

PERENCANAAN LABA ATAS PENJUALAN GLASIR KUNING (GK-4) PADA UPT PSTKP BALI-BPPT TAHUN 2015

I Nyoman Normal

UPT PSTKP Bali-BPPT

inyomannormal_s@yahoo.com

Abstracts: *The aims of this research that relate profit planning on sales of yellow glazur (GK-4) at UPT PSTKP Bali-BPPT in 2015th years were: (1) To know the Break-Even Point (BEP); (2) To assess the Margin Of Safety (MOS); (3) To determine the Shut-Down Point (SDP); (4) To analyze Degree of Operating Leverage (DOL); and (5) To calculate the Contribution Margin each Unit (CMU). The research results about yellow glazur (GK-4) at UPT PSTKP Bali-BPPT in 2015th years shew: (1) The break-Even Point (BEP) was 6.022,05 liter or Rp 437.380.750,00. On the sales of 6.022,05 liter or Rp 437.380.750,00, UPT PSTKP Bali-BPPT does not suffer loss and does not get profit; (3) The Margin of Safety (MOS) was 7,92%. On that of condition, UPT PSTKP Bali-BPPT may decrease its sales from budgeted sales maximum 7,92% so that does not suffer loss. If its sales decrease under 7,92%, so the business still get profit; (4) The Shut-Down Point (SDP) was 2.565,50 liter or Rp 186.550.187,00. On its sales, the business could not pay cash fixed cost, so that feseable to shut-down; (5) The Degree of Operating Leverage (DOL) was 12,61 times. This condition shew that if the sales volume increase 1%, so net profit increase 12,61%. Each increasing of sales volume 1%, it will increase net profit 12,61%; and (6) The Contribution Margin each Unit (CMU) was Rp 16.763,00/liter, that is each sales (1 liter) of the yellow glazur (GK-4), it would get contribution margin Rp 16.763,00 each liter.*

Keywords: *profit planning, yellow glazur (GK-4).*

PENDAHULUAN

Suatu organisasi baik yang berskala besar maupun kecil apakah berorientasi profit atau non profit, apakah dikelola pemerintah ataupun swasta, akan mempunyai perhatian yang besar pada bidang keuangan karena keberhasilan organisasi hampir sebagian besar sangat ditentukan oleh keputusan keuangan atau dengan kata lain masalah yang timbul dalam organisasi berimplikasi terhadap bidang keuangan (Wiagustini, 2014:5). Setiap pemimpin perusahaan berusaha untuk memajukan bisnis perusahaannya melalui sistem pengelolaan yang handal, rasional, dan profesional. Berhasil atau tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen dalam melihat kemungkinan dan kesempatan di masa yang akan datang, baik jangka pendek maupun

jangka panjang. Oleh karena itu, adalah tugas manajemen untuk merencanakan masa depan perusahaannya, agar semua kemungkinan dan kesempatan di masa yang akan datang telah disadari dan telah direncanakan cara menghadapinya sejak sekarang. Perencanaan pada dasarnya merupakan kegiatan membentuk masa depan sekarang.

Kegiatan pokok manajemen dalam perencanaan perusahaan adalah memutuskan sekarang berbagai macam alternatif dan perumusan kebijakan yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang. Ukuran yang sering dipakai untuk menilai berhasil tidaknya manajemen suatu perusahaan adalah laba yang diperoleh perusahaan. Laba terutama dipengaruhi oleh tiga faktor (Mulyadi, 2007:223), yaitu: volume produk yang dijual, harga jual produk, dan biaya.

Biaya menentukan harga jual untuk mencapai tingkat laba yang dikehendaki, harga jual mempengaruhi volume penjualan, sedangkan volume penjualan langsung mempengaruhi volume produksi, dan volume produksi mempengaruhi biaya. Tiga faktor tersebut saling berkaitan satu sama lain. Akuntansi biaya sangat penting bagi manajer suatu perusahaan dalam memajukan perusahaan. Tujuan atau manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu informasi biaya yang bermanfaat untuk: (1) Perencanaan dan pengendalian biaya; (2) Penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti; dan (3) Pengambilan keputusan oleh manajemen.

Dalam rangka memproduksi atau menghasilkan suatu produk baru, baik barang maupun jasa, perusahaan terkadang perlu terlebih dulu merencanakan berapa besar laba yang ingin diperoleh (Kasmir, 2014:332). Artinya dalam hal ini besar laba merupakan prioritas yang harus dicapai perusahaan disamping hal-hal lainnya. Dalam perencanaan laba jangka pendek, hubungan antara biaya, volume, dan laba memegang peranan penting, sehingga dalam pemilihan alternatif tindakan dan perumusan kebijakan untuk masa yang akan datang, manajemen memerlukan informasi untuk menilai berbagai macam kemungkinan yang berakibat terhadap laba yang akan datang. Apabila suatu perusahaan hanya mempunyai biaya variabel saja, maka tidak akan muncul masalah titik impas dalam perusahaan tersebut. Masalah titik impas baru muncul apabila suatu perusahaan disamping mempunyai biaya variabel juga mempunyai biaya tetap. Besarnya biaya variabel secara totalitas akan berubah-ubah sesuai dengan perubahan volume produksi, sedangkan besarnya biaya tetap secara totalitas tidak mengalami perubahan meskipun ada perubahan volume produksi. Adapun biaya yang termasuk golongan biaya variabel pada umumnya adalah bahan mentah, upah buruh langsung (*direct labor*), komisi penjualan.

Sedangkan yang termasuk golongan biaya tetap pada umumnya adalah depresiasi aktiva tetap, sewa, bunga utang, gaji pegawai, gaji pimpinan, gaji staf riset, dan biaya kantor.

Adanya unsur variabel di satu pihak dan unsur tetap di lain pihak, maka dapat terjadi bahwa suatu perusahaan dengan volume produksi tertentu menderita kerugian, karena penghasilan penjualannya hanya menutup biaya variabel dan sebagian saja dari biaya tetap. Ini berarti bahwa bagian dari penghasilan penjualan yang tersedia untuk menutup biaya tetap tidak cukup untuk menutup biaya tetapnya. Penghasilan penjualan setelah dikurangi biaya variabel merupakan bagian dari penghasilan penjualan yang tersedia untuk menutup biaya tetap biasanya disebut *contribution margin* atau *contribution to fixed cost*. Apabila *contribution margin* lebih besar daripada biaya tetap, berarti penghasilan penjualan lebih besar daripada biaya total, maka perusahaan mendapatkan keuntungan. Berhubung dengan itu maka sangatlah penting bagi pimpinan suatu perusahaan untuk mengetahui pada volume kegiatan atau volume produksi penjualan berapa penghasilan penjualan dapat tepat menutup biaya totalnya untuk dapat menghindarkan kerugian. Volume penjualan dimana penghasilannya (*revenue*) tepat sama besarnya dengan biaya totalnya, sehingga perusahaan tidak mendapatkan keuntungan ataupun tidak menderita kerugian dinamakan *break-even point* (Riyanto, 2012:292).

UPT PSKTP Bali sebagai lembaga pemerintah non kementerian yang tugas pokoknya melakukan kegiatan pengkajian, pengembangan, pelayanan, dan perekayasaan keramik dan porselin, khususnya pada bidang pelayanan jasa teknologi, dalam operasionalnya melakukan kegiatan yang menghasilkan laba (Penerimaan Negara Bukan Pajak/PNBP) dari jasa teknologi yang diberikan kepada pelanggan, yaitu jasa teknologi keramik berupa: jasa pengolahan bahan baku, jasa penyediaan bahan baku siap pakai, jasa desain dan pengolahan produk, jasa pembakaran, dan jasa pendidikan &

pelatihan. Jasa penyediaan bahan baku siap pakai terdiri dari beberapa jenis, yaitu *stoneware*, *earthenware*, porselen, massa cor, glasir, dan lain-lain. Pada proses penyediaan bahan pewarna keramik, UPT PSTKP Bali memproduksi beberapa jenis glasir tergantung bahan baku dan pewarna yang digunakan. Salah satu glasir yang diproduksi adalah glasir kuning (GK-4), yang bahan baku utamanya berupa *feldspar* RRC dan pigmen kuning.

Proses pengolahan glasir kuning (GK-4) menggunakan metode harga pokok proses, dengan tujuan untuk mengisi persediaan yang dibutuhkan untuk dijual dan menyediakan bahan baku pewarna keramik kepada divisi pengglasiran (*intern*). Pada proses produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4), belum pernah dilakukan perencanaan laba jangka pendek oleh UPT PSTKP Bali, pada hal perencanaan ini sangat penting bagi manajemen untuk bahan identifikasi, evaluasi, pengarahan, dan pengendalian kegiatan,

khususnya yang berkaitan dengan glasir kuning (GK-4). Kondisi ini mengakibatkan tidak terarahnya proses produksi dan penjualan yang dilakukan, serta pembebanan biaya yang tidak akurat. Produksi yang tidak terarah, penjualan yang memprihatinkan, dan pembebanan biaya yang kurang ekonomis menyebabkan tingkat pencapaian laba yang tidak jelas. Laba merupakan salah satu ukuran kinerja keuangan, terutama profitabilitas. Untuk mencapai tingkat profitabilitas yang optimal, maka perlu dilakukan perencanaan laba jangka pendek yang dasar analisisnya adalah analisis pulang pokok (*break-even analysis*).

Proses produksi glasir kuning (GK-4) menggunakan beberapa jenis aktiva tetap, seperti gedung, timbangan, mesin, kendaraan, dan peralatan. Daftar aktiva tetap dalam memproduksi glasir kuning (GK-4) adalah sebagai berikut (Tabel 1):

Tabel 1. Daftar Aktiva Tetap dalam Proses Produksi Glasir Kuning (GK-4)

No	Nama Aktiva Tetap	Umur Ekonomis (Tahun)	Unit	Harga Perolehan (Rp)	Keterangan
1	Gedung produksi bahan	20	65,7 m ²	7.884.000,00	-
2	Timbangan	15	1 unit	20.000.000,00	-
3	Potmill	15	1 unit	3.000.000,00	-
4	Kendaraan	15	1 unit	50.000.000,00	-
5	Meja	10	1 unit	500.000,00	-
6	Kursi	10	1 unit	350.000,00	-
7	Gudang bahan	20	12 m ²	9.600.000,00	-
8	Gedung pemasaran	20	6 m ²	4.800.000,00	-
9	Gedung administrasi & umum	20	6 m ²	4.800.000,00	-
-	Jumlah aktiva tetap	-	-	100.934.000,00	-

Sumber: UPT PSTKP Bali-BPPT, 2015.

Tabel 1 menunjukkan bahwa harga perolehan aktiva tetap yang digunakan oleh Pelayanan Jasa Teknologi UPT PSTKP Bali-BPPT dalam memproduksi glasir kuning (GK-4) adalah Rp 100.934.000,00. Biaya variabel satuan yang dibebankan dalam memproduksi dan menjual glasir kuning (GK-4) adalah Rp 45.970,87. Harga jual yang ditetapkan untuk menjual glasir kuning (GK-4) adalah Rp 72.069,93 per liter. Glasir kuning (GK-4) terdiri dari campuran bahan

baku berikut: *Feldspar* RRC 44,81%, Kapur 18,67%, Kuarsa 11,20%, Kaolin 18,67%, TiO₂ 2,80%, dan Pigmen Kuning 3,85%. Berdasarkan data yang tersedia terdapat suatu kesenjangan bahwa di satu sisi perusahaan ingin memperoleh kembali investasi yang dilakukan dalam waktu dekat, namun di sisi lain perusahaan belum tahu apa yang harus dilakukan untuk mencapai keadaan tersebut.

Pokok permasalahan dalam penelitian yang berkaitan dengan titik pulang pokok

(TPP) glasir kuning (GK-4) ini adalah: (1) Berapa penjualan yang harus dilakukan agar perusahaan mencapai titik pulang pokok (*Break-Even Point/BEP*)?; (2) Berapa tambahan penjualan boleh turun (*Margin Of Safety/MOS*) agar perusahaan tidak menderita kerugian?; (3) Berapa titik penutupan usaha (*Shut-Down Point/SDP*) sehingga perusahaan tidak layak dilanjutkan lagi?; (4) Berapa dampak perubahan pendapatan penjualan terhadap laba bersih pada tingkat penjualan tertentu (*Degree of Operating Leverage/DOL*)?; dan (5) Berapa laba kontribusi per unit (*Contribution Margin per Unit/CMU*) yang dicapai perusahaan?

Tujuan penelitian yang berkaitan dengan glasir kuning (GK-4) ini adalah: (1) Untuk mengetahui penjualan yang harus dilakukan agar perusahaan mencapai titik pulang pokok (*Break-Even Point/BEP*); (2) Untuk mengkaji tambahan penjualan boleh turun (*Margin Of Safety/MOS*) agar perusahaan tidak menderita kerugian; (3) Untuk menentukan titik penutupan usaha (*Shut-Down Point/SDP*) sehingga perusahaan tidak layak dilanjutkan lagi; (4) Untuk menganalisis perubahan pendapatan penjualan terhadap laba bersih pada tingkat penjualan tertentu (*Degree of Operating Leverage/DOL*); dan (5) Untuk mendapatkan laba kontribusi per unit (*Contribution Margin per Unit/CMU*) yang dicapai oleh perusahaan.

Penelitian ini diharapkan bermanfaat: (1) Bagi UPT PSTKP Bali-BPPT, sebagai pedoman dalam melakukan perencanaan laba glasir kuning (GK-4) sesuai dengan dengan pendekatan titik pulang pokok (*Break-Even Point/BEP*); (2) Bagi Pengusaha (Perajin Keramik), sebagai informasi penting untuk pembinaan dan perbaikan metode perhitungan *Break-Even Point/BEP*, *Margin Of Safety/MOS*, *Shut-Down Point/SDP*, *Degree of Operating Leverage/DOL*, dan *Contribution Margin per Unit/CMU*; (3) Bagi Pemerintah, sebagai sarana penggalan sumber dana dari pelayanan jasa teknologi dengan memutuskan perencanaan laba

yang paling menguntungkan; dan (4) Bagi peneliti, teknisi litkayasa, maupun fungsional lainnya, merupakan informasi awal untuk mengembangkan penelitian lainnya yang berhubungan dengan perencanaan laba jangka pendek.

KAJIAN LITERATUR

Perencanaan Laba

Perencanaan (*planning*) merupakan aktivitas perumusan secara terperinci langkah yang perlu dilakukan untuk mencapai suatu tujuan (Hery, 2014:90). Perencanaan mensyaratkan adanya penetapan tujuan yang hendak dicapai dan pengidentifikasian langkah (metode) yang perlu dilakukan dan pelaksanaannya harus selalu dimonitor untuk memastikan bahwa rencana tersebut telah berjalan sebagaimana mestinya. Sistem akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban berupa informasi yang akan datang dan bermanfaat untuk menyusun anggaran, sedangkan informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilaian manajemen pusat pertanggungjawaban (Suindrawan, 2013:69). Setiap perusahaan, baik bank maupun non bank pada suatu waktu (periode tertentu) akan melaporkan semua kegiatan keuangannya. Laporan keuangan ini bertujuan untuk memberikan informasi keuangan, baik kepada pemilik, manajemen, maupun pihak luar yang berkepentingan terhadap laporan keuangan (Mahanavami, 2013:17). Analisis impas merupakan alat penting untuk perencanaan laba (tim Dosen LP3I, 2010:17).

Laba atau keuntungan merupakan salah satu tujuan utama perusahaan dalam menjalankan aktivitasnya. Pihak manajemen selalu merencanakan besar perolehan laba pada setiap periode, yang ditentukan melalui target yang harus dicapai (Mendra, 2014:146). Perencanaan laba jangka pendek adalah menentukan strategi yang merupakan salah satu dari beberapa cara untuk menjangkau satu tujuan (Dharmanegara, 2010:69). Dalam perencanaan laba kita juga harus menentukan tujuan, yaitu sasaran yang dapat diukur

dan yang dikembangkan dari analisis atas keadaan sekarang dan di masa mendatang. Akhirnya kita harus melihat yang diperlukan untuk menerapkan rencana. Perencanaan laba melibatkan susunan tujuan laba realistik serta sasaran yang harus dipenuhinya. Menurut Dharmaningara (2010:70) rencana harus mempertimbangkan bentuk organisasi, lini produk (misalnya baru atau usang), mewujudkan jasa, harga penjualan, volume penjualan, biaya (biaya manufaktur, dan operasi), pangsa pasar, wilayah, keterampilan dari kekuatan tenaga kerja, sumber dari barang persediaan, kondisi ekonomi, lingkungan politis, risiko, efektivitas kekuatan penjualan, kesehatan keuangan (misalnya arus kas untuk membiayai program), sumber daya fisik dan kondisi, jadual produksi, sumber daya manusia (misalnya angka dan kualitas karyawan, pelatihan program, hubungan dengan perserikatan), distribusi fasilitas, laju pertumbuhan, kemampuan teknologi, aspek motivasional, dan publisitas.

Titik Impas (*Break Even Point*)

Banyak para ahli berpendapat tentang pengertian *break even point*, dimana pengertian satu dengan lainnya berbeda tetapi pada prinsipnya mempunyai konsep dasar yang sama. Mulyadi (2007:72) menyatakan bahwa “impas adalah suatu keadaan dimana suatu usaha tidak memperoleh laba dan tidak menderita rugi, dengan kata lain suatu usaha dikatakan impas jika jumlah pendapatan (*revenue*) sama dengan jumlah biaya, atau apabila laba kontribusi hanya dapat digunakan menutup biaya tetap saja”.

Hansen dan Mowen (1997:16) menyatakan “*Break even point is where total revenues equal total costs, the point is zero profits*”. Analisis *break even point* tidak hanya semata-mata untuk mengetahui keadaan perusahaan yang *break even* saja, akan tetapi analisa *break even* mampu memberikan informasi pada pimpinan perusahaan berbagai tingkat volume penjualan serta hubungannya dengan kemungkinan memperoleh laba menurut tingkat penjualan

yang dihasilkan.

Break-even ialah keadaan pada saat perusahaan tidak memperoleh laba tetapi tidak menderita rugi (Simangunsong, 1995:71). Simpulan dari keadaan *break-even* adalah: (a) Dalam keadaan *break-even*, maka total penghasilan sama dengan total biaya; (b) Untuk mengetahui/menentukan *break-even*, perlu diadakan analisis terhadap penghasilan dan biaya; dan (c) *Break-even* dapat dipakai sebagai dasar untuk menentukan besarnya penjualan minimum agar perusahaan tidak menderita rugi tetapi juga tidak mendapat laba. Menurut Husnan dan Pudjiastuti (2002:235), pada suatu titik tertentu akan terdapat situasi dimana penghasilan sama dengan total biaya (disini biaya-biaya adalah biaya operasi, tidak termasuk biaya karena menggunakan utang). Pada jumlah produksi dan penjualan itulah dikatakan bahwa perusahaan berada dalam keadaan impas (*break-even*). Rumus perhitungan *Break-Even Point (BEP)* adalah (Mulyadi, 2007:232): (1) Impas/BEP (dalam satuan produk yang dijual) = $\frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Harga jual per satuan} - \text{Biaya variabel per satuan}}$; dan (2) Impas/BEP (dalam rupiah penjualan) = $\frac{\text{Biaya tetap}}{1 - \frac{\text{Biaya variabel per satuan}}{\text{Harga jual per satuan}}}$.

Analisis Biaya-Volume-Laba (*Cost-Volume-Profit*)

Analisis biaya-volume-laba adalah metode analisis untuk melihat hubungan antara besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan dan besarnya volume penjualan serta laba yang diperoleh selama suatu periode tertentu (Rudianto, 2013:27). Analisis biaya-volume-laba sangat membantu manajer perusahaan untuk membuat keputusan yang berkaitan dengan fungsinya. Analisis ini membantu manajer untuk melihat hubungan diantara lima unsur berikut: (1) Harga produk, yaitu harga yang ditetapkan selama suatu periode tertentu secara konstan. Informasi harga pokok produksi dapat dijadikan titik tolak dalam menentukan harga jual yang tepat kepada konsumen dalam arti yang menguntungkan perusahaan dan menjamin kelangsungan

hidup perusahaan (Normal, 2013:84); (2) Volume atau tingkat aktivitas, yaitu banyaknya produk yang dihasilkan dan direncanakan akan dijual selama suatu periode tertentu; (3) Biaya variabel per unit, yaitu besarnya biaya produk yang dibebankan secara langsung pada setiap unit barang yang diproduksi; (4) Total biaya tetap, yaitu keseluruhan biaya periodik selama suatu periode tertentu; dan (5) Bauran produk yang dijual, yaitu proporsi relatif produk-produk perusahaan yang akan dijual. Laba bersih merupakan kelebihan seluruh pendapatan atas seluruh biaya untuk suatu periode tertentu setelah dikurangi pajak penghasilan yang disajikan dalam laporan laba rugi.

Pengumuman informasi akuntansi khususnya informasi laba bersih akan memberikan sinyal bahwa perusahaan mempunyai prospek yang baik di masa yang akan datang dan mengestimasi kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba di masa yang akan datang (Sutriasih, dkk, 2013:1055). Dalam mengadakan analisis *Cost-Volume-Profit (CVP)* umumnya dan *Break-Even Point (BEP)* khususnya, pengertian dan perhatian yang lebih besar terhadap *Contribution Margin (CM)* sangat diperlukan sekali, karena dengan cepat pula kita dapat membuat keputusan dan sebagai titik awal dari keputusan-keputusan berikutnya, atau di dalam pembahasan soal-soal manajemen akuntansi (Ahmad, 1995:56).

Margin of Safety (MOS) dan Shut Down Point (SDP)

Riyanto (2012:299) menyatakan bahwa *Margin Of Safety (MOS)* merupakan angka yang menunjukkan jarak antara penjualan yang direncanakan atau dibudgetkan (*budgeted sales*) dengan penjualan pada *Break-Even Point (BEP)*. *MOS* adalah juga menggambarkan batas jarak, dimana kalau berkurangnya penjualan melampaui batas jarak tersebut, perusahaan akan menderita kerugian, dengan rumus $MOS = ((\text{Penjualan yang direncanakan} - \text{Penjualan pada } break\text{-even}) : (\text{Penjualan yang direncanakan})) \times 100\%$.

SDP adalah suatu informasi pada pendapatan penjualan berapa usaha perusahaan secara ekonomis tidak pantas untuk dilanjutkan lagi (Mulyadi, 2007:227). Suatu usaha tidak layak secara ekonomis untuk dilanjutkan jika pendapatan penjualannya tidak cukup untuk menutup biaya tunainya. Untuk menjawab pertanyaan ini, manajemen memerlukan informasi SDP. Apabila ditinjau dari sudut biaya, pengambilan keputusan untuk menutup usaha dilakukan dengan mempertimbangkan pendapatan penjualan dengan biaya tunai (*cash cost* atau *out of pocket costs* atau biaya keluar dari kantong).

Biaya tunai adalah biaya-biaya yang memerlukan pembayaran segera dengan uang kas (Mulyadi, 2007:254). Biaya variabel biasanya merupakan biaya tunai tetapi biaya tetap mungkin juga termasuk sebagai biaya tunai, seperti gaji pengawas pabrik dan biaya pemeliharaan. Dalam pengambilan keputusan untuk menutup usaha harus diadakan pembedaan antara biaya keluar dari kantong (*out of pocket costs*) dengan biaya terbenam (*sunk cost*, yaitu pengeluaran yang dilakukan pada masa yang lalu, yang manfaatnya masih dinikmati sampai sekarang, seperti biaya depresiasi, amortisasi, dan depleksi). Rumus menghitung SDP adalah = Biaya tetap tunai : *Contribution margin ratio*. $Contribution\ margin\ ratio = Contribution : Sales = 1 - (Variable\ cost : Sales)$.

Degree of Operating Leverage (DOL) dan Contribution Margin each Unit (CMU)

Degree of Operating Leverage (DOL) merupakan ukuran yang menunjukkan persentase perubahan laba bersih sebagai dampak terjadinya sekian persen perubahan pendapatan penjualan (Mulyadi, 2007:227). Jika misalnya manajer pemasaran mengajukan usulan untuk memberikan hadiah kepada para pembeli produk perusahaan, dengan harapan terjadi kenaikan pendapatan penjualan sebesar 10%, maka manajemen puncak ingin dengan cepat mengetahui dampak kenaikan pendapatan penjualan tersebut terhadap laba bersih. Untuk memenuhi kebutuhan tersebut, manajemen memerlukan informasi *DOL*.

Dalam proses penyusunan anggaran, berbagai usulan kegiatan yang diajukan oleh manajemen menengah dihitung dampaknya terhadap pendapatan dan biaya. Perubahan pendapatan dan biaya yang diperkirakan akan terjadi tersebut kemudian dipertimbangkan dampaknya terhadap berbagai parameter tersebut di atas (impas, batas aman, titik penutupan usaha, dan DOL. Berbagai parameter tersebutlah yang kemudian menjadi dasar pertimbangan dalam memutuskan pemilihan usulan investasi. Untuk mempertimbangkan apakah manajemen puncak akan menerima usulan kegiatan yang diajukan oleh manajemen menengah tersebut, manajemen puncak memerlukan informasi pendapatan diferensial dan biaya diferensial dalam tahun anggaran yang akan datang. Rumus menghitung DOL adalah = Laba kontribusi : Laba bersih. Laba kontribusi berubah sebanding dengan perubahan pendapatan. Dengan demikian setiap perubahan pendapatan penjualan dapat diketahui dengan cepat dampaknya terhadap laba bersih dengan menggunakan angka DOL.

Laba kontribusi per unit (*Contribution Margin per Unit/CMU*) merupakan kelebihan pendapatan penjualan di atas biaya variabel (Mulyadi, 2007:227). Informasi laba kontribusi memberikan gambaran jumlah yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba. Semakin besar laba kontribusi, semakin besar kesempatan yang diperoleh perusahaan untuk menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba. Laba kontribusi per unit merupakan laba kontribusi dibagi dengan volume penjualan. Dalam perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk, jika laba kontribusi per unit ini dihubungkan dengan menggunakan penggunaan sumber daya yang langka (*scarce resources*), manajemen akan memperoleh informasi kemampuan berbagai macam produk untuk menghasilkan laba. Informasi ini memberikan landasan bagi manajemen dalam pemilihan produk yang mampu menghasilkan laba tertinggi dalam

memanfaatkan sumber daya yang langka. Rumus untuk menghitung *CMU* adalah = Laba kontribusi : Volume penjualan.

Glafir dan Komposisi Glafir Kuning (GK-4)

Pengglasiran merupakan salah satu tahap (bagian) proses produksi benda keramik. Pengglasiran dilakukan setelah tahap penghalusan pada pembuatan prototipe produk keramik. Pengglasiran bertujuan untuk membuat benda keramik lebih kuat, lebih halus, tahan terhadap suhu bakar 1.250°C, dan berwarna sesuai dengan warna glafir yang diinginkan (disenangi) oleh konsumen (Normal, 2013:236). Metode *time and material pricing* dapat diterapkan dalam menentukan harga jual glafir, seperti glafir merah (GM-1, GM-2, GM-3, GM-4, GM-5), glafir kuning (GK-1, Gk-2, GK-3, GK-4, GK-5), glafir biru (GB-1, GB-2, GB-3, GB-4, GB-5), dan jenis glafir lainnya (Normal, 2014:145). Penelitian glafir merah yang dilakukan oleh Normal (2014:106) menyebutkan bahwa glafir merah agak muda (GMR-2) cocok digunakan untuk mewarnai benda keramik pada suhu 1.250°C. Titik pulang pokok glafir merah agak muda (GMR-2) adalah Rp 6.262,72 liter atau Rp 395.558.694,00. Pada penjualan tersebut UPT PSTKP Bali tidak menderita kerugian dan tidak memperoleh keuntungan.

Pada pembuatan glafir, ada parameter yang harus diperhatikan yaitu kekentalan atau dapat juga berat jenisnya. Kekentalan berhubungan langsung dengan berat jenis suatu glafir, semakin kental suatu glafir maka berat jenisnya akan semakin tinggi. Glafir yang digunakan di lingkungan UPT PSTKP Bali biasanya mempunyai berat jenis antara 1,5 sampai dengan 1,6 gram/cm³. Glafir yang encer (BJ kecil) biasanya diterapkan pada badan keramik biskuit dengan nilai peresapan air (PA) yang tinggi, sedangkan glafir yang kental diterapkan pada badan keramik biskuit dengan nilai PA yang rendah. Glafir dengan BJ rendah mengandung banyak air, dengan diterapkan pada badan keramik biskuit bernilai PA tinggi maka glafir yang terserap

akan banyak. Dengan demikian ketebalan glasir akan cukup, akan tetapi jika glasir kental diterapkan pada keramik biskuit dan glasir yang terserap banyak maka ketebalan glasir akan berlebihan. Glasir yang ketebalannya berlebihan akan berpotensi mengalami cacat produk berupa *crawling* karena gaya kohesi antar butiran glasir lebih besar daripada gaya adhesi antara glasir dengan badan keramik yang dilapisinya. Jika glasir dengan BJ rendah diterapkan pada badan keramik dengan PA rendah maka glasir yang terserap akan sedikit sehingga lapisan glasir akan tipis. Sedangkan jika glasir dengan BJ tinggi diterapkan pada badan keramik biskuit dengan nilai PA rendah maka glasir yang diserap akan mempunyai ketebalan yang cukup sehingga mampu melapisi badan keramik dengan baik. Pemilihan BJ glasir didasarkan pada suhu bakar biskuit yang diterapkan pada badan keramik.

Glasir harus sesuai dengan bodi keramik (Alexander, 2000:100). Apabila barang keramik panas atau dingin, barang keramik akan membesar atau menyusut. Kalau pembesaran (ekspansi) bodi/badan dan glasir tidak sama, akan menyebabkan glasir retak dan pecah. Percobaan bisa dilakukan dengan resep glasir atau kadang-kadang dengan bodi (tanah liat) juga, agar keduanya mempunyai sifat pembesaran (ekspansi) yang sama, misalnya dengan campuran segi tiga. Semua bahan-bahan yang digunakan dalam resep glasir atau tanah liat mempunyai ekspansi yang lain. Pada dasar glasir itu bisa didapat resep glasir dengan warna yang berlainan dan bisa berupa warna yang tembus cahaya atau tidak. Warna yang ditambahkan bisa berupa titanium sebesar 10% - 15% yang berupa warna putih, tidak jernih, atau bahan pewarna lainnya yang mengakibatkan perubahan warna bahan semula.

Bahan baku yang digunakan untuk membentuk glasir adalah *Feldspar* RRC, Kapur, Kuarsa Belitung, ZnO, Kaolin Belitung, CoO, Pb3O4, Abu kerang, ZrO, TiO2, Fe2O3, BiCO, MgO, CuO, dan MnO2. Bahan-bahan tersebut dapat dicampur sesuai

dengan warna glasir yang diinginkan. Kaolin berasal dari kata-kata *China Kao Ling* yang berarti tebing tinggi. Tempat perajin keramik China mula-mula memakai lempung putih. Kaolin merupakan lempung yang relatif murni berwarna putih pada keadaan kering dan berwarna putih juga setelah dibakar. Kaolin juga merupakan sejenis tanah liat yang bersifat halus, putih, lunak dan plastis, tidak berat, terutama terdiri dari mineral kaolinit (Alexander, 2000:53). Komposisi tersebut mengandung alumina, silika, dan air Al2O3. SiO2.2H2O. Kaolin yang dipakai adalah Kaolin Belitung. Bahan lainnya Kuarsa, Kapur, ZnO, CoO, dan Feldspar RRC. Bahan baku glasir kuning (GK-4) adalah *Feldspar* RRC 44,81%, Kapur 18,67%, Kuarsa 11,20%, Kaolin 18,67%, TiO₂ 2,80%, dan Pigmen kuning 3,85%.

METODE PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah: (1) Data kualitatif, yaitu data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar (Sugiyono, 1999:13). Pada penelitian ini, data kualitatif yang digunakan adalah : sejarah berdirinya UPT PSTKP Bali-BPPT, aktiva tetap yang digunakan dalam pembuatan glasir kuning (GK-4), struktur organisasi, fungsi pokok UPT PSTKP Bali-BPPT, uraian tugas, proses pembuatan glasir kuning (GK-4), dan jenis bahan baku pembuatan glasir kuning (GK-4); dan (2) Data kuantitatif, yaitu data yang berbentuk angka, atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2008). Pada penelitian ini, data kuantitatif yang digunakan adalah: biaya penyusutan aktiva tetap yang digunakan dalam proses produksi, kuantitas bahan, harga bahan, biaya listrik, biaya telepon, biaya air, biaya tenaga kerja selama proses produksi, komposisi bahan, harga pokok produksi, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, dan Upah Minimum Kota Denpasar.

Sumber data dalam penelitian ini dapat dibedakan menjadi dua, yaitu: (1) Data primer, yaitu data yang diperoleh atau dikumpulkan oleh seorang peneliti atau suatu

lembaga tertentu langsung dari sumbernya, dicatat dan diamati untuk pertama kalinya dan hasilnya digunakan langsung oleh peneliti atau oleh lembaga itu sendiri untuk memecahkan permasalahan yang akan dicari jawabannya (Gorda, 1994:78). Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah: aktiva tetap, biaya penyusutan, biaya listrik, biaya telepon, biaya air, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, komposisi bahan baku, penggunaan bahan baku, biaya pemeliharaan, dan jumlah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pengolahan bahan; dan (2) Data sekunder, yaitu data yang diperoleh peneliti bukan dari hasil pengumpulan dan pengolahan sendiri melainkan dilakukan oleh orang lain atau oleh lembaga tertentu (Gorda, 1994:79). Jadi data yang digunakan oleh peneliti dalam upaya mencari jawaban atas permasalahan penelitiannya adalah data yang dipublikasikan oleh orang lain atau lembaga tertentu lainnya dan tidak oleh peneliti sendiri. Data sekunder pada penelitian ini adalah: upah minimum kota Denpasar dari Depnakertrans, jenis bahan baku keramik dari Balai Besar Industri Keramik Bandung, dan standar peresapan air yang memenuhi syarat sebagai glasir dari *American Standard Testing Material (ASTM)*.

Pengumpulan data dilakukan melalui: (1) Observasi, yaitu suatu cara pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti dengan mengamati langsung terhadap obyeknya atau mengganti obyeknya (Gorda, 1994:84). Observasi pada penelitian ini dilakukan dengan mengamati proses pembentukan glasir kuning (GK-4) dan campuran bahan baku yang digunakan; dan (2) Wawancara, yaitu suatu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara lisan antara pewawancara dan orang yang diwawancarai atau responden (Gorda, 1994:81). Pada teknik ini terjadi interaksi yang berhadapan-hadapan antara pewawancara dengan responden, kesan pertama pewawancara akan menentukan keberhasilan dalam pengumpulan data. Wawancara pada penelitian ini dilakukan kepada bagian laboratorium, bagian

pengolahan bahan, bendahara pelayanan teknis, manajer pelayanan teknis, dan kelompok fungsional tekno-ekonomi.

Teknik analisis data yang digunakan dalam analisis titik pulang pokok (TPP) glasir kuning (GK-4) adalah: (1) Titik pulang pokok - *Break-Even Point/BEP* (Mulyadi, 2007:232) (dalam satuan produk yang dijual) = $\text{Biaya Tetap} : (\text{Harga Jual per satuan} - \text{Biaya Variabel per satuan})$, atau $\text{Break-Even Point/BEP}$ (dalam rupiah penjualan) = $(\text{Biaya Tetap}) : ((1 - (\text{Biaya Variabel per satuan} : \text{Harga Jual per satuan}))$; (2) Batas aman - *Margin of Safety/MOS* (Riyanto, 2012) = $((\text{Penjualan yang Direncanakan} - \text{Penjualan pada Break-Even Point}) : (\text{Penjualan yang Direncanakan})) \times 100\%$; (3) Titik penutupan usaha (*Shut-Down Point/SDP*) (Mulyadi, 2007:255) = $\text{Biaya Tetap Tunai} : \text{Contribution Margin Ratio}$; (4) *Degree of Operating Leverage/DOL* (Mulyadi, 2007:257) = $\text{Laba Kontribusi} : \text{Laba Bersih}$; dan (5) *Contribution Margin each Unit/CMU* (Mulyadi, 2007:228) = $(\text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel}) : (\text{Volume Penjualan})$.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Titik Pulang Pokok (*Break-Even Point/BEP*) Glasir Kuning (GK-4)

Data yang ada pada UPT PSTKP Bali atas penjualan glasir kuning (GK-4), yaitu (a) Harga jual yang ditetapkan dalam penjualan glasir kuning (GK-4) adalah Rp 72.629,93 per liter; (b) Biaya variabel yang dikeluarkan atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) adalah Rp 50.684,22 per liter; (c) Biaya tetap glasir kuning (GK-4) sebesar Rp 100.934.000,00 per tahun, yang terdiri dari biaya produksi tetap Rp 41.334.000,00 dan biaya operasi tetap Rp 59.600.000,00; (d) Kapasitas produksi normal setahun adalah $(160 \text{ jam} : 7 \text{ jam}) \times 3 \text{ liter} \times 12 = 822,84$ liter, maka dapat dilakukan perhitungan titik pulang pokok glasir kuning (GK-4) sebagai berikut: Titik pulang pokok (*Break-Even Point/BEP*) (dalam satuan produk yang dijual) = $(\text{Biaya Tetap}) : (\text{Harga Jual per satuan} - \text{Biaya Variabel per satuan})$. $\text{BEP} =$

(Rp 100.934.000,00) : (Rp 72.629,93 - Rp 55.869,18). BEP = 6.022,0456 liter. *Break-Even Point/BEP* (dalam rupiah penjualan) = (biaya tetap) : ((1 - (biaya variabel per satuan : harga jual per satuan)). BEP = (Rp 100.934.000,00) : ((1 - (Rp 55.869,18 : Rp

72.629,93)). BEP = Rp 437.380.750,00. Perhitungan Titik Pulang Pokok (*Break-Even Point/BEP*) atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) ditunjukkan pada Laporan Laba-Rugi Diproyeksikan Tahun 2015 (Tabel 2) berikut:

Tabel 2. Titik Pulang Pokok (*Break-Even Point/BEP*) dan Laporan Laba-Rugi Glasir Kuning (GK-4) atas Produksi dan Penjualan Glasir Kuning (GK-4) pada UPT PSTKP Bali – BPPT (Untuk Perhitungan Titik Pulang Pokok (*Break-Even Point/BEP*) Tahun Anggaran 2015)

Penjualan : 6.022,05 liter x Rp 72.629,93	Rp 437.380.750,00	100,00%
Biaya Variabel : 6.022,0456 liter x Rp 55.869,18	336.446.750,00	74,48%
Laba Kontribusi (dibulatkan)	Rp 100.934.000,00	25,52%
Biaya Tetap	100.934.000,00	25,52%
Laba Bersih	Rp 0,00	0,00%

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Tabel 2 menunjukkan bahwa dari laporan laba-rugi yang sesungguhnya tahun 2015, terlihat bahwa penjualan yang sesungguhnya dicapai oleh PSTKP adalah sebesar Rp 437.380.750,00. Dari penjualan tersebut, manajemen memerlukan informasi mengenai berapa penjualan minimum yang harus dicapai dalam tahun anggaran 2015 agar dalam tahun anggaran yang akan datang PSTKP tidak mengalami kerugian. Pada tabel 2 terlihat bahwa penjualan sebesar Rp 437.380.750,00 dalam tahun anggaran tersebut, minimum PSTKP harus dapat menjual sebesar itu. Pada keadaan tersebut PSTKP tidak menderita rugi maupun tidak memperoleh laba atau dalam keadaan impas.

Batas Aman (*Margin of Safety/MOS*) Glasir Kuning (GK-4)

Dari target penjualan sebesar Rp 475.000.000,00 manajemen memerlukan informasi berapa jumlah maksimum penurunan target penjualan boleh terjadi, agar penurunan tersebut tidak mengakibatkan perusahaan menderita kerugian. Untuk

menjawab pertanyaan tersebut, manajemen memerlukan informasi batas aman (*Margin of Safety/MOS*) dari anggaran laba yang diproyeksikan dalam tahun anggaran yang akan datang. Berdasarkan data yang ada pada UPT PSTKP Bali-BPPT tahun 2015, diperoleh titik pulang pokok adalah Rp 437.380.750,00. Jumlah maksimum penurunan penjualan yang boleh terjadi (batas aman) agar tidak menyebabkan perusahaan mengalami kerugian dapat dihitung sebagai berikut: Batas aman (*Margin of Safety/MOS*) = ((penjualan yang direncanakan – penjualan pada *BEP*) : (penjualan yang direncanakan)) x 100%. $MOS = ((Rp\ 475.000.000,00 - Rp\ 437.380.750,00) : (Rp\ 475.000.000,00)) \times 100\%$. $MOS = 7,92\%$. Pengujian batas aman (*Margin of Safety/MOS*) atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) ditunjukkan pada Laporan Laba-Rugi yang Diproyeksikan Tahun 2015 (Tabel 3) dengan mengasumsikan batas aman (*Margin of Safety/MOS*) di bawah atau diatas 7,92%, yaitu sebesar 7,00% dan 10,00% berikut:

Tabel 3. Pengujian Batas Aman (*Margin of Safety/MOS*) dan Laporan Laba-Rugi Glasir Kuning (GK-4) atas Produksi dan Penjualan Glasir Kuning (GK-4) pada UPT PSTKP Bali – BPPT Tahun Anggaran 2015 (Untuk Pengujian Batas Aman (*Margin of Safety/MOS*) sebesar 7,00%)

Penjualan : 93,00% x Rp 475.000.000,00	Rp 441.750.000,00	100,00%
Biaya Variabel : 76,92% x Rp 441.750.000,00	339.794.100,00	76,92%
Laba Kontribusi	Rp 101.955.900,00	23,08%
Biaya Tetap	100.934.000,00	22,85%
Laba Bersih	Rp 1.021.900,00	0,23%

-(Untuk Pengujian Batas Aman (*Margin of Safety/MOS*) sebesar 10,00%)

Penjualan : 90,00% x Rp 475.000.000,00	Rp 427.500.000,00	100,00%
Biaya Variabel : 76,92% x Rp 427.500.000,00	328.833.000,00	76,92%
Laba Kontribusi	Rp 98.667.000,00	23,08%
Biaya Tetap	100.934.000,00	23,61%
Laba Bersih	Rp (2.267.000,00)	(0,53)%

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa batas aman (*Margin of Safety/MOS*) atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) adalah 7,92%. Hal ini berarti maksimum penjualan boleh turun sebesar 7,92% dari penjualan yang ditargetkan sebesar Rp 475.000.000,00 apabila perusahaan tidak ingin menderita kerugian. Apabila penjualan turun kurang dari 7,92% maka perusahaan masih menikmati keuntungan. Demikian juga sebaliknya, apabila penurunan penjualan melebihi 7,92%, maka perusahaan akan menderita kerugian. Tabel 3 menjelaskan pengujian batas aman (*Margin of Safety/MOS*) dengan nilai dibawah 7,92% (yaitu sebesar 7,00%) dan di atas 7,92% (yaitu sebesar 10,00%). Hasilnya adalah apabila penjualan turun 7,00%, maka produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) pada UPT PSTKP Bali-BPPT tahun 2015 masih memberikan keuntungan (laba bersih) sebesar Rp 1.021.900,00 atau sebesar 0,23%. Demikian juga sebaliknya, apabila penjualan turun di atas 7,92% (misalnya 10,00%), maka akan diderita kerugian Rp 2.267.000,00 atau sebesar 0,53%.

Titik Penutupan Usaha (*Shut-Down Point/SDP*)

Suatu usaha harus dihentikan apabila pendapatan yang diperoleh tidak dapat

menutup biaya tunainya. Untuk mengetahui pada tingkat penjualan berapa suatu harus dihentikan dapat dilakukan dengan mencari titik perpotongan antara garis penjualan dengan garis biaya tunai dalam grafik impas. Dari total biaya tetap yang dikeluarkan yaitu Rp 100.934.000,00, maka ternyata biaya tetap tunai adalah Rp 43.050.000,00 atau sebesar 42,65% sedangkan sisanya Rp 57.884.000,00 atau sebesar 57,35% adalah biaya tetap non tunai. Berdasarkan data tersebut, maka titik penutupan usaha (*Shut-Down Point/SDP*) atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) dapat dihitung sebagai berikut: $SDP = \text{Biaya Tetap Tunai} : \text{Contribution Margin Ratio}$. $SDP = (\text{Rp}43.050.000,00) : ((1 - (\text{Rp}55.869,18 : \text{Rp}72.629,93)))$. $SDP = \text{Rp}186.550.187,00$ atau sebesar 2.568,5029 liter. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, dapat dikatakan bahwa usaha produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) harus dihentikan jika penjualannya berada dibawah titik penutupan usaha sebesar Rp 186.550.187,00 atau sebesar 2.568,5029 liter. Oleh karena pada kondisi tersebut, perusahaan sudah tidak bisa membayar biaya tetap tunai, pada hal biaya tersebut memang betul-betul harus dikeluarkan secara tunai. Pengujian *SDP* atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4) dapat dilihat pada Tabel 4 berikut:

Tabel 4. Pengujian Titik Penutupan Usaha (*Shut-Down Point/SDP*) Produksi & Penjualan Glasir Kuning (GK-4)

Volume Penjualan (kg)	Penjualan Rp 72.629,93 x (1) (Rp)	Biaya			Laba (Rugi)	
		Biaya Variabel Rp 55.869,18 x (1)	Biaya Tetap Tunai (Rp)	Biaya Tetap Terbenam (Rp)	Akuntansi (2) - (3+4+5)	Tunai (2) - (3+4) atau (5+6)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
2.700,0000	196.100.811,00	150.846.786,00	43.050.000,00	57.884.000,00	(55.679.975,00)	2.204.025,00
2.675,0000	194.285.063,00	149.450.057,00	43.050.000,00	57.884.000,00	(56.098.994,00)	1.785.006,00
2.568,5029	186.550.186,00	143.500.151,00	43.050.000,00	57.884.000,00	(57.883.990,00)	0,00
2.500,0000	181.574.825,00	139.672.950,00	43.050.000,00	57.884.000,00	(59.032.125,00)	(1.148.125,00)
2.450,0000	177.943.328,00	136.879.491,00	43.050.000,00	57.884.000,00	(59.870.163,00)	(1.986.163,00)

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Tingkat Pengungkitan Operasi (*Degree of Operating Leverage/DOL*)

Ukuran dampak perubahan pendapatan penjualan terhadap laba bersih pada tingkat penjualan tertentu. Dengan parameter ini,

manajemen akan dengan cepat mengetahui dampak setiap usulan kegiatan yang menyebabkan perubahan pendapatan penjualan terhadap laba bersih perusahaan (Tabel 5) sebagai berikut:

Tabel 5. Laba Kontribusi dan Laba Bersih Penjualan Glasir Kuning (GK-4) pada Penjualan yang Diproyeksikan sebesar Rp 475.000.000,00

Penjualan : 100,00% x Rp 475.000.000,00	Rp 475.000.000,00	100,00%
Biaya Variabel : 76,92% x Rp 475.000.000,00	365.370.000,00	76,92%
Laba Kontribusi	Rp 109.630.000,00	23,08%
Biaya Tetap	100.934.000,00	21,25%
Laba Bersih	Rp 8.696.000,00	1,83%

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Berdasarkan data yang tersedia pada tabel 5, maka dapat ditentukan *DOL* sebagai berikut: $DOL = \text{Laba Kontribusi} : \text{Laba Bersih}$. $DOL = \text{Rp } 109.630.000,00 : \text{Rp } 8.696.000,00$. $DOL = 12,61$. *DOL* atas glasir kuning (GK-4) pada UPT PSTKP Bali-BPPT tahun 2015 adalah 12,61. Dari laporan laba rugi yang diproyeksikan pada Tabel 5, pada tingkat penjualan Rp 475.000.000,00, *DOL* kantor UPT PSTKP Bali-BPPT adalah 12,61 kali (Rp 109.630.000,00 : Rp 8.696.000,00).

Hal ini berarti bahwa pada tingkat penjualan Rp 475.000.000,00, jika misalnya divisi pemasaran mengusulkan promosi produk dengan cara tertentu, yang diperkirakan akan mengakibatkan kenaikan volume penjualan sebesar 5%, maka dengan cepat manajemen dapat memperkirakan kenaikan laba bersih sebesar 63,05% (12,61x5%). Pengujian *Degree of Operating Leverage/DOL* atas penjualan glasir kuning (GK-4) pada UPT PSTKP Bali-BPPT tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6. Pengujian *Degree of Operating Leverage/DOL* atas Penjualan Glasir Kuning (GK-4) pada UPT PST Bali-BPPT Tahun 2014

UPT PSTKP Bali-BPPT Laporan Laba Rugi yang Diproyeksikan Tahun 2015			
Sebelum Kenaikan		Setelah Kenaikan 5%	
Penjualan	Rp 475.000.000,00	Penjualan	Rp 498.750.000,00
Biaya Variabel	365.370.000,00	Biaya Variabel	383.638.500,00
Laba Kontribusi	Rp 109.630.000,00	Laba Kontribusi	115.111.500,00
Biaya Tetap	100.934.000,00	Biaya Tetap	100.934.000,00
Laba bersih	Rp 8.696.000,00	Laba bersih	14.177.500,00

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2014

Tabel 6 menunjukkan bahwa apabila terjadi kenaikan volume penjualan sebesar 5% ((Rp 498.750.000,00 – Rp 475.000.000,00) : (Rp 475.000.000,00)), maka akan terjadi kenaikan laba bersih sebesar 63,05% ((Rp 14.177.500,00 – Rp 8.696.000,00) : (Rp 8.696.000,00)). Keadaan ini bisa terjadi karena sebelumnya sudah diperoleh *DOL* atas penjualan glasir kuning (GK-4) 12,61

kali. Persentase kenaikan volume penjualan dikalikan dengan *DOL* hasilnya 12,61 kali, akan didapat kenaikan laba bersih sebesar 63,05%. Untuk itulah *DOL* sangat penting bagi manajemen untuk pengambilan keputusan penting seperti meningkatkan biaya promosi dengan tujuan meningkatkan volume penjualan dan akhirnya meningkatkan laba bersih.

Laba Kontribusi per Unit (*Contribution Margin per Unit/CMU*)

Informasi laba kontribusi memberikan gambaran jumlah yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan untuk menghasilkan laba. Semakin besar laba kontribusi, semakin besar kesempatan yang diperoleh oleh perusahaan untuk menutup biaya tetap, dan untuk menghasilkan laba. Berdasarkan data yang ada pada UPT PSTKP Bali-BPPT atas produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4), maka dapat dihitung *CMU* dengan menggunakan rumus sebagai berikut: $CMU = (\text{Penjualan} - \text{Biaya Variabel}) : (\text{Volume Penjualan})$. $CMU = (\text{Rp } 475.000.000,00 - \text{Rp } 365.370.000,00) : (6.540,00) \text{ liter} = (\text{Rp } 109.630.000,00) : (6.540,00) \text{ liter}$. $CMU = \text{Rp } 16.763,00/\text{liter}$. *CMU* atas penjualan glasir kuning (GK-4) adalah Rp 16.763,00/liter. Dalam perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk, jika laba kontribusi per unit ini dihubungkan dengan penggunaan sumber daya yang langka (*scarce resources*), manajemen akan memperoleh informasi kemampuan berbagai macam produk untuk menghasilkan laba. Informasi ini memberikan landasan bagi manajemen dalam pemilihan produk yang mampu menghasilkan laba tertinggi dalam memanfaatkan sumber daya yang langka.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan, dapat dibuat kesimpulan sebagai berikut: (1) Titik pulang pokok glasir kuning (GK-4) adalah 6.022,0456 liter atau Rp 437.380.750,00. Pada penjualan glasir kuning (GK-4) sebanyak 6.022,0456 liter atau Rp 437.380.750,00 UPT PSTKP Bali-BPPT tidak menderita rugi dan tidak memperoleh laba; (2) Batas aman glasir kuning (GK-4) adalah 7,92%, artinya UPT PSTKP Bali-BPPT boleh menurunkan penjualannya dari penjualan yang ditargetkan maksimum sebesar 7,92% agar tidak menderita rugi. Kalau penjualannya turun di bawah 7,92%, maka usaha masih memperoleh laba; (3) Titik penutupan usaha glasir kuning (GK-4) adalah

2.565,5029 liter atau Rp 186.550.187,00. Pada penjualan tersebut, usaha sudah tidak mampu membayar biaya tetap tunai, sehingga layak untuk ditutup; (4) Tingkat pengungkitan operasi glasir kuning (GK-4) adalah 12,61 kali. Kondisi ini menunjukkan bahwa apabila volume penjualan naik 1%, maka laba bersih naik 12,61%, setiap kenaikan volume penjualan 1% akan meningkatkan laba bersih 12,61%; dan (5) Laba kontribusi per unit glasir kuning (GK-4) adalah Rp 16.763,00/liter, artinya setiap liter penjualan glasir kuning (GK-4) akan menghasilkan laba kontribusi Rp 16.763,00.

Berdasarkan kesimpulan yang dibuat, maka dapat disarankan hal-hal sebagai berikut: (1) Kepada UPT PSTKP Bali-BPPT, agar segera memperbaiki proses produksi dan penjualan glasir kuning (GK-4), sehingga dapat meningkatkan ekonomisasi dan mencapai tingkat penjualan diatas titik pulang pokok (6.022,0456 liter atau Rp 437.380.750,00); (2) Kepada perajin atau pengusaha keramik, agar meningkatkan efisiensi maupun efektivitas proses produksi glasir kuning (GK-4), sehingga diperoleh hasil produksi yang kualitasnya standar dan mampu bersaing di pasar dan tidak sampai terjadi titik penutupan usaha; (3) Kepada peneliti, teknisi litkayasa, perekayasa, dan kalangan akademis lain (lanjutan), agar menerapkan konsep perencanaan laba jangka pendek tidak hanya pada glasir kuning (GK-4), tetapi pada berbagai macam produk keramik yang lebih spesifik, sehingga setiap jenis produk dapat ditentukan titik pulang pokok, batas aman, titik penutupan usaha, tingkat pengungkitan operasi, dan laba kontribusi per unit.

DAFTAR PUSTAKA

Ahmad, Komaruddin. 1995. *Akuntansi Manajemen (Dasar-dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan)*. Edisi Revisi. PT Raja Grafindo Perkasa. Jakarta.

- Alexander, Brian. 2000. *Panduan Praktis Kamus Keramik Untuk Praktisi, Perajin, dan Industri*. Milenia Populer. Jakarta.
- Dharmanegara, Ida Bagus Agung. 2010. *Penganggaran Perusahaan (Teori dan Aplikasi)*. Edisi Pertama. Cetakan I. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Gorda, I Gusti Ngurah. 1994. *Metode Penelitian Sosial*. Undiknas. Denpasar.
- Hansen & Mowen. 1997. *Accounting and Control, Cost Management*. South Western College. USA.
- Hery. 2014. *Pengendalian Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Cetakan ke-1. Kencana Prenadamedia Group. Jakarta.
- Husnan, Suad dan Pudjiastuti, Emmy. 2002. *Dasar-dasar Manajemen Keuangan*. Edisi Ketiga. AMP YKPN. Yogyakarta.
- Kasmir. 2014. *Analisis Laporan Keuangan*. Cetakan ke-7. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Mahanavami, Gusti Ayu. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Profitabilitas Perusahaan Perbankan di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmiah Forum Manajemen*. 11 (2): 17-29.
- Mendra, Ni Putu Yuria. 2014. Pengaruh Perubahan Pendapatan, Total Arus Kas, dan Laba Kotor terhadap Harga Saham pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009 – 2011. *JUARA (Jurnal Riset Akuntansi)*. 4 (1): 146-155.
- Mulyadi. 2007. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat, dan Rekayasa)*. Edisi Kedua. Bagian Penerbit STIE YKPN. Yogyakarta.
- Normal, I Nyoman. 2014. Penerapan Analisis Break Even Point (BEP) dalam Menyusun Perencanaan Laba atas Penjualan Glasir Merah Agak Muda (GMR-2) pada UPT PSTKP Bali-BPPT Tahun 2014. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*. 10 (2): 96-107.
- Normal, I Nyoman. 2014. Strategi Penetapan Harga Jual Beberapa Produk Keramik dalam Menciptakan Rasio Keuangan yang Layak pada UPT PSTKP Bali-BPPT. *Sarathi (Jurnal Ilmu Politik)*. 21 (1): 126-147.
- Normal, I Nyoman. 2013. Pengaruh Warna Glasir terhadap Variabel Keuangan Prototipe Piring Ceper (D 32,5 cm – T 4 cm) Berdekorasi Patra Ulanda sebagai Dasar Pengambilan Keputusan Bisnis. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*. 9 (3): 235-246.
- Normal, I Nyoman. 2013. Pengaruh Penambahan Pigmen Kuning terhadap Perubahan Karakteristik Warna, Perhitungan Variabel Keuangan, dan Pengakuan Laba Usaha atas Penjualan Glasir GK Tahun 2012 pada UPT PSTKP Bali-BPPT. *Jurnal Ilmiah Universitas Tabanan*. 10 (2): 83-95.
- Riyanto, Bambang. 2012. *Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan*. Edisi Kedua. Cetakan 8. Yayasan Badan Penerbit Gadjahmada. Yogyakarta.
- Rudianto. 2013. *Akuntansi Manajemen (Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Strategis)*. Erlangga. Jakarta.
- Simangunsong, M.P. 1995. *Pokok-pokok Analisis Laporan Keuangan*. Cetakan 2. Krya Utama. Jakarta.

- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Pertama. CV Alfabeta. Bandung.
- Suindrawan, Anak Agung Ngurah Gede. 2013. Perbandingan Analisis Kinerja Pusat-Pusat pertanggungjawaban pada Villa Lakshmi dan Villa Saba di Wilayah Seminyak Kabupaten Badung. *Jurnal Ilmiah Forum Manajemen*. 11 (1): 68-80.
- Supriyono, R.A. 2014. *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Buku 1. Edisi 2. Cetakan ke-18. BPFE. Yogyakarta.
- Sutriasih, Emi, dkk. 2013. Pengaruh Informasi Laba Bersih, Arus Kas, dan Publikasi Dividen pada Volume Perdagangan Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika (Jinah)*. 3 (1): 1.055-1.068.
- Tim Dosen LP3I. 2010. *Management Keuangan (Managerial Finance)*. Untuk Kalangan Sendiri.
- Wiagustini, Ni Luh Putu. 2014. *Manajemen Keuangan*. Universitas Udayana. Denpasar.

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Perhitungan Biaya Bahan Baku Pembuatan Glasir Kuning (GK-4)

Komposisi	Nama Bahan Baku	Persentase Penggunaan Bahan Baku (%)	Ekuivalensi Penggunaan Bhn Baku (3:3=1,00) (kg/liter)	Standar Pemakaian Bahan Baku (kg/liter)	Standar Harga Bahan Baku (Rp/kg)	Standar Biaya Bahan Baku (Rp/liter)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(3)x(4)	(6)	(7)=((5)x(6)
GK-4	Feldspar RRT	0,4481	1,00	0,4481	3.000,00	1.344,30
	Kapur	0,1867	1,00	0,1867	1.200,00	224,04
	Kuarsa	0,1120	1,00	0,1120	3.300,00	369,60
	Kaolin	0,1867	1,00	0,1867	2.000,00	373,40
	TiO ₂	0,0280	1,00	0,0280	60.000,00	1.680,00
	Pigmen Kuning	0,0385	1,00	0,0385	140.000,00	5.390,00
Standar Biaya Bahan Baku Glasir Kuning (GK-4) (Rp/liter)						9.381,34

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 2. Perhitungan Biaya Bahan Tenaga Kerja Langsung Glasir Kuning (GK-4)

Komposisi	Standar Tarif Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp/jam)	Standar Waktu Pengerjaan (Jam/liter)	Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp/liter)
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)x(3)
(GK-4)	$(100\% \times \text{Rp } 1.800.000,00) : (8 \text{ jam} \times 5 \times 4 \times 1) =$ 11.250,00	$(1,2 \text{ jam proses persiapan dan penimbangan} + 6 \text{ jam proses penggilingan}) : (3 \text{ liter}) =$ 2,40	$(\text{Rp } 11.250,00/\text{jam}) \times (2,40 \text{ jam/liter}) =$ 27.000,00

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 3. Perhitungan Biaya Overhead Pabrik Pembuatan Glasir Kuning (GK-4)

Kapasitas (Unit Produksi) (Jam Mesin)	Budget Fleksibel BOP Bulanan (Rp)		
	80% (54,86 liter) (128 Jam)	100% (68,57 liter) (160 Jam)	120% (82,28 liter) (192 Jam)
(1)	(2)	(3)	(4)
Biaya Overhead Pabrik Variabel :			
1. Upah Tak Langsung : $((160 \text{ jam} : 7,2 \text{ jam}) \times 3 \text{ lt}) : (160 \text{ jam} : 7,0 \text{ jam}) \times 3 \text{ lt}) \times (\text{Rp } 1.800.000,00 : 2)$	740.571,41	925.714,26	1.110.857,10
2. Biaya Listrik :			
Timbangan : $0,0036 \text{ K W} \times 1,2 \text{ jam} \times \text{Rp } 914 \times 22,22$	70,19	87,74	105,29
Pot Mll : $0,45 \text{ K W} \times 6,0 \text{ jam} \times \text{Rp } 914 \times 22,22$	43.867,61	54.834,52	65.801,42
3. Air : $0,003 \text{ m}^3 \times \text{Rp } 1.675,00 \times 22,22$	89,32	111,66	133,99
Jumlah Biaya Overhead Pabrik Variabel	784.598,54	980.748,18	1.176.897,80
Biaya Overhead Pabrik Tetap :			
1. Biaya Listrik :			
Timbangan : $(0,0036/42) \text{ K W} \times \text{Rp } 1.020.000,00$	87,43	87,43	87,43
Pot mill : $(0,45/42) \text{ K W} \times \text{Rp } 1.020.000,00$	10.928,57	10.928,57	10.928,57

2. Biaya Penyusutan :				
Gedung	: 65,7 m ² x Rp 120.000 x 0,05 x (1/12)	32.850,00	32.850,00	32.850,00
Timbangan	: 1 x Rp 20.000.000 x 0,10 x (1/12)	166.666,67	166.666,67	166.666,67
Pot mill	: 1 x Rp 3.000.000 x 0,10 x (1/12)	25.000,00	25.000,00	25.000,00
3. Biaya Pemakaian Perlengkapan Pabrik :				
Ember	: Rp 20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
Mixer dll	: Rp 100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
		355.532,67	355.532,67	355.532,67
Tarif Biaya Overhead Pabrik Variabel = (Rp 980.748,18) / (68,57 liter) = Rp 14.302,88/liter. Tarif Biaya Overhead Pabrik Tetap = (Rp 355.532,67) / (68,57 liter) = Rp 5.184,96/liter.				

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 4. Perhitungan Harga Pokok Produksi Glasir Kuning (GK-4)

No	Komposisi	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi
1	GK-4	9.381,34	27.000,00	14.302,88	5.184,96	55.869,18

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.