebih baik dan sistematis untuk mencapai laba yang optimal.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Peranan Analisis Cost-Volume-Profit dalam Upaya Merencanakan Laba Perusahaan”**.

Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya.

Peranan Akuntansi Biaya

Menurut Carter dan Usry (2009) peranan dari akuntansi biaya adalah akuntansi biaya melengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas-aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisiensi, serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis.

Tujuan Pokok Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (1999) akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok: (1) penentuan harga pokok produk (COGM); (2) pengendalian biaya; (3) pengambilan keputusan khusus.

Biaya

Menurut Hansen dan Mowen diterjemahkan oleh Fitriasari dan Kwary (2006: 40) biaya dapat diartikan sebagai kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi.

Perbedaan Istilah “Biaya (*Cost*)” dan “Beban (*Expense*)”

Menurut Hansen dan Mowen (2005), biaya dikeluarkan untuk mendapatkan manfaat di masa depan. Pada perusahaan yang berorientasi laba, manfaat masa depan biasanya berarti pendapatan. Jika biaya telah dihabiskan dalam proses menghasilkan pendapatan, maka biaya tersebut dinyatakan kadaluarsa (*expire*). Biaya yang kadaluarsa disebut beban.

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi yang paling umum digunakan menurut Carter dan Usry (2009) didasarkan pada:

1. Biaya dalam Hubungannya dengan Produk (Biaya Manufaktur dan Beban Komersial)
2. Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi (Biaya variabel; Biaya tetap; dan Biaya semivariabel)
3. Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen Produksi atau Segmen Lain (Departemen Produksi dan Departemen Jasa; dan Biaya Bersama (*Common Cost*) dan Biaya Gabungan (*Joint Cost*)
4. Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi
5. Biaya dalam Hubungannya dengan Suatu Keputusan, Tindakan, atau Evaluasi

Biaya Pemasaran

Menurut Mulyadi (1999) pengertian biaya pemasaran bisa diartikan secara sempit dan luas. Dalam arti sempit biaya pemasaran seringkali dibatasi artinya sebagai biaya penjualan, yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menjual produk ke pasar. Dalam arti luas biaya pemasaran meliputi semua biaya yang terjadi sejak saat produk selesai diproduksi dan disimpan dalam gudang sampai dengan produk tersebut diubah kembali dalam bentuk uang tunai.

Penggolongan Biaya Pemasaran

Secara garis besar biaya pemasaran dapat dibagi menjadi dua golongan:

1. Biaya untuk mendapatkan pesanan (*order-getting costs*)
2. Biaya untuk memenuhi pesanan (*order-filling costs*)

Karakteristik Biaya Pemasaran

Menurut Mulyadi (1999), biaya pemasaran memiliki karakteristik yang berbeda dengan biaya produksi. Karakteristik biaya pemasaran adalah sebagai berikut:

- a. Banyak ragam kegiatan pemasaran ditempuh oleh perusahaan dalam memasarkan produknya, sehingga perusahaan yang sejenis produknya belum tentu menempuh cara pemasaran yang sama.
- b. Kegiatan pemasaran seringkali mengalami perubahan sesuai dengan tuntutan perubahan kondisi pasar.

Analisis Biaya Pemasaran dengan Menggunakan Analisis Perilaku Biaya

Analisis perilaku biaya yang dimaksud disini adalah memisahkan biaya campuran (semivariabel) ke dalam komponen-komponen tetap dan variabel. Menurut Hansen dan Mowen (2005) ada tiga metode yang digunakan secara luas, untuk memisahkan biaya campuran menjadi komponen tetap dan variabel, yaitu: metode tinggi rendah (*high low method*), metode *scatterplot*, dan metode kuadrat terkecil (*least-squares regression method*).

Analisis Cost-Volume-Profit

Menurut Garrison *et al.* (2008), definisi analisis *cost-volume-profit* adalah “analisis biaya-volume-laba (*cost-volume-profit*–CVP) adalah salah satu dari beberapa alat yang sangat berguna bagi manajer dalam memberikan perintah. Alat ini membantu mereka memahami hubungan timbal balik antara biaya, volume, dan laba dalam organisasi dengan memfokuskan pada interaksi antarlima elemen: harga produk; volume atau tingkat aktivitas; biaya variabel per unit; total biaya tetap; dan bauran produk yang dijual.” Menurut Mulyadi (2001), analisis *cost-volume-profit* merupakan teknik untuk menghitung dampak perubahan harga jual, volume penjualan, dan biaya terhadap laba untuk membantu manajemen dalam perencanaan laba jangka pendek.

Asumsi-asumsi dalam Analisis Cost-Volume-Profit

Menurut Garrison *et al.* (2008) ada sejumlah asumsi yang mendasari analisis *cost-volume*, antara lain: (1) Perubahan tingkat pendapatan dan biaya hanya disebabkan oleh perubahan jumlah unit produk (atau jasa) yang diproduksi dan dijual; (2) Biaya tetap dapat dipilah ke dalam komponen tetap yang tidak berubah mengikuti perubahan tingkat output dan komponen variabel yang berubah mengikuti tingkat output; (3) Ketika disajikan grafik, perilaku pendapatan total dan biaya total adalah linier (artinya digambarkan sebagai garis lurus) ketika dihubungkan dengan tingkat output dalam suatu rentang (dan periode waktu) yang relevan; (4) Harga jual, biaya variabel per unit, serta biaya tetap (di dalam suatu rentang dan periode waktu yang relevan) diketahui dan konstan; (5) Analisis mencakup satu produk atau mengasumsikan bahwa proporsi produk yang berbeda–ketika suatu perusahaan menjual beragam produk–adalah tetap konstan ketika tingkat unit terjual total berubah; (6) Seluruh pendapatan dan biaya dapat ditambahkan serta dibandingkan tanpa memperhitungkan nilai waktu uang.

Grafik Cost-Volume-Profit

Menurut Garrison *et al.* (2008) laba atau rugi yang diantisipasi pada berbagai tingkat penjualan diukur dengan jarak vertikal antara garis total pendapatan dengan garis total biaya (tetap dan variabel). Titik impas (*break-even point*) adalah titik potong antara garis total pendapatan dengan garis total biaya. Ketika penjualan di atas titik impas, perusahaan mendapat laba dan besarnya laba (digambarkan dengan jarak vertikal antara garis total pendapatan dengan garis total biaya) bertambah ketika penjualan meningkat.

Analisis Break-Even Point

Menurut Carter dan Usry (2005) *break-even point* (titik impas) adalah titik di mana biaya dan pendapatan adalah sama. Tidak ada laba maupun rugi pada titik impas. Dalam mencapai *break-even point*, maka target laba adalah nol. Menurut Simamora (1999) tujuan analisis *break-even point* adalah untuk mencari tingkat aktivitas yang menunjukkan pendapatan dari hasil penjualan sama dengan jumlah semua biaya variabel dan biaya tetapnya.

Penentuan Break-Even Point

Menurut Simamora (1999) *break-even point* (BEP) dapat dihitung dengan menggunakan metode persamaan (*equation method*), metode kontribusi unit (*unit contribution method*), dan ancangan grafis (*graphic approach*).

Grafik Break-Even Point dan Struktur Biaya

Bentuk grafik *break-even point* dapat menunjukkan sifat kegiatan perusahaan dan kegiatan apa yang hendaknya dilakukan oleh perusahaan tersebut. Dalam perusahaan yang biaya tetapnya relatif besar, impasnya biasanya akan tercapai pada titik volume penjualan yang

relatif tinggi. Dalam perusahaan yang biaya tetapnya relatif rendah, impasnya biasanya akan tercapai pada tingkat volume penjualan yang relatif rendah.

Pengaruh Perubahan Variabel-Variabel dalam Analisis *Cost-Volume-Profit* Terhadap Tingkat Laba yang Direncanakan

Menurut Simamora (1999), dengan menggunakan analisis *cost-volume-profit*, akuntan dapat menentukan bagaimana perubahan-perubahan harga, volume penjualan, biaya variabel, atau biaya tetap mempengaruhi laba operasi perusahaan.

1. Dampak Perubahan Harga Jual. Kenaikan harga jual per unit akan menurunkan titik impas penjualan, sedangkan penurunan harga jual per unit akan menaikkan titik impas penjualan. Dengan memakai analisis *cost-volume-profit*, manajer dapat menentukan besarnya volume penjualan yang mesti berubah setelah melakukan perubahan harga supaya dapat mencapai laba sasaran yang ditetapkan.
2. Dampak Perubahan Biaya Variabel. Kenaikan biaya variabel akan menaikkan titik impas, sedangkan penurunan biaya variabel akan menurunkan titik impas penjualan. Untuk memprediksi impas pemangkasan biaya ini, manajer dapat memakai analisis *cost-volume-profit*.
3. Dampak Perubahan Biaya Tetap. Biaya tetap biasanya diharapkan tidak berubah sepanjang tahun, atau paling tidak sepanjang kisaran relevan. Setiap kenaikan atau penurunan biaya tetap akan mengubah titik impas dan volume penjualan yang diperlukan untuk meraih laba sasaran. Kenaikan biaya tetap akan mengontrol titik impas penjualan, sedangkan penurunan biaya tetap akan menurunkan titik impas penjualan.
4. Dampak Perubahan Simultan Harga dan Biaya. Dalam praktik di lapangan, harga dan biaya kerap berubah secara simultan. Biaya variabel sering berubah dan perusahaan bereaksi dengan mengganti harga-harga produknya. Kenaikan biaya tetap per unit dan kenaikan harga jual akan menurunkan titik impas, selain itu banyaknya unit yang mesti dijual oleh perusahaan agar bisa mencapai laba sasaran juga dapat menurun.

Margin of Safety

Margin pengaman penjualan (*margin of safety*) adalah kelebihan dari penjualan yang dianggarkan (aktual) di atas titik impas volume penjualan. Semakin tinggi *margin of safety*, semakin rendah risiko untuk tidak balik modal. Dalam mengatasi *margin of safety* (MS) yang rendah, salah satu solusi yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan berusaha memperbaiki struktur biaya dengan menekan besarnya biaya tetap atau berusaha memperbaiki strategi pemasaran guna meningkatkan penjualan.

Contribution Margin

Contribution margin merupakan jumlah yang tersisa untuk menutup biaya tetap dan memberikan keuntungan. *Contribution margin* bermanfaat dalam perencanaan laba jangka pendek. Jika *contribution margin* tidak dapat menutup biaya tetap perusahaan ($CM > FC$), maka yang timbul adalah kerugian. Namun, apabila *contribution margin* sama besarnya dengan biaya tetap ($CM = FC$), maka perusahaan tidak mendapat laba atau rugi (impas). Terdapat sejumlah kemungkinan kebijaksanaan bagi perusahaan dalam menaikkan *contribution margin* seperti mengubah harga jual, mendorong kuantitas penjualan, memperbaiki struktur kombinasi biaya tetap dan biaya variabel.

Contribution Margin Ratio

Menurut Simamora (1999), rasio margin kontribusi (*contribution margin ratio*) adalah persentase margin kontribusi dibandingkan jumlah penjualan. Dengan mengetahui *contribution margin ratio*, manajemen dapat membandingkan profitabilitas berbagai macam

lini produk. *Contribution margin ratio* bermanfaat dalam menetapkan kebijakan bisnis. Jika faktor-faktor seperti jumlah biaya tetap, persentase biaya variabel terhadap penjualan, dan harga jual per unit tidak dianggap konstan, maka pengaruh setiap perubahan itu harus ikut diperhitungkan pula.

Hubungan Analisis *Cost-Volume-Profit* dengan Perencanaan Laba

Menurut Mulyadi (2001), laba perusahaan dalam jangka pendek dipengaruhi oleh pendapatan (hasil kali volume penjualan dengan harga jual), biaya variabel, dan biaya tetap. Analisis *cost-volume-profit* merupakan teknik yang menggunakan informasi akuntansi diferensial untuk membantu manajemen dalam perencanaan laba. Manajemen akan dihadapkan pada pemilihan alternatif apakah harga jual produk dalam tahun anggaran yang akan datang perlu diturunkan untuk mengungguli posisi pesaingnya di pasar. Jika harga jual produk diturunkan, kemungkinan yang akan terjadi adalah volume penjualan akan naik. Jika volume penjualan naik, anggaran biaya di masa yang akan datang akan naik pula. Dengan mengetahui dampak terhadap laba, setiap alternatif tindakan yang dipertimbangkan sekarang, manajemen akan memiliki dasar yang kuat untuk memilih, sehingga ia akan mampu mengambil keputusan secara ekonomis rasional.

Rerangka Pemikiran

Perusahaan dagang umumnya hanya memiliki biaya operasional yang dapat dibagi menjadi dua kelompok biaya yaitu biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum. Seluruh biaya kegiatan usaha yang dilakukan perusahaan dagang, yang bergerak sebagai distributor, yang menjadi objek penelitian ini membentuk struktur biaya yang dapat dikelompokkan ke dalam dua kelompok yaitu biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum. Biaya pemasaran merupakan biaya yang paling dominan dalam struktur biaya perusahaan tersebut, karena biaya pemasaran merupakan salah satu biaya yang diperlukan perusahaan untuk mendistribusikan produknya. Kecenderungan untuk mengendalikan biaya pemasaran dalam perusahaan semakin sulit dengan makin banyaknya jenis biaya pemasaran. Oleh karena itu, perusahaan dagang harus memiliki strategi yang tepat dan efektif dalam merencanakan dan menganalisis biaya pemasaran agar dapat menetapkan laba perusahaan yang optimal.

Analisis biaya pemasaran yang akan dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis perilaku biaya, yaitu memisahkan biaya campuran (semivariabel) ke dalam komponen-komponen tetap dan variabel. Setelah melakukan analisis perilaku biaya, informasi lain yang dibutuhkan oleh pimpinan perusahaan adalah bagaimana mendapatkan laba yang optimum dengan memanfaatkan sumber daya yang tersedia dalam perusahaan. Perusahaan dapat menggunakan analisis *cost-volume-profit* (CVP) sebagai salah satu alat bantu dalam perencanaan laba untuk mengetahui tingkat penjualan yang harus dicapai guna memperoleh tingkat laba yang diinginkan. Analisis *cost-volume-profit* merupakan teknik untuk menghitung dampak perubahan harga jual, volume penjualan, dan biaya terhadap laba, untuk membantu manajemen dalam perencanaan laba. Dalam analisis *cost-volume-profit*, ada beberapa parameter yang bermanfaat untuk perencanaan laba yaitu: analisis *break-even point*, *margin of safety*, *contribution margin*, dan aplikasi manajerial dari analisis *cost-volume-profit*. Analisis *break-even point* dimaksudkan untuk mengetahui pada tingkat penjualan berapa, perusahaan tidak mendapat laba atau rugi. Apabila biaya tetap lebih rendah dibanding biaya variabel, maka volume penjualan dalam perusahaan akan mempunyai nilai kontribusi yang dapat menutup biaya tetap atau bahkan besarnya kontribusi tersebut melebihi biaya tetap sehingga perusahaan mendapat laba.

Margin of safety (MS) didefinisikan sebagai kelebihan budget penjualan atau penjualan sesungguhnya di atas volume penjualan *break-even point* (BEP). *Margin of Safety* juga memberi petunjuk tentang sampai seberapa banyak penjualan boleh turun sebelum

perusahaan mengalami kerugian. Perusahaan yang mempunyai biaya tetap yang lebih tinggi umumnya akan mengalami kerugian lebih cepat jika terjadi penurunan penjualan secara drastis. *Contribution margin* merupakan selisih antara penjualan dengan biaya variabel pada tingkat kegiatan tertentu. Selisih tersebut dapat digunakan untuk menutup biaya tetap secara keseluruhan dan sisanya merupakan laba. Rasio *contribution margin* atau besarnya *contribution margin* per unit akan mempengaruhi langkah-langkah perusahaan dalam memperbaiki kinerjanya.

Hipotesis

Berdasarkan rerangka pemikiran yang telah diuraikan, bahwa dengan dilakukannya analisis *cost-volume-profit* melalui penetapan dan pengendalian biaya, harga jual, dan volume penjualan yang tepat dapat membantu merencanakan laba perusahaan yang optimal, maka dalam penelitian ini penulis mengemukakan hipotesis dari permasalahan yang akan dibahas adalah sebagai berikut: analisis *cost-volume-profit* mempunyai peranan yang sangat besar sebagai penunjang dalam memberikan informasi guna merencanakan laba perusahaan.

Perumusan hipotesis dengan kriteria sebagai berikut:

- H_0 : $p\text{-value} > \alpha$ (0,05), artinya tidak terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba.
- H_1 : $p\text{-value} \leq \alpha$ (0,05), artinya terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba.

METODE PENELITIAN

Lokasi dan Waktu Penelitian

Dalam penyusunan penelitian ini penulis melakukan penelitian pada perusahaan distributor makanan beku, CV. Permata Sejati yang berlokasi di Jalan Kembar Timur VII No. 33, Bandung.

Objek Penelitian

Dimensi data yang akan diteliti adalah data biaya pemasaran selama 2 tahun. Volume penjualan CV Permata Sejati diukur berdasarkan jumlah produk yang dapat dijual oleh perusahaan kepada konsumennya selama tahun tertentu.

Jenis Penelitian

Jenis dari penelitian ini adalah pengujian hipotesis yang mengemukakan hipotesis dari permasalahan yang akan dibahas adalah sebagai berikut: analisis *cost-volume-profit* mempunyai peranan yang sangat besar sebagai penunjang dalam memberikan informasi guna merencanakan laba perusahaan. Perumusan hipotesis dengan kriteria sebagai berikut:

H_0 = tidak terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan tingkat laba.

H_1 = terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan tingkat laba.

Kriteria penerimaan dan penolakan untuk mendapatkan simpulan apakah terdapat hubungan antara variabel independen dan variabel dependen adalah sebagai berikut:

1. $p\text{-value} \leq \alpha$ (0,05), artinya H_0 ditolak dan H_1 diterima
2. $p\text{-value} > \alpha$ (0,05), artinya H_0 diterima dan H_1 ditolak

Definisi Operasional Variabel

Sesuai dengan judul penelitian yang diajukan, maka penulis menentukan variabel-variabel sebagai berikut:

1. Variabel bebas (variabel independen): variabel X

Penulis menentukan bahwa besarnya biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual adalah variabel X, karena faktor ini diduga dan disinyalir dapat mempengaruhi tingkat perencanaan laba.

2. Variabel terikat (variabel dependen): variabel Y

Dalam penelitian ini variabel terikatnya adalah tingkat laba.

Populasi dan Sampel

Penelitian ini dilakukan di sebuah perusahaan distributor makanan beku dengan data yang diteliti adalah biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual. Penelitian ini menggunakan data biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual pada CV. Permata Sejati pada tahun 2007 dan 2008.

Teknik Pengumpulan Data

Menurut Gulo (2004) dalam melakukan penelitian ini digunakan dua macam teknik pengumpulan data yaitu:

1. Studi Lapangan (*Field Study*)

Studi lapangan merupakan penelitian yang dilakukan langsung ke perusahaan untuk mendapatkan data primer. Adapun data primer ini dapat diperoleh dengan cara melakukan wawancara, melakukan observasi, dan mengumpulkan serta meneliti dokumen-dokumen perusahaan yang diperlukan.

2. Studi Kepustakaan (*Library Study*)

Studi kepustakaan ini dilakukan untuk mendapatkan data sekunder dan informasi yang bersifat teoritis yang akan diteliti.

Alat Analisis

Untuk memperoleh data yang akan digunakan untuk menjawab permasalahan yang telah diidentifikasi sebelumnya, maka diperoleh data dari berbagai sumber, yaitu:

1. Metode Analisis Kualitatif

Yaitu data yang diteliti tidak dianalisa dalam bentuk angka-angka, melainkan hanya bersifat keterangan-keterangan atau uraian-uraian untuk menganalisa masalah yang ada dalam perusahaan.

2. Metode Analisis Kuantitatif

Yaitu data yang diteliti dianalisa dalam bentuk angka-angka atau perhitungan dan cara penyelesaiannya yaitu melalui:

- a) Analisis pemisahan biaya semivariabel ke dalam komponen-komponen tetap dan variabel.

- b) Analisis *break-even point* dapat dihitung dengan dua cara yaitu (Riyanto, 2001):

- i. Perhitungan *break-even point* atas dasar unit dapat dilakukan dengan rumus:

$$BEP(Q) = FC / (P - V)$$

di mana: P = harga jual per unit

V = biaya variabel per unit

FC = biaya tetap

Q = jumlah unit/kuantitas produk yang dihasilkan dan dijual

- ii. Perhitungan *break-even point* atas dasar penjualan dalam rupiah dapat dilakukan dengan rumus:

$$BEP(Rp) = FC / 1 - (VC/S)$$

di mana: FC = biaya tetap

VC = biaya variabel

S = volume penjualan

- c) Mengetahui kelebihan penjualan yang dianggarkan di atas volume penjualan impas yaitu dengan menggunakan *margin of safety*. Rumus untuk menghitung *margin of safety* adalah (Simamora, 1999):
$$\text{Margin of Safety} = \text{Penjualan dianggarkan} - \text{Penjualan impas}$$
Margin of safety dapat pula dinyatakan dalam rupiah atau dalam bentuk persentase. Persentase ini dicari dengan membagi *margin of safety* dengan jumlah rupiah penjualan, seperti yang dipaparkan dalam rumus berikut:
$$\text{Persentase margin of safety} = \text{Margin of safety dalam rupiah} / \text{Penjualan}$$
- d) Menghitung perbedaan antara harga jual per unit dan biaya variabel per unit dengan menggunakan margin kontribusi (*contribution margin*).
- e) Menyatakan persentase dari pendapatan penjualan dengan menggunakan *contribution margin ratio*. Rasio margin kontribusi (*contribution margin ratio*). Rumus *contribution margin ratio* adalah (Simamora, 1999):
$$\text{Rasio margin kontribusi} = \text{Margin kontribusi} / \text{Penjualan}$$
- f) Analisis perencanaan laba digunakan untuk menentukan besarnya penjualan minimal yang harus dicapai untuk memungkinkan diperolehnya laba yang diinginkan, dengan menggunakan rumus (Garrison *et al.*, 2008):
$$\text{Penjualan}(\text{unit}) = (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Per Unit}$$
atau:
$$\text{Penjualan}(\text{Rp}) = (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Ratio}$$
- g) Metode korelasi sederhana digunakan untuk mengukur keeratan hubungan antara dua variabel yang datanya berbentuk data interval atau rasio. Interpretasi dalam perhitungan koefisien korelasi adalah sebagai berikut:
- Bila $r = -1$ atau mendekati -1 , maka terdapat hubungan yang kuat sekali atau cukup kuat dan mempunyai hubungan yang berlawanan (jika X naik maka Y turun atau sebaliknya);
 - Bila $r = +1$ atau mendekati $+1$, maka terdapat hubungan yang kuat dan mempunyai hubungan yang searah (jika X naik maka Y naik atau sebaliknya);
 - Bila $r = 0$ atau mendekati 0 , maka terdapat hubungan yang lemah atau tidak terdapat hubungan sama sekali.
- Untuk menentukan keeratan hubungan atau korelasi antarvariabel tersebut, berikut ini diberikan nilai-nilai KK (Koefisien Korelasi) sebagai patokan (Hasan, 2002):
- $KK = 0$, tidak ada korelasi;
 - $0 < KK \leq 0,20$, korelasi sangat rendah/lemah sekali;
 - $0,20 < KK \leq 0,40$, korelasi rendah/lemah tapi pasti;
 - $0,40 < KK \leq 0,70$, korelasi yang cukup berarti;
 - $0,70 < KK \leq 0,90$, korelasi yang tinggi, kuat;
 - $0,90 < KK \leq 1,00$, korelasi sangat tinggi, kuat sekali;
 - $KK = 1$, korelasi sempurna.
- Menurut Santoso (2000), dalam analisis regresi, tingkat kesesuaian (*R Square*) untuk jumlah variabel independen lebih dari dua, lebih baik digunakan *Adjusted R Square* yaitu koefisien determinasi yang telah disesuaikan. *Adjusted R Square* nilainya selalu lebih kecil dari *R Square*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Volume Penjualan

Klasifikasi Volume Penjualan

Berdasarkan data yang diperoleh dari CV. Permata Sejati, maka diketahui bahwa penjualan pada CV. Permata Sejati terdiri dari 3 jenis produk, yaitu:

1. Chicken Nugget

Jenis produk chicken nugget, yaitu: Nugget SM, Nugget FP, Nugget Agen.

2. Kentang

Jenis produk kentang, yaitu: Idaho 500gr, Idaho 1kg, dan Kentang Agen.

3. Sosis

Jenis produk kentang, yaitu: Otak-otak, Minaku, dan Sosis.

Jumlah volume penjualan chicken nugget pada tahun 2007 sebesar Rp3.948.618.514 dan pada tahun 2008 sebesar Rp4.781.053.320. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi peningkatan volume penjualan *chicken nugget* pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp832.434.806. Peningkatan ini disebabkan meningkatnya permintaan konsumen terhadap produk *chicken nugget*.

Jumlah volume penjualan kentang pada tahun 2007 sebesar Rp1.030.173.281 dan pada tahun 2008 sebesar Rp1.009.855.401. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penurunan volume penjualan kentang pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp20.317.880. Penurunan ini disebabkan menurunnya permintaan konsumen terhadap produk kentang.

Jumlah volume penjualan sosis pada tahun 2007 sebesar Rp653.022.289 dan pada tahun 2008 sebesar Rp764.011.502. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi peningkatan volume penjualan sosis pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp110.989.213. Peningkatan ini disebabkan meningkatnya permintaan konsumen terhadap produk sosis.

Persentase Volume Penjualan

Volume penjualan pada CV. Permata Sejati juga dapat dinyatakan dalam persentase volume penjualan, maka persentase volume penjualan pada CV. Permata Sejati tahun 2007 pada jenis produk chicken nugget sebesar 70,11%, kentang sebesar 18,29%, dan sosis sebesar 11,60%. Volume penjualan chicken nugget menunjukkan persentase paling besar bila dibandingkan dengan dua produk lainnya yaitu kentang dan sosis. Hal ini berarti bahwa permintaan konsumen terhadap produk chicken nugget adalah yang paling besar.

Persentase volume penjualan pada CV. Permata Sejati tahun 2008 pada jenis produk *chicken nugget* sebesar 72,94%, kentang sebesar 15,41%, dan sosis sebesar 11,65%. Volume penjualan chicken nugget menunjukkan persentase paling besar bila dibandingkan dengan dua produk lainnya yaitu kentang dan sosis. Hal ini berarti bahwa permintaan konsumen terhadap produk chicken nugget adalah yang paling besar.

Analisis Biaya Pemasaran

Klasifikasi Biaya Pemasaran

Berdasarkan data yang diperoleh dari CV. Permata Sejati, maka diketahui bahwa biaya pemasaran pada CV. Permata Sejati terdiri dari 8 bagian, yaitu: gaji pegawai, komisi penjualan, biaya sewa, biaya promosi, biaya pembungkusan dan pengiriman, biaya pemeliharaan kendaraan, biaya administrasi, dan biaya listrik, air, dan telepon. Biaya ini dikeluarkan untuk menunjang aktivitas perusahaan. CV. Permata Sejati adalah perusahaan yang bergerak di bidang makanan beku, maka biaya listrik memegang peranan mendasar untuk menjaga kualitas produk melalui gudang pendingin. Telepon digunakan untuk mendukung aktivitas pembelian dan penjualan kepada konsumen.

Total biaya pemasaran CV. Permata Sejati pada tahun 2007 adalah sebesar Rp1.297.142.586. Total biaya pemasaran CV. Permata Sejati pada tahun 2008 adalah sebesar Rp1.701.600.558. Biaya pemasaran pada tahun 2008 sebesar Rp1.701.600.558 lebih besar dibandingkan tahun 2007 sebesar Rp1.297.142.586. Hal ini menunjukkan adanya peningkatan biaya pemasaran pada CV. Permata Sejati sebesar Rp404.457.972. Peningkatan biaya pemasaran ini berdampak positif terhadap perusahaan karena volume penjualan juga meningkat dari tahun 2007 ke tahun 2008.

Analisis Perilaku Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran yang terjadi pada CV. Permata Sejati harus digolongkan sesuai dengan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan kegiatan atau aktivitas perusahaan tersebut. Analisis perilaku biaya yang dimaksud di sini adalah memisahkan biaya campuran (semivariabel) ke dalam komponen-komponen tetap dan variabel.

Berdasarkan pemisahan biaya pemasaran pada tahun 2007 ke dalam komponen biaya tetap dan biaya variabel, maka dihasilkan biaya tetap sebesar Rp522.950.000 dan biaya variabel sebesar Rp774.192.586.

Berdasarkan pemisahan biaya pemasaran pada tahun 2008 ke dalam komponen biaya tetap dan biaya variabel, maka dihasilkan biaya tetap sebesar Rp674.387.500 dan biaya variabel sebesar Rp1.027.213.058. Biaya tetap pada tahun 2008 sebesar Rp674.387.500 lebih besar dibandingkan pada tahun 2007 sebesar Rp522.950.000. Hal ini menunjukkan adanya peningkatan biaya tetap pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp151.437.500. Peningkatan pada gaji pegawai dikarenakan adanya pegawai yang masuk atau perekrutan karyawan baru. Pada biaya sewa terjadi penurunan karena adanya penurunan tarif sewa kantor dan gudang pendingin. Biaya variabel pada tahun 2008 sebesar Rp1.027.213.058 lebih besar dibandingkan pada tahun 2007 sebesar Rp774.192.586. Hal ini menunjukkan adanya peningkatan biaya variabel pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp253.020.472. Komisi penjualan mengalami peningkatan karena sales yang bertugas menawarkan dan menyalurkan produk (*chicken nugget*, kentang, dan sosis) berhasil meningkatkan omzet penjualan. Biaya promosi mengalami peningkatan karena CV. Permata Sejati menggunakan lebih banyak jasa SPG untuk melakukan kegiatan promosinya. Biaya pembungkusan dan pengiriman mengalami peningkatan yang cukup besar karena banyaknya atau meningkatnya pesanan dan pengiriman barang ke tempat-tempat di Bandung, seperti cafe-cafe baru dan beberapa supermarket yang sebelumnya produk belum dipasarkan. Biaya yang mengalami penurunan yaitu biaya pemeliharaan kendaraan. Hal ini berarti bahwa tidak terlalu banyak kendaraan yang harus diperbaiki. Biaya administrasi mengalami peningkatan karena meningkatnya kebutuhan pada peralatan kantor seperti alat tulis, tinta print, faktur, surat jalan, dan lain sebagainya. Biaya listrik, air, dan telepon juga mengalami peningkatan karena meningkatnya aktivitas pada CV. Permata Sejati. Listrik digunakan untuk menunjang aktivitas perusahaan seperti penerangan (lampu), komputer, gudang pendingin untuk menyimpan produk. Air digunakan untuk keperluan minum dan toilet (kamar mandi). Telepon digunakan sebagai penghubung untuk pembelian produk dan pemesanan produk oleh pelanggan.

Analisis Cost-Volume-Profit

Analisis Break-Even Point

Analisis *break-even point* merupakan suatu cara untuk mengetahui berapa volume penjualan minimum agar suatu usaha tidak menderita rugi, tetapi juga tidak memperoleh laba (dengan kata lain labanya sama dengan nol).

1. *Break-even point* (BEP) dalam satuan ton yang dijual oleh CV. Permata Sejati untuk tahun 2007 adalah:

$$\begin{aligned}\text{BEP(ton)} &= \text{Biaya tetap}/(\text{Harga jual per unit} - \text{Biaya variabel per unit}) \\ &= \text{Rp}522.950.000/(\text{Rp}20.000 - \text{Rp}2.749,35) \\ &= 30.315 \text{ ton}\end{aligned}$$

Jadi, apabila volume penjualan CV. Permata Sejati minimum berjumlah 30.315 ton selama tahun 2007, maka CV. Permata Sejati akan dapat menutup semua biaya tetap yaitu biaya gaji dan biaya sewa yang dikeluarkan, sehingga perusahaan tersebut tidak mengalami kerugian. Hal ini berarti bahwa pada tahun 2007, CV. Permata Sejati telah menjual sebanyak 30.315 ton namun belum memperoleh laba tetapi juga tidak mengalami

kerugian. Jika CV. Permata Sejati mampu menjual volume penjualannya di atas *break-even point* sebesar 30.315 ton, maka perusahaan tersebut baru dapat menghasilkan laba. *Break-even point* (BEP) atas dasar penjualan rupiah pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2007 adalah:

$$\begin{aligned} \text{BEP(Rp)} &= \text{Biaya tetap}/1 - (\text{Biaya variabel}/\text{Volume Penjualan}) \\ &= 522.950.000/1 - (774.192.586/5.631.814.084) \\ &= \text{Rp}606.318.840,6 \end{aligned}$$

Jadi, apabila CV Permata Sejati telah menerima pendapatan penjualan dari produk yang dijual sebesar Rp606.318.840,6 maka minimum perusahaan tersebut sudah dapat menutup semua biaya tetap yaitu biaya gaji dan biaya sewa yang dikeluarkan selama tahun 2007. Hal ini berarti bahwa pada tahun 2007, CV. Permata Sejati telah menerima pendapatan sebanyak Rp606.318.840,6 namun belum memperoleh laba tetapi juga tidak mengalami kerugian. Jika CV. Permata Sejati mampu memperoleh pendapatan penjualan di atas *break-even point* sebesar Rp606.318.840,6, maka perusahaan tersebut baru dapat menghasilkan laba.

2. *Break-even point* (BEP) dalam satuan ton produk yang dijual oleh CV. Permata Sejati untuk tahun 2008 adalah:

$$\begin{aligned} \text{BEP(ton)} &= \text{Biaya tetap}/(\text{Harga jual per unit} - \text{Biaya variabel per unit}) \\ &= \text{Rp}674.387.500/(\text{Rp}20.000 - \text{Rp}3.134,17) \\ &= 39.985 \text{ ton} \end{aligned}$$

Jadi, apabila volume penjualan CV. Permata Sejati minimum berjumlah 39.985 ton selama tahun 2008, maka CV. Permata Sejati akan dapat menutup semua biaya tetap yaitu biaya gaji dan biaya sewa yang dikeluarkan, sehingga perusahaan tersebut tidak mengalami kerugian. Hal ini berarti bahwa pada tahun 2008, CV. Permata Sejati telah menjual sebanyak 39.985 ton namun belum memperoleh laba tetapi juga tidak mengalami kerugian. Jika CV. Permata Sejati mampu menjual volume penjualannya di atas *break-even point* sebesar 39.985 ton, maka perusahaan tersebut baru dapat menghasilkan laba. *Break-even point* (BEP) atas dasar penjualan rupiah pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2008 adalah:

$$\begin{aligned} \text{BEP(Rp)} &= \text{Biaya tetap}/1 - (\text{Biaya variabel}/\text{Volume Penjualan}) \\ &= 674.387.500/1 - (1.027.213.058/6.554.920.223) \\ &= \text{Rp}799.700.581,1 \end{aligned}$$

Jadi, apabila CV Permata Sejati telah menerima pendapatan penjualan dari produk yang dijual sebesar Rp799.700.581,1 maka minimum perusahaan tersebut sudah dapat menutup semua biaya tetap yaitu biaya gaji dan biaya sewa yang dikeluarkan selama tahun 2008. Hal ini berarti bahwa pada tahun 2008, CV. Permata Sejati telah menerima pendapatan sebanyak Rp799.700.581,1 namun belum memperoleh laba tetapi juga tidak mengalami kerugian. Jika CV. Permata Sejati mampu memperoleh pendapatan penjualan di atas *break-even point* sebesar Rp799.700.581,1, maka perusahaan tersebut baru dapat menghasilkan laba. Berdasarkan hasil analisis *break-even point* yang dilakukan maka dapat diketahui bahwa *break-even point* CV. Permata Sejati pada tahun 2007 dalam satuan ton adalah sebesar 30.315 ton dan atas dasar penjualan rupiah adalah sebesar Rp606.318.840,6. *Break-even point* CV. Permata Sejati pada tahun 2008 dalam satuan ton adalah sebesar 39.985 ton dan atas dasar penjualan rupiah adalah sebesar Rp799.700.581,1. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi peningkatan *break-even point* pada CV. Permata Sejati dalam satuan ton yaitu sebesar 9.670 ton dan atas dasar penjualan rupiah yaitu sebesar Rp193.381.740,5. Informasi mengenai *break-even point* ini akan mendorong pimpinan CV. Permata Sejati untuk selalu berusaha meningkatkan penjualan di atas titik *break-even point* dan sedapat mungkin berusaha menghindarkan perusahaan tersebut dari tingkat penjualan di bawah *break-even point*.

Margin of Safety

Margin of safety adalah kelebihan penjualan yang dianggarkan di atas volume penjualan *break-even point*. *Margin of safety* ini menentukan seberapa banyak penjualan boleh turun sebelum perusahaan menderita kerugian. Semakin besar *margin of safety* maka semakin besar kesempatan perusahaan untuk memperoleh laba, sebaliknya semakin kecil *margin of safety* maka semakin rawan perusahaan tersebut terhadap penurunan target pendapatan penjualan.

1. *Margin of safety* pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2007 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Margin of Safety} &= \text{Penjualan dianggarkan} - \text{Penjualan impas} \\ &= \text{Rp}5.631.814.084 - \text{Rp}606.318.840,6 \\ &= \text{Rp}5.025.495.243,4\end{aligned}$$

Jika dinyatakan dalam persentase, maka:

$$\begin{aligned}\text{Persentase Margin of Safety} &= \text{Margin of safety dalam rupiah} / \text{Penjualan} \\ &= 5.025.495.243,4 / 5.631.814.084 \\ &= 89,23\%\end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa dengan *break-even point* sebesar Rp606.318.840,6 dan penjualan yang dianggarkan sebesar Rp5.631.814.084, maka *margin of safety* pada CV. Permata Sejati tahun 2007 adalah sebesar Rp5.025.495.243,4. Dengan menggunakan metode *margin of safety* ini, akan berguna bagi CV. Permata Sejati untuk menjaga agar penjualan tidak turun melampaui rasio *margin of safety* sebesar 89,23%. Hal ini menunjukkan bahwa CV. Permata Sejati mempunyai kesempatan untuk memperoleh laba yang besar. Karena perusahaan tersebut memiliki persentase *margin of safety* yang cukup besar yaitu 89,23% yang berarti bahwa semakin besar *margin of safety* maka semakin besar kesempatan CV. Permata Sejati untuk memperoleh laba.

CV. Permata Sejati mempunyai biaya tetap yang lebih rendah dibandingkan dengan biaya variabelnya. Oleh karena itu, perusahaan tersebut umumnya tidak akan mengalami kerugian yang cepat jika terjadi penurunan penjualan secara drastis. CV. Permata Sejati juga memiliki *margin of safety* yang rentangannya cukup luas, yaitu sebesar 89,23%. Hal ini berarti bahwa selama tahun 2007, CV. Permata Sejati memiliki risiko yang sangat rendah untuk tidak balik modal dan juga kurang rentan terhadap dampak penurunan penjualan yang disebabkan kemerosotan ekonomi, perubahan perilaku konsumen, ataupun kondisi persaingan bisnis.

2. *Margin of safety* pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2008 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Margin of Safety} &= \text{Penjualan dianggarkan} - \text{Penjualan impas} \\ &= \text{Rp}6.554.920.223 - \text{Rp}799.700.581,1 \\ &= \text{Rp}5.755.219.641,9\end{aligned}$$

Jika dinyatakan dalam persentase, maka:

$$\begin{aligned}\text{Persentase Margin of Safety} &= \text{Margin of safety dalam rupiah} / \text{Penjualan} \\ &= 5.755.219.641,9 / 6.554.920.223 \\ &= 87,80\%\end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa dengan *break-even point* sebesar Rp799.700.581,1 dan penjualan yang dianggarkan sebesar Rp6.554.920.223, maka *margin of safety* pada CV. Permata Sejati tahun 2008 adalah sebesar Rp5.755.219.641,9. Dengan menggunakan metode *margin of safety* ini, akan berguna bagi CV. Permata Sejati untuk menjaga agar penjualan tidak turun melampaui rasio *margin of safety* sebesar 87,80%. Hal ini menunjukkan bahwa CV. Permata Sejati mempunyai kesempatan untuk memperoleh laba yang besar. Karena perusahaan tersebut memiliki persentase *margin of safety* yang cukup besar yaitu 87,80% yang berarti bahwa semakin besar *margin of safety* maka semakin besar kesempatan CV. Permata Sejati untuk memperoleh laba.

CV. Permata Sejati mempunyai biaya tetap yang lebih rendah dibandingkan dengan biaya variabelnya. Oleh karena itu, perusahaan tersebut umumnya tidak akan mengalami

kerugian yang cepat jika terjadi penurunan penjualan secara drastis. CV. Permata Sejati juga memiliki *margin of safety* yang rentangannya cukup luas, yaitu sebesar 87,80%. Hal ini berarti bahwa selama tahun 2008, CV. Permata Sejati memiliki risiko yang sangat rendah untuk tidak balik modal dan juga kurang rentan terhadap dampak penurunan penjualan yang disebabkan kemerosotan ekonomi, perubahan perilaku konsumen, ataupun kondisi persaingan bisnis. Berdasarkan hasil perhitungan *margin of safety* di atas, maka dapat diketahui bahwa *margin of safety* CV. Permata Sejati pada tahun 2007 adalah sebesar Rp5.025.495.243,4 atau jika dinyatakan dalam persentase yaitu sebesar 89,23%. Sedangkan *margin of safety* CV. Permata Sejati pada tahun 2008 adalah sebesar Rp5.755.219.641,9 atau jika dinyatakan dalam persentase yaitu sebesar 87,80%. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi peningkatan *margin of safety* pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar Rp729.724.398 atau jika dinyatakan dalam persentase yaitu sebesar 1,43%.

Contribution Margin

Contribution margin adalah jumlah yang tersisa dari pendapatan dikurangi biaya variabel. Jadi, ini merupakan jumlah yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan kemudian menjadi laba untuk periode tersebut. Jika *contribution margin* tidak dapat menutup biaya tetap perusahaan (*contribution margin* < biaya tetap), maka yang timbul adalah kerugian. Namun jika *contribution margin* sama besarnya dengan biaya tetap (*contribution margin* = biaya tetap), maka perusahaan tidak mendapat laba ataupun rugi (impas). Semakin besar *contribution margin*, semakin besar kesempatan yang diperoleh perusahaan untuk menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba.

1. *Contribution margin* CV. Permata Sejati untuk tahun 2007 adalah:
Dari laporan laba rugi tahun 2007 tersebut tampak bahwa *contribution margin* sebesar Rp4.857.621.498 merupakan jumlah yang tersisa untuk menutup biaya tetap sebesar Rp522.950.000 agar diperoleh laba bersih sebesar Rp4.334.671.498. Apabila *contribution margin* tidak mencukupi untuk menutup biaya tetap, maka akan timbul kerugian pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2007.
2. *Contribution margin* CV. Permata Sejati untuk tahun 2008 adalah:
Dari laporan laba rugi tahun 2008 tersebut tampak bahwa *contribution margin* sebesar Rp5.527.707.165 merupakan jumlah yang tersisa untuk menutup biaya tetap Rp674.387.500 sebesar agar diperoleh laba bersih sebesar Rp4.853.319.665. Apabila *contribution margin* tidak mencukupi untuk menutup biaya tetap, maka akan timbul kerugian pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2008.

Contribution Margin Per Unit

Contribution margin per unit merupakan *contribution margin* dibagi dengan volume penjualan. CV. Permata Sejati menggunakan satuan ton dalam volume penjualannya.

1. *Contribution margin per unit* (ton) CV. Permata Sejati pada tahun 2007 adalah:
Produk sosis yang menghasilkan *contribution margin* per ton sebesar Rp17.250,72 merupakan produk yang memiliki kemampuan tertinggi untuk memberikan kontribusi dalam menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba pada CV. Permata Sejati. Seandainya tidak ada penjualan pada tahun 2007, maka kerugian pada CV. Permata Sejati akan sebesar biaya tetapnya. Setiap unit yang terjual akan mengurangi kerugian sebesar jumlah *contribution margin* per ton. Ketika *break-even point* telah tercapai, setiap tambahan unit terjual akan meningkatkan laba perusahaan tersebut sebesar jumlah *contribution margin* per ton.
2. *Contribution margin* per unit (ton) CV. Permata Sejati pada tahun 2008 adalah:
Produk sosis yang menghasilkan *contribution margin* per unit (ton) sebesar Rp16.866,13 merupakan produk yang memiliki kemampuan tertinggi untuk memberikan kontribusi

dalam menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba pada CV. Permata Sejati. Seandainya tidak ada penjualan pada tahun 2008, maka kerugian pada CV. Permata Sejati akan sebesar biaya tetapnya. Setiap unit yang terjual akan mengurangi kerugian sebesar jumlah *contribution margin* per ton. Ketika *break-even point* telah tercapai, setiap tambahan unit terjual akan meningkatkan laba perusahaan tersebut sebesar jumlah *contribution margin* per ton.

Contribution Margin Ratio

Contribution margin ratio merupakan persentase *contribution margin ratio* dibandingkan jumlah penjualan.

1. *Contribution Margin Ratio* CV. Permata Sejati pada tahun 2007 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Rasio margin kontribusi} &= \text{Margin kontribusi} / \text{Penjualan} \\ &= \text{Rp } 4.857.621.498 / \text{Rp } 5.631.814.084 \\ &= 86,25\%\end{aligned}$$

Contribution margin ratio CV. Permata Sejati pada tahun 2007 adalah sebesar 86,25% dengan *contribution margin* per ton sebesar Rp17.250,65. Hal ini berarti bahwa untuk satu rupiah kenaikan penjualan, total *contribution margin* akan meningkat sebesar Rp0,8625 ($86,25\% \times \text{Rp}1$). *Contribution margin ratio* berguna dalam menetapkan kebijakan bisnis CV. Permata Sejati. *Contribution margin ratio* pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2007 dapat dikatakan cukup besar dan tingkat penjualannya adalah di bawah kapasitas 100%, maka dapat diprediksi adanya kenaikan laba dari suatu kenaikan volume penjualan. Hal ini memungkinkan CV. Permata Sejati untuk mencurahkan lebih banyak upaya promosi penjualannya karena perubahan besar dalam laba akan dihasilkan dari perubahan volume penjualan.

2. *Contribution Margin Ratio* CV. Permata Sejati pada tahun 2008 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Rasio margin kontribusi} &= \text{Margin kontribusi} / \text{Penjualan} \\ &= \text{Rp } 5.527.707.165 / \text{Rp } 6.554.920.223 \\ &= 84,33\%\end{aligned}$$

Contribution margin ratio CV. Permata Sejati pada tahun 2008 adalah sebesar 84,33% dengan *contribution margin* per ton sebesar Rp16.865,83. Hal ini berarti bahwa untuk satu rupiah kenaikan penjualan, total *contribution margin* akan meningkat sebesar Rp0,8433 ($84,33\% \times \text{Rp}1$). *Contribution margin ratio* berguna dalam menetapkan kebijakan bisnis CV. Permata Sejati. *Contribution margin ratio* pada CV. Permata Sejati untuk tahun 2008 dapat dikatakan cukup besar dan tingkat penjualannya adalah di bawah kapasitas 100%, maka dapat diprediksi adanya kenaikan laba dari suatu kenaikan volume penjualan. Hal ini memungkinkan CV. Permata Sejati untuk mencurahkan lebih banyak upaya promosi penjualannya karena perubahan besar dalam laba akan dihasilkan dari perubahan volume penjualan. *Contribution margin ratio* pada tahun 2007 sebesar 86,25% lebih besar dibandingkan tahun 2008 sebesar 84,33%. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penurunan *contribution margin ratio* pada CV. Permata Sejati yaitu sebesar 1,92%. Jika dihitung dalam *contribution margin* per ton berarti mengalami penurunan sebesar Rp384,82 dari tahun 2007 sebesar Rp17.250,65 ke tahun 2008 sebesar Rp16.865,83.

Peranan Analisis Cost-Volume-Profit dalam upaya Merencanakan Laba

Apabila telah ditetapkan besarnya laba yang diinginkan, maka perlu ditentukan besarnya penjualan minimal yang harus dicapai untuk memungkinkan diperolehnya laba yang diinginkan tersebut.

1. Keadaan tahun 2008 lebih baik dibandingkan tahun 2007. Hal ini dapat dilihat dari adanya peningkatan laba dari tahun 2007 sebesar Rp4.334.671.498 ke tahun 2008 sebesar Rp4.853.319.665 yang berarti laba CV. Permata Sejati meningkat sebesar Rp518.648.167

atau jika dalam persentase yaitu sebesar 10%. Maka besarnya penjualan minimal yang harus dicapai oleh CV. Permata Sejati untuk dapat mencapai perencanaan atau target laba pada tahun 2008 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Penjualan(ton)} &= (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Per Unit} \\ &= (522.950.000 + 4.853.319.665) / 17.250,65 \\ &= 311.656 \text{ ton}\end{aligned}$$

Jadi, untuk memperoleh laba sebesar Rp4.853.319.665, CV. Permata Sejati harus dapat menjual produknya sebesar 311.656 ton.

$$\begin{aligned}\text{Penjualan(Rp)} &= (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Ratio} \\ &= (522.950.000 + 4.853.319.665) / 86,25\% \\ &= \text{Rp}6.233.356.133\end{aligned}$$

Jadi, untuk memperoleh laba sebesar Rp4.853.319.665, CV. Permata Sejati harus dapat menjual produknya sebesar Rp6.233.356.133.

2. Keadaan tahun 2009 diperkirakan lebih baik dibandingkan tahun 2008 dan CV. Permata Sejati misalnya menetapkan laba sebesar 20% dari laba tahun 2008 sebesar Rp4.853.319.665 atau meningkat sebesar Rp970.663.933 yang berarti laba tahun 2009 adalah sebesar Rp5.823.983.598. Maka besarnya penjualan minimal yang harus dicapai oleh CV. Permata Sejati untuk dapat mencapai perencanaan atau target laba pada tahun 2009 adalah:

$$\begin{aligned}\text{Penjualan(ton)} &= (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Per Unit} \\ &= (674.387.500 + 5.823.983.598) / 16.865,83 \\ &= 385.298 \text{ ton}\end{aligned}$$

Jadi, untuk memperoleh laba sebesar Rp5.823.983.598, CV. Permata Sejati harus dapat menjual produknya sebesar 385.298 ton.

$$\begin{aligned}\text{Penjualan(Rp)} &= (\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}) / \text{Contribution Margin Ratio} \\ &= (674.387.500 + 5.823.983.598) / 84,33\% \\ &= \text{Rp}7.705.882.957\end{aligned}$$

Jadi, untuk memperoleh laba sebesar Rp5.823.983.598, CV. Permata Sejati harus dapat menjual produknya sebesar Rp7.705.882.957.

Pengaruh Perubahan Variabel-variabel dalam Analisis *Cost-Volume-Profit* terhadap Tingkat Laba yang Direncanakan

Dengan menggunakan analisis *cost-volume-profit*, pimpinan perusahaan dapat menentukan bagaimana perubahan-perubahan harga, volume penjualan, biaya variabel, atau biaya tetap mempengaruhi laba operasi perusahaan.

1. Perubahan dalam Biaya Tetap dan Volume Penjualan

Penjualan CV. Permata Sejati tahun 2008 adalah sebesar 327.746 ton atau sebesar Rp6.554.920.223 sedangkan biaya tetap adalah Rp674.387.500. CV. Permata Sejati misalnya merasa bahwa peningkatan gaji karyawan sebesar Rp150.000.000 pada tahun 2009 akan meningkatkan penjualan sebesar 20% yang berarti penjualan tahun 2009 adalah sebesar Rp7.865.904.268 dan biaya tetap menjadi Rp824.387.500. Maka pengaruh peningkatan yang disarankan dalam perencanaan adalah:

Asumsikan bahwa tidak ada faktor lain yang diperhitungkan. Peningkatan anggaran gaji karyawan sebesar Rp150.000.000 sebaiknya disetujui oleh CV. Permata Sejati karena hal tersebut akan meningkatkan laba bersih CV. Permata Sejati pada tahun 2009 yaitu sebesar Rp281.222.404.

2. Perubahan dalam Biaya Variabel dan Volume Penjualan

Penjualan CV. Permata Sejati tahun 2008 adalah sebesar 327.746 ton atau sebesar Rp6.554.920.223 sedangkan biaya variabel adalah Rp1.027.213.058 dengan biaya variabel per ton adalah Rp16.865,83. CV. Permata Sejati misalnya pada tahun 2009

mempertimbangkan untuk melakukan kegiatan promosi ke luar kota yang akan meningkatkan biaya variabel (sehingga *contribution margin* menurun) sebesar 10% menjadi Rp15.179,25 per ton. Tetapi diperkirakan bahwa hal tersebut akan meningkatkan volume penjualan sebesar 20% menjadi 393.295 ton. Maka pengaruh peningkatan yang disarankan dalam perencanaan adalah:

Menurut analisis di atas, kegiatan promosi ke luar kota pada tahun 2009 sebaiknya dilakukan oleh CV. Permata Sejati. Karena biaya tetap tidak berubah, maka peningkatan dalam *contribution margin* sebesar Rp442.215.964 di atas seharusnya akan meningkatkan laba bersih sebesar Rp442.215.964.

3. Perubahan dalam Biaya Tetap, Harga Jual, dan Volume Penjualan

Penjualan CV. Permata Sejati tahun 2008 adalah sebesar 327.746 ton atau sebesar Rp6.554.920.223 sedangkan biaya tetap adalah Rp674.387.500. CV. Permata Sejati misalnya merencanakan untuk menurunkan harga jual sebesar 20% yang pada tahun 2008 sebesar Rp16.865,83 menjadi Rp13.492,66 pada tahun 2009 dan hal tersebut dilakukan untuk meningkatkan penjualan. Apabila kedua langkah ini dilakukan, maka memungkinkan volume penjualan CV. Permata Sejati akan meningkat sebesar 50% menjadi 491.619 ton selama tahun 2009. Maka pengaruh peningkatan yang disarankan dalam perencanaan adalah:

Menurut analisis di atas, peningkatan anggaran gaji karyawan sebesar Rp150.000.000 dan penurunan harga jual menjadi Rp13.492,66 sebaiknya disetujui oleh CV. Permata Sejati. Karena jika kedua langkah ini dilakukan, maka memungkinkan volume penjualan CV. Permata Sejati pada tahun 2009 mengalami peningkatan menjadi 491.619. Hal ini juga berarti bahwa laba bersih CV. Permata Sejati pada tahun 2009 akan meningkat sebesar Rp281.153.352.

4. Perubahan dalam Biaya Variabel, Biaya Tetap, dan Volume Penjualan

Penjualan CV. Permata Sejati tahun 2008 adalah sebesar 327.746 ton atau sebesar Rp6.554.920.223 sedangkan biaya tetap adalah Rp674.387.500 dan biaya variabel adalah Rp1.027.213.058 dengan biaya variabel per ton adalah Rp16.865,83. Apabila CV. Permata Sejati misalnya pada tahun 2009 merencanakan bahwa biaya sewa akan meningkat sebesar 10% sehingga biaya tetap menjadi Rp677.237.500 dan akan menurunkan biaya variabel sebesar 10% menjadi Rp15.179,25 per ton. Tetapi hal tersebut memungkinkan volume penjualan pada CV. Permata Sejati mengalami peningkatan sebesar 30% menjadi 426.070 ton pada tahun 2009. Maka pengaruh peningkatan yang disarankan dalam perencanaan adalah:

Menurut analisis di atas, dengan adanya peningkatan biaya sewa sebesar 10% dan penurunan biaya variabel sebesar 10% maka memungkinkan volume penjualan CV. Permata Sejati juga meningkat 30% menjadi 426.070 ton. Hal ini juga berarti bahwa laba bersih CV. Permata Sejati pada tahun 2009 akan mengalami peningkatan sebesar Rp262.478.383.

Metode Korelasi Sederhana

Analisis korelasi bertujuan untuk mengetahui kuat atau tidaknya hubungan antara variabel X (biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual) dengan variabel Y (perencanaan laba). Peneliti menggunakan analisis data biaya pemasaran tahun 2008 dan merencanakan bahwa tahun 2009, volume penjualan dan laba akan meningkat sebesar 20%, sedangkan harga jual dianggap konstan selama tahun tersebut.

Hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba adalah sebesar $r = 1$ yang berarti bahwa antara variabel X (biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual) dan variabel Y (perencanaan laba) mempunyai hubungan korelasi sempurna dengan arah korelasi positif atau searah. Secara pengertian teoritis berarti

bahwa apabila biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual meningkat, maka kemungkinan besar laba juga akan meningkat dan hal ini juga berlaku untuk keadaan sebaliknya. Dari hasil perhitungan juga diketahui tingkat kesesuaian (*Adjusted R Square*) adalah sebesar 100% yang berarti bahwa peranan analisis *cost-volume-profit* (biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual) terhadap perencanaan laba adalah sebesar 100%. Hal ini menunjukkan bahwa 100% variasi dari perencanaan laba dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel independen yaitu biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual.

Pengujian Hipotesis

Tahap selanjutnya adalah dilakukan pengujian hipotesis untuk mengetahui apakah hubungan kedua variabel benar-benar terjadi (signifikan). Perumusan hipotesis dengan kriteria sebagai berikut:

1. H_0 = tidak terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba.
2. H_1 = terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba.

Kriteria penerimaan dan penolakan untuk mendapatkan simpulan apakah terdapat hubungan antara variabel independen dan variabel dependen adalah sebagai berikut:

1. $p\text{-value} \leq \alpha (0,05)$, artinya H_0 ditolak dan H_1 diterima
2. $p\text{-value} > \alpha (0,05)$, artinya H_0 diterima dan H_1 ditolak

Berdasarkan hasil perhitungan diketahui bahwa variabel biaya pemasaran dan volume penjualan mempunyai angka signifikan di bawah 0,05. Biaya pemasaran dengan perencanaan laba memiliki arah korelasi negatif dan mempunyai hubungan yang berlawanan. Hal ini berarti terdapat hubungan yang kuat sekali antara biaya pemasaran dengan perencanaan laba atau dengan kata lain jika biaya pemasaran naik maka tingkat laba akan turun atau sebaliknya. Volume penjualan dengan perencanaan laba memiliki arah korelasi positif dan mempunyai hubungan yang searah. Artinya terdapat hubungan yang kuat antara volume penjualan dengan perencanaan laba atau dengan kata lain jika volume penjualan meningkat maka tingkat laba juga akan meningkat. Hal ini menunjukkan bahwa kedua variabel itu mempunyai pengaruh terhadap perencanaan laba. Sedangkan variabel harga jual karena dianggap konstan selama perencanaan tahun 2009, maka variabel tersebut tidak terlalu berpengaruh terhadap perencanaan laba. Secara keseluruhan dapat diketahui bahwa $p\text{-value} = 0,000$ maka $p\text{-value} \leq \alpha (0,05)$ yang artinya H_0 ditolak dan H_1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian pada CV. Permata Sejati serta pembahasan yang dilakukan pada bab sebelumnya, maka penulis mengambil simpulan sebagai berikut:

1. Analisis *cost-volume-profit* dapat membantu manajer dalam memahami perilaku total biaya, total pendapatan, dan laba operasi saat perubahan terjadi dalam tingkat keluaran, harga jual, biaya variabel, atau biaya tetap. Hal tersebut diperlukan untuk membantu manajer dalam perencanaan dan pengambilan keputusan dalam menentukan laba yang optimal.
2. CV. Permata Sejati belum memiliki standar dalam melakukan analisis biaya pemasaran. Selama ini perusahaan tersebut melakukan analisis biaya pemasaran dengan cara membandingkan biaya pemasaran yang dikeluarkan pada tahun berjalan dengan biaya pemasaran pada tahun sebelumnya.

3. Keadaan tahun 2009 diperkirakan lebih baik dibandingkan tahun 2008 dan CV. Permata Sejati misalnya menetapkan laba sebesar 20% dari laba tahun 2008 sebesar Rp4.853.319.665 atau meningkat sebesar Rp970.663.933 yang berarti laba tahun 2009 adalah sebesar Rp5.823.983.598. Maka besarnya penjualan minimal yang harus dicapai oleh CV. Permata Sejati untuk dapat mencapai perencanaan atau target laba pada tahun 2009 adalah sebesar 385.298 ton atau penjualan sebesar Rp7.705.882.957. Jadi, untuk memperoleh laba sebesar Rp5.823.983.598, CV. Permata Sejati harus dapat menjual produknya sebesar 385.298 ton atau sebesar Rp7.705.882.957.
4. Peranan analisis *cost-volume-profit* terhadap perencanaan laba pada CV. Permata Sejati adalah sebesar 100% yang berarti bahwa peranan analisis *cost-volume-profit* terhadap perencanaan laba adalah sebesar 100%. Hal ini menunjukkan bahwa 100% variasi dari perencanaan laba dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel independen yaitu biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual.
5. Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang sangat erat antara biaya pemasaran, volume penjualan, dan harga jual dengan perencanaan laba. Keberhasilan CV. Permata Sejati dalam kegiatan pemasaran sangat menentukan peningkatan volume penjualan, tetapi perusahaan tersebut juga harus memperhatikan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membiayai kegiatan pemasaran tersebut. CV. Permata Sejati harus dapat mengendalikan biaya pemasaran secara efektif dan efisien tanpa mengurangi kegiatan penjualan perusahaan sehingga hal ini akan berdampak positif pada peningkatan volume penjualan yang selanjutnya diharapkan perusahaan tersebut akan memperoleh laba yang optimal.

Saran

Sehubungan dengan kesimpulan yang dikemukakan diatas, penulis mencoba memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. CV. Permata Sejati sebaiknya membuat analisis yang baik terhadap biaya pemasarannya. Hal ini dimaksudkan untuk mempermudah perusahaan dalam memprediksi dan mengendalikan biaya yang akan dikeluarkan.
2. CV. Permata Sejati sebaiknya menetapkan kebijakan dengan segera apa yang terjadi terhadap hasil usaha perusahaan jika terjadi perubahan-perubahan variabel yang mempengaruhi *contribution margin* seperti perubahan biaya tetap, biaya variabel, volume penjualan, dan harga jual.
3. Selama ini, CV. Permata Sejati belum pernah melakukan analisis *cost-volume-profit* (CVP) dalam perencanaan labanya. Biasanya perusahaan tersebut memperkirakan besarnya laba yang ingin dicapai berdasarkan pengalaman tahun sebelumnya dan hanya memperkirakan saja laba tersebut, yang biasanya lebih tinggi dari tahun sebelumnya. Dengan adanya perhitungan dan pengimplementasian analisis *cost-volume-profit* pada CV. Permata Sejati, diharapkan dapat memberikan masukan pada perusahaan tersebut dalam membuat perencanaan yang lebih baik dan sistematis untuk mencapai laba yang optimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Carter, W. K., dan Usry. (2009). *Cost Accounting*, 14th edition. South-Western Cengage Learning.
- Garrison, R. H., E. W. Noreen, dan P. C. Brewer. (2008). *Managerial Accounting*. 12th edition. McGraw Hill.
- Gulo, W. (2004). *Metodologi Penelitian*. Edisi Ketiga. PT. Grasindo. Jakarta.
- Hammer, L. H. dan M. F. Usry. (1999). *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian*. Edisi ke-10. Diterjemahkan oleh: Alfonsus Sirait dan Herman Wibowo. Penerbit Erlangga. Jakarta.

- Hansen, D. R., dan M. M. Mowen. (2005). *Management Accounting*, 7th edition. South-Western Cengage Learning.
- Hariadi, B. (2002). *Akuntansi Manajemen "Suatu Sudut Pandang"*. Edisi Pertama. Penerbit BPFE. Yogyakarta.
- Hasan, M. I. (2002). *Pokok-pokok Materi Statistika 1 (Statistik Deskriptif)*. Edisi Kedua. PT. Bumi Aksara. Jakarta.
- Horngren, C. T., S. M. Datar, dan M. Rajah. (2011). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 14th edition. Pearson-Prentice Hall.
- Mulyadi. (1999). *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Penerbit Aditya Media. Yogyakarta.
- Mulyadi. (2001). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi Ketiga. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Riyanto, B. (2001). *Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan*. Edisi 4. Penerbit BPFE. Yogyakarta.
- Santoso, S. (2000). *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. PT. Elek Media Komputindo. Jakarta.
- Simamora, H. (1999). *Akuntansi Manajemen*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. (2004). *Statistika untuk Penelitian*. Edisi Keenam. Penerbit Alfabeta. Bandung.