

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Biaya

Satriani, Marheni, Miranda (2015) menyatakan bahwa “dalam ilmu akuntansi, antara biaya (*cost*) dengan beban (*expense*) dibedakan pengertiannya karena dalam semua pembahasan akuntansi kedua istilah tersebut memang berbeda”. Sedangkan pernyataan Ahmad (2013:34) yang dimaksud dengan biaya dan beban adalah “pengeluaran yang diukur dalam moneter yang telah dikeluarkan atau potensial akan dikeluarkan untuk memperoleh dan mencapai tujuan tertentu. Sebaliknya beban adalah pengeluaran yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi”.

Pendapat Mulyadi (2012:3), “bahwa dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau mungkin terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan dalam usaha untuk memperoleh penghasilan”. Satriani, Marheni, Miranda (2015) menyebutkan bahwa “biaya (*cost*) dikeluarkan untuk mendapatkan manfaat di masa depan. Ketika biaya telah dihabiskan dalam proses menghasilkan pendapatan, biaya tersebut dinyatakan kedaluwarsa (*expire*). Biaya (*cost*) yang telah kedaluwarsa disebut beban (*expenses*). Setiap periode, beban akan dikurangkan dari pendapatan dalam laporan laba rugi untuk menentukan laba periode tersebut”.

Azmi, AR, Topowijono (2013) menyatakan bahwa “baik biaya maupun beban mempunyai dampak yang sama terhadap laba bersih, yaitu sebagai

pengurangan. Oleh karena itu, biaya dan beban dicantumkan secara terpisah di laporan laba rugi guna menggambarkan jumlah yang tepat yang di akibatkan oleh biaya maupun beban”.

2.2 Klasifikasi Biaya

Widilestariningtyas, Anggadini dan Firdaus (2012:12) mengungkapkan biaya dapat digolongkan berdasarkan:

1. Objek pengeluaran.
2. Fungsi pokok dalam perusahaan.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
5. Jangka waktu manfaatnya.

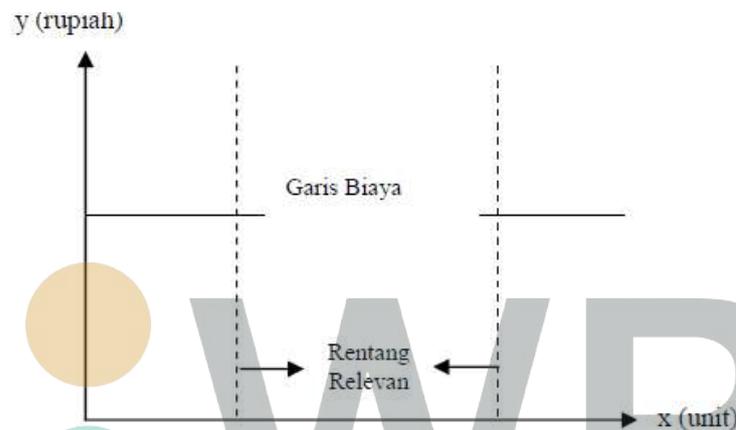
2.3 Perilaku Biaya

Pendapat Mulansari dalam Hansen dan Mowen (2000: 51-56) menyatakan bahwa, dengan mengetahui perilaku biaya kegiatan dapat menjadi informasi yang sangat berguna, informasi yang dapat membantu penganggaran, menunjang usaha perbaikan berkelanjutan, pengambilan keputusan taktis, dan perhitungan harga pokok produk. Biasanya, perilaku biaya dapat dijelaskan sebagai biaya tetap, variabel, atau campuran.

a. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu. Karakteristik biaya tetap adalah:

- 1) Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak terpengaruh oleh perubahan volume kegiatan sampai dengan tingkat tertentu.
- 2) Pada biaya tetap, biaya persatuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya per satuan.



Gambar 2.1. Biaya Tetap

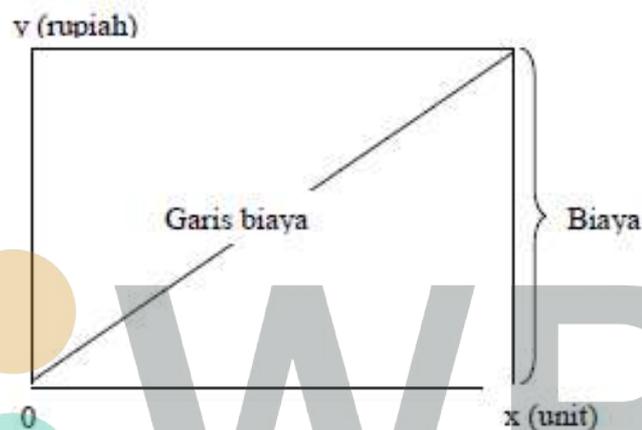
Sumber: Bustami dan Nurlela (2006)

b. Biaya Variabel

Pengertian biaya variabel menurut Garrison (2006:257): “Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang jumlahnya berubah secara proporsional terhadap perubahan tingkat aktivitas”. Sedangkan pengertian biaya variabel menurut Garrison (2006:257): “Biaya variabel (*variabel cost*) adalah biaya yang jumlahnya berubah secara proporsional terhadap perubahan tingkat aktivitas”.

Dalam dua pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya variabel merupakan biaya yang berubah-ubah sebanding dengan volume kegiatan atau output, contohnya, komisi penjualan, biaya bahan baku dan tenaga kerja

langsung. Jika aktivitas naik 15%, maka total biaya variabel akan naik sebesar 15% juga. Jika tingkat aktivitasnya digandakan, total biaya variabel juga akan menjadi dua kali lipat. Jadi semakin besar volume kegiatan, maka semakin besar pula total biaya variabel. Sedangkan biaya variabel per unit konstan dengan adanya perubahan volume kegiatan. Besarnya volume kegiatan tidak akan berpengaruh terhadap biaya variabel per unit.

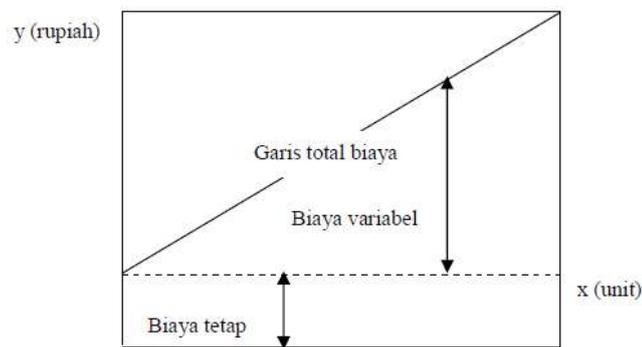


Gambar 2.2. Biaya Variabel

Sumber: Bustami dan Nurlela (2006)

c. Biaya Semivariabel

Pengertian biaya semivariabel menurut Mulyadi (2000:512): “biaya yang memiliki unsur tetap dan variabel di dalamnya. Unsur biaya yang tetap merupakan jumlah biaya minimum untuk menyediakan jasa sedangkan unsur biaya variabel merupakan bagian dari biaya semivariabel yang dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan”.



Gambar 2.3. Biaya Semivariabel

Sumber: Bustami dan Nurlela (2006)

2.4 Analisis *Cost-Volume-Profit* (CVP)

Beberapa pendapat mengenai pengertian *cost-volume-profit* sebagai berikut:

- a. Nuswantoro dalam Garrison dan Noreen (2016:322) menjelaskan bahwa, “analisis *cost-volume-profit* adalah salah satu dari beberapa alat yang sangat berguna bagi manajer dalam memberikan perintah. Alat ini membantu manajer untuk memahami hubungan timbal balik antara biaya, volume, dan laba”.
- b. Menurut Blocher, Chen, Cokins, Lin (2009:387) menyatakan bahwa “analisis *cost-volume-profit* merupakan metode untuk menganalisis bagaimana keputusan operasi dan keputusan pemasaran mempengaruhi laba bersih, berdasarkan pemahaman tentang hubungan antara biaya variabel, biaya tetap, harga jual per unit, dan tingkat output”.
- c. Mulansari dalam Hansen dan Mowen (2000:43) menjelaskan bahwa, “analisis *cost-volume-profit* merupakan alat yang berguna untuk perencanaan dan pengambilan keputusan. Karena analisis CVP menekankan pada keterkaitan antara biaya, jumlah yang dijual, dan harga, analisis ini menggabungkan semua

informasi keuangan perusahaan”. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa *cost-volume-profit analysis* merupakan alat yang digunakan manajemen dalam mengetahui hubungan antara harga jual, volume penjualan, dan biaya terhadap laba.

Menurut Samryn (2012:172) hal yang menjadi elemen utama dalam analisis *cost-volume-profit* (biaya-volume-laba):

1. Harga jual produk
2. Volume penjualan atau tingkat aktivitas
3. Biaya variabel per unit
4. Total biaya tetap
5. Komposisi dari kombinasi produk terjual

Horngren (2008) berpendapat bahwa analisis biaya-volume-laba berguna untuk menguji perilaku pendapatan total, biaya total, dan laba operasi ketika terjadi perubahan dalam tingkat output, harga jual, biaya variabel per unit, atau biaya tetap produk. Sedangkan Bustami (2008:208) menyatakan bahwa, analisis *cost-volume-profit* dapat digunakan untuk hal-hal sebagai berikut:

1. Mengetahui jumlah penjualan minimal yang harus dipertahankan agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
2. Mengetahui jumlah penjualan yang harus dicapai untuk memperoleh tingkat keuntungan tertentu.
3. Mengetahui seberapa jauh berkurangnya penjualan agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
4. Mengetahui bagaimana efek perubahan harga jual, biaya dan volume penjualan.

5. Menentukan bauran produk yang diperlukan untuk mencapai jumlah laba yang ditargetkan.

Dalam menggunakan analisis CVP, konsep yang digunakan sebagai dasar perhitungan adalah laporan *contribution margin* (CM). *Contribution Margin* adalah selisih antara penjualan dengan biaya variabel pada tingkat kegiatan tertentu. Selisih tersebut dapat digunakan untuk menutup biaya tetap (Fixed Cost/FC) secara keseluruhan dan sisanya merupakan laba. Jika $CM > CF$ maka perusahaan akan mendapatkan laba; jika $CM < CF$ maka akan rugi dan jika $CM = CF$ maka perusahaan dalam posisi impas (Warindrani 2006).

2.4.1 Analisis Titik Impas (Break Even Point / BEP)

Pendapat Samahati dalam Krismiaji & Aryani (2011:170), “mendefinisikan *break even point* atau titik impas sebagai sebuah titik dimana jumlah pendapatan penjualan sama dengan jumlah biaya. Dengan demikian pada titik ini perusahaan tidak memperoleh laba, namun juga tidak menderita rugi (laba = 0)”. Dalam Bustami (2008: 208), Analisis Break Even Point adalah: “suatu cara atau teknik yang digunakan oleh seorang manajer perusahaan untuk mengetahui pada volume (jumlah) penjualan dan volume produksi berapakah suatu perusahaan yang bersangkutan tidak menderita kerugian dan tidak pula memperoleh laba”.

Disisi lain Bustami (2008: 208-209) mengemukakan bahwa: “analisis biaya, volume, dan laba maupun titik impas akan memberikan hasil yang memadai apabila asumsi berikut terpenuhi:

1. Perilaku penerimaan dan pengeluaran dilukiskan dengan akurat dan bersifat linier sepanjang jangkauan (rentang) yang relevan.
2. Biaya dapat dipisah menjadi biaya tetap dan biaya variabel.
3. Efisiensi dan produktivitas tidak akan berubah.
4. Harga jual tidak akan mengalami perubahan.
5. Biaya-biaya tidak berubah.
6. Bauran penjualan tetap konstan.
7. Tidak ada perbedaan yang signifikan (nyata) antara persediaan awal dan persediaan akhir”.

2.4.2 Perhitungan Analisis Titik Impas (Break Even Point / BEP)

Titik impas dapat dihitung dengan menggunakan dua metode yaitu:

1. Metode Persamaan

Dalam metode persamaan, terdapat dua pendekatan yang dapat digunakan dalam menghitung titik impas baik dalam unit maupun rupiah sebagai berikut:

a. Pendekatan Pendapatan Operasi

Pendekatan pendapatan operasi memfokuskan pada laporan laba-rugi sebagai alat yang berguna dalam mengorganisasikan biaya perusahaan dalam kategori biaya tetap dan variabel. Laporan laba-rugi dapat dinyatakan dalam persamaan naratif:

Penghasilan Operasi = Pendapatan Penjualan – Beban Variabel – Beban Tetap

Persamaan ini dapat diperluas lagi menjadi:

$$\text{Penghasilan Operasi} = (\text{Harga Jual} \times \text{Jumlah Unit}) - (\text{Biaya Variabel per Unit} \times \text{Jumlah Unit}) - \text{Jumlah Biaya Tetap}$$

b. Pendekatan Margin Kontribusi

Margin kontribusi adalah pendapatan penjualan dikurangi biaya variabel total.

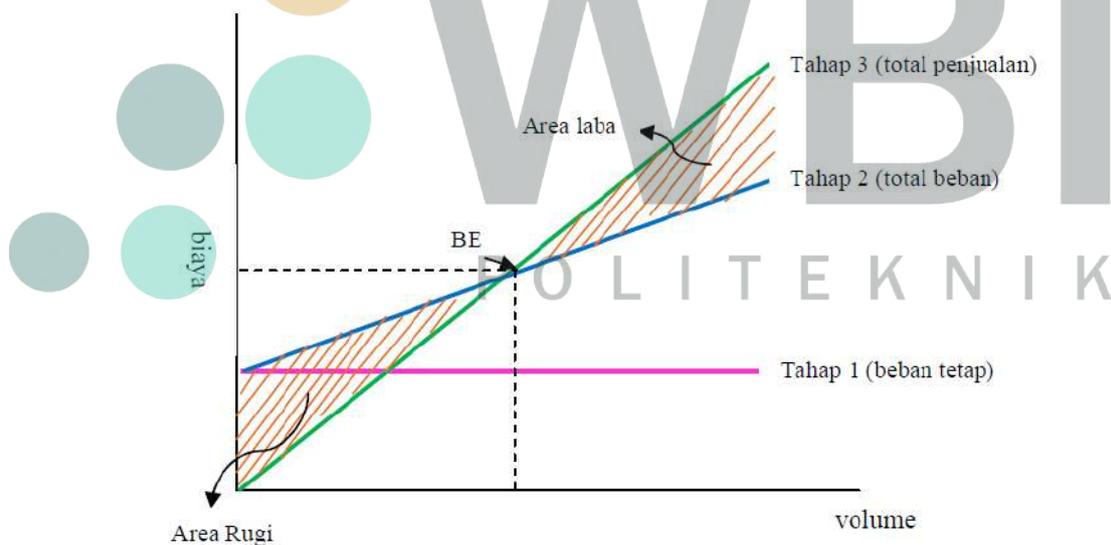
Pada titik impas, jumlah margin kontribusi setara dengan beban tetap.

BEP (unit) = biaya tetap dibagi dengan margin kontribusi per unit

BEP (rupiah) = biaya tetap dibagi dengan rasio margin kontribusi

2. Metode Grafik

Hubungan biaya-volume-laba dapat digambarkan secara grafik dengan menyiapkan grafik biaya-volume-laba. Grafik biaya-volume-laba menekankan hubungan biaya-volume-laba pada berbagai tingkat aktivitas.



Gambar 2.4. Grafik *Break Event Point*

Sumber : Garrison (2006)

Pada grafik biaya-volume-laba (CVP), volume per unit digambarkan dalam sumbu horizontal dan nilai uang dalam sumbu vertikal.

Langkah-langkah untuk membuat grafik biaya-volume-laba adalah sebagai berikut:

1. membuat garis yang sejajar dengan sumbu volume untuk menunjukkan besarnya total beban tetap.
2. Garis biaya tetap digambarkan mulai pada titik biaya tetap pada sumbu vertikal diagonal ke atas dengan memilih beberapa volume penjualan dan plot dengan total beban (tetap dan variabel) pada tingkat aktivitas yang dipilih.
3. Garis penjualan digambarkan mulai dari titik nol. Kemudian membuat titik yang menunjukkan total penjualan pada tingkat aktivitas yang dipilih.

Dari gambar di atas dapat dilihat bahwa titik impas (*break event point*) adalah titik potong antara garis total pendapatan dengan garis total beban. Daerah rugi merupakan daerah dimana jumlah garis biaya lebih besar daripada jumlah garis penjualan. Daerah laba adalah sebaliknya dimana garis penjualan di atas atau lebih besar dari jumlah biaya.

2.4.3 *Margin of Safety*

Samahati dalam Krismiaji & Aryani (2011:192), mengartikan "*margin of safety* sebagai jumlah unit yang terjual atau diharapkan akan terjual atau pendapatan yang diperoleh atau pendapatan yang diharapkan akan diperoleh di atas titik impas". Selain itu, Samahati dalam Simamora (2012:174), mendefinisikan "*margin of safety* sebagai kelebihan penjualan yang dianggarkan di atas volume penjualan impas. Margin pengaman ini menentukan seberapa banyak penjualan boleh turun sebelum perusahaan menderita kerugian". Oleh karena itu, *margin of safety* adalah minimal keamanan bagi perusahaan apabila terjadi penurunan penjualan, berapa pun penurunan penjualan yang terjadi

sepanjang dalam minimal tersebut perusahaan tidak akan mengalami kerugian (Wiharjo, 2011).

Adapun rumus perhitungan margin of safety sebagai berikut (Mulyadi, 2000:253):

$$\text{Margin of safety} = \text{total penjualan yang dianggarkan} - \text{penjualan titik impas}$$

Margin of safety dapat juga disajikan dalam persentase. Rumus perhitungannya sebagai berikut:

$$\text{Margin of safety} = \frac{\text{total penjualan yang dianggarkan} - \text{penjualan titik impas}}{\text{penjualan yang dianggarkan}} \times 100\%$$

Fariz (2013) menyatakan bahwa, “margin of safety dapat membantu manajer untuk mengetahui besarnya resiko yang terkandung dalam suatu rencana penjualan. Perusahaan yang mempunyai margin of safety yang besar dikatakan lebih baik karena rentang penurunan penjualan yang dapat ditolerir adalah lebih besar sehingga kemungkinan menderita kerugian rendah. Namun sebaliknya jika margin of safety rendah, kemungkinan perusahaan untuk menderita kerugian besar. Dalam hal ini, manajer dapat mempertimbangkan untuk meningkatkan volume penjualan atau menurunkan biayanya. Langkah ini akan membantu untuk menurunkan timbulnya resiko kerugian”.

2.5 Analisis Target Laba (Perencanaan Laba)

Untuk mencapai laba yang besar (dalam rencana maupun realisasinya), manajemen dapat menempuh berbagai langkah, misalnya:

1. Menekan biaya produksi maupun biaya operasi serendah mungkin dengan mempertahankan tingkat harga jual dan volume penjualan yang ada.

2. Menentukan harga jual sedemikian rupa sesuai dengan laba yang diinginkan.
3. Meningkatkan volume penjualan sebesar mungkin.

Rumus biaya-volume-laba dapat digunakan untuk menentukan volume penjualan yang dibutuhkan untuk mencapai target laba. Menurut Garrison (2006:336-337), ada dua cara untuk melakukan analisis target laba, yaitu:

1. Persamaan Biaya-Volume-Laba. Pendekatan pertama yaitu dengan menggunakan metode persamaan. Rumus persamaannya:

$$\text{Penjualan} = \text{Beban variabel} + \text{Beban tetap} + \text{Laba}$$

2. Pendekatan Margin Kontribusi. Pendekatan kedua yaitu dengan memperluas rumus margin kontribusi dengan memasukkan target laba:

$$\text{Unit penjualan untuk mencapai target} = \frac{\text{beban tetap} + \text{target laba}}{\text{Margin kontribusi per unit}}$$

2.6 Analisa Sensitivitas Perubahan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Laba

Fariz (2013) menyatakan bahwa, “analisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi laba perusahaan dinamakan analisis sensitivitas. Analisa hubungan biaya-volume-laba dapat dipakai oleh manajemen untuk menghadapi berbagai kemungkinan perubahan kondisi yang dapat mempengaruhi laba perusahaan”. Menurut Carter dan Usry (2006:272), faktor-faktor yang dapat mempengaruhi laba adalah:

1. Perubahan harga jual satuan

Perubahan harga jual satuan akan berakibat mempengaruhi hubungan biaya, volume, laba atau rasio volume laba. Perubahan rasio volume laba mempunyai akibat yaitu:

- a. Titik *break event* berubah.
 - b. Jumlah laba berubah.
2. Perubahan jumlah total biaya tetap
- Perubahan jumlah total biaya tetap, baik kenaikan atau penurunan, tidak mengubah rasio volume laba tetapi merubah titik *break event*-nya.
3. Perubahan biaya variabel satuan
- Perubahan biaya variabel satuan baik kenaikan maupun penurunan akan mengubah rasio volume laba. Adanya perubahan rasio volume laba mempunyai dua akibat yaitu titik *break event* berubah dan jumlah laba berubah.
4. Perubahan harga jual satuan, volume penjualan, biaya variabel satuan, dan biaya tetap.

Dalam menyusun perencanaan perusahaan, mungkin manajemen akan menghadapi perubahan faktor-faktor yang mempengaruhi laba secara serempak.

2.7 Penelitian Terdahulu

Sebelum dilakukannya penelitian ini, telah ditulis beberapa penelitian mengenai peranan informasi akuntansi manajemen dalam proses pengambilan keputusan. Penelitian-penelitian tersebut akan dikemukakan sebagai berikut :

Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu

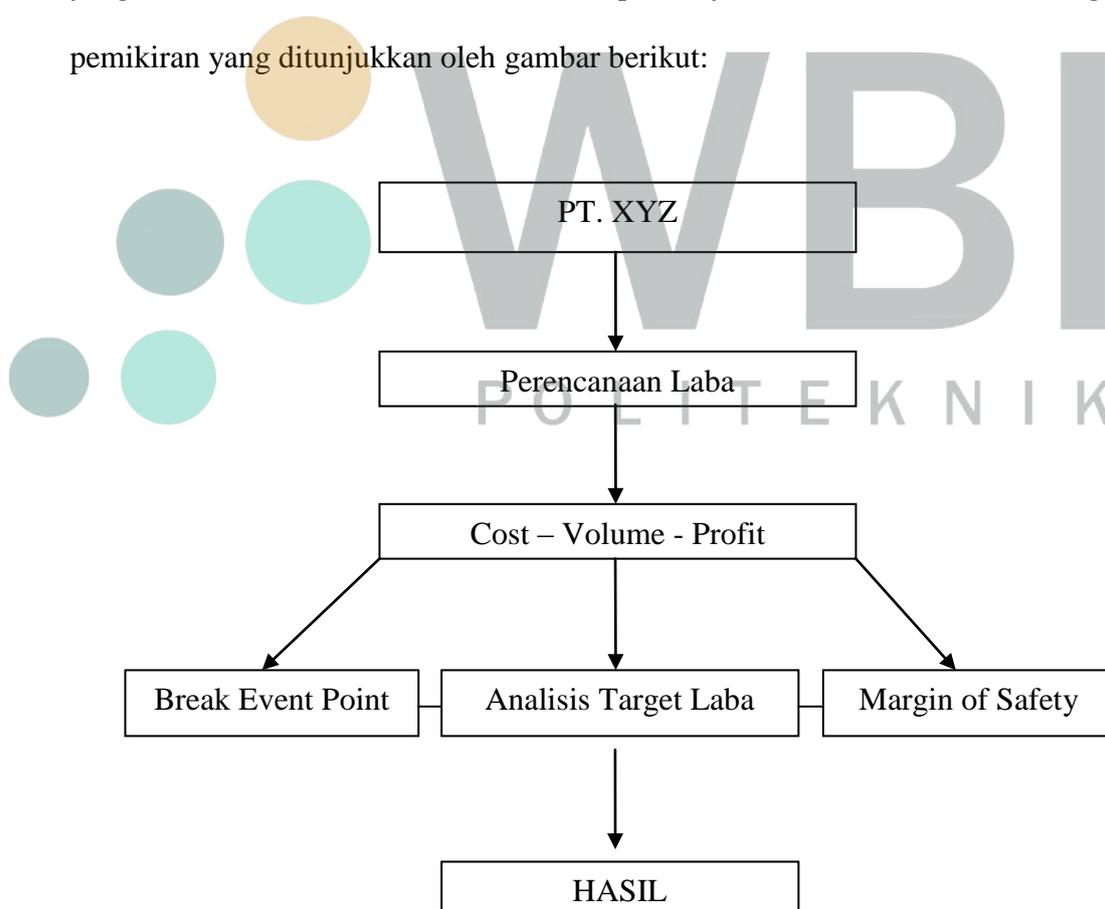
No.	Peneliti	Judul	Hasil
1	Budiwibowo, Satrijo (2012)	ANALISIS ESTIMASI <i>COST-VOLUME-PROFIT (CVP)</i> DALAM HUBUNGANNYA DENGAN PERENCANAAN LABA PADA HOTEL TLOGO MAS SARANGAN	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Hotel Tlogo Mas Sarangan menetapkan laba sebesar 10% dari total penjualan. Hal ini terlihat dari fluktuasi kenaikan laba yang dialami tiap tahunnya mulai dari tahun 2009 hingga 2011.
2	Sheila F. D. (2013)	ANALISIS <i>COST VOLUME PROFIT</i> UNTUK PERENCANAAN LABA PADA HOTEL SINTESA PENINSULA MANADO	Hasil perhitungan analisis <i>cost-volume-profit (CVP)</i> , menunjukkan bahwa Hotel Sintesa Peninsula telah melakukan perencanaan laba dengan baik dilihat dari tingkat laba yang dihasilkan dan tingkat <i>margin of safety</i> (penjualan minimal perusahaan agar tidak menderita kerugian) yang semakin meningkat dari tahun ke tahun. Hotel Sintesa Peninsula dalam perencanaan labanya sebaiknya menggunakan perhitungan biaya tetap dan biaya variabel untuk mengetahui berapa tingkat <i>Break Even Point, Margin of Safety</i> , pendapatan yang terjadi, dan laba yang terjadi.
3	Samahati R. Budiman (2013)	ANALISIS BIAYA, VOLUME, LABA SEBAGAI ALAT BANTU PERENCANAAN LABA PADA HOTEL SEDONA MANADO	Hasil penelitian ini menunjukkan pada tahun 2011 dan 2012 Hotel Sedona tidak mengalami kerugian dan laba pada tahun 2011 lebih besar dari laba tahun 2012. Dengan mengasumsikan 10% pada biaya-biaya variabel dan 10% pada volume operasional, maka perencanaan laba dan pendapatan ditahun 2013 lebih banyak dibandingkan pada tahun 2011 dan 2012.
4	Nelly W. (2011)	Analisis Hubungan <i>Cost-Volume-Profit (CVP)</i> untuk Perencanaan	Berdasarkan hasil perhitungan analisis <i>cost-volume-profit (CVP)</i> , menunjukkan bahwa Hotel Losari Beach Makassar telah melakukan perencanaan laba dengan baik dilihat dari tingkat laba

		Laba pada Hotel Losari Beach	yang dihasilkan dan tingkat <i>margin of safety</i> (penjualan minimal perusahaan agar tidak menderita kerugian) yang semakin meningkat dari tahun ke tahun.
5	Mulansari, Dian (2016)	ANALISIS PERENCANAAN LABA DENGAN MENGGUNAKAN METODE <i>COST-VOLUME-PROFIT</i> (CVP) PADA PT. INDO ACIDATAMA TBK	<i>The conclusion that can be taken from this research is planning profit at PT. Indo Acidatama Tbk has been well viewed from the level of income generated on average increasing, the level of break even point and the level of margin of safety that can be exceeded every tahunnya. Peneliti provide advice in this research that PT. Indo Acidatama Tbk needs to apply a cost-volume profit analysis to set profit targets in the next year in order to increase stable earnings and desired targets achieved.</i>
6	Hariyanti, Yulainig (2011)	ANALISIS BIAYA-VOLUME-LABA (<i>COST-VOLUME-PROFIT ANALYSIS</i>) SEBAGAI ALAT PERENCANAAN LABA PADA UD. LAYAR DI JEMBER	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa UD. Layar di Jember pada tahun 2011 mendapatkan laba sebesar Rp. 1.032.596.832,00.
7	Muthmainnah (2012)	ANALISIS <i>COST-VOLUME-PROFIT</i> (CVP) TERHADAP PERENCANAAN LABA PADA SWISS-BELHOTEL PUA JAYAPURA	Berdasarkan hasil perhitungan analisis <i>Cost-Volume-Profit</i> , maka Swiss-belhotel Papua mengalami kenaikan laba tiap tahunnya mulai dari tahun 2009-2011
8	Koraag, J. Falentino (2016)	ANALISIS <i>COST-VOLUME-PROFIT</i> UNTUK PERENCANAAN LABA PADA PABRIK TAHU	Berdasarkan perhitungan yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa titik impas tahun 2015 pada Pabrik Tahu "Ibu Siti" terjadi pada angka Rp.90.693.514 dengan penjualan sebanyak 226.735 tahu dan dengan <i>margin of safety</i> 86,9% dari penjualan dengan angka rupiah sebesar

		“IBU SITI”	Rp.600.652.800. Sebagai rekomendasi, Pabrik Tahu “Ibu Siti” sebaiknya mempertahankan pengelolaan biaya-biaya agar tetap cermat dan efisien, dengan demikian kemampuan perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas pada masa yang akan datang dapat berjalan dengan baik.
--	--	------------	---

2.8 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran adalah suatu cara untuk memudahkan peneliti dalam menguraikan secara sistematis pokok permasalahan dalam penelitian. Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan tinjauan pustaka yang telah dikemukakan di atas maka dapat dinyatakan dalam sebuah kerangka pemikiran yang ditunjukkan oleh gambar berikut:



Gambar 2.5. Kerangka Pemikiran