

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Penjualan**

##### **2.1.1 Penjualan**

Menurut M. Nafarin (2007:166) penjualan adalah Penjualan berarti proses kegiatan menjual yaitu dari kegiatan penetapan harga jual sampai produk didistribusikan ketangan konsumen (pembeli). Penjualan adalah sebuah usaha atau langkah kongkrit yang dilakukan untuk memindahkan suatu produk, baik itu berupa barang ataupun jasa dari produsen kepada konsumen sebagai sasarnya. Tujuan utama penjualan yaitu mendatangkan keuntungan atau laba dari produk ataupun barang yang dihasilkan produsennya dengan peneglolaan yang baik. Dalam pelaksanaannya, penjualan sendiri tak akan dapat dilakukan tanpa adanya pelaku yang bekerja didalamnya seperti agen, pedagang, dan tenaga pemasaran.

Robert dan Vijay (2009), anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang diencanakan untuk tahun itu. Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang lengkap yang bersifat kuantitatif dan diukur dengan satuan mata uang tertentu untuk setiap jenis kegiatan yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan.

##### **2.1.2 Karakteristik Penjualan**

Robert dan Vijay (2009), anggaran memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran mcngestimasikan potensi laba dari unit bisnis tersebut.
2. Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah nonmoneter, (contoh : unit yang terjual atau di produksi).
3. Biasanya meliputi waktu selama satu tahun. Dalam bisnisbisnis yang sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor musiman, mungkin ada dua

anggaran per tahun.(misal : perusahaan busana biasanya memiliki anggaran musim gugur dan anggaran musim semi).

4. Merupakan komitmen manajemen, manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran.
5. Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
6. Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi kondisi tertentu.
7. Secara berkala, kinerja keuangan dibandingkan dengan anggaran dan varians dianalisis serta dijelaskan.

### **2.1.3 Tujuan Anggaran**

Penyusunan anggaran perusahaan merupakan pedoman kerja agar aktivitas yang dilakukan lebih terarah. Anggaran merupakan salah satu bagian rencana perusahaan dibidang keuangan atau laba perusahaan dapat mendatangkan manfaat atau kegunaan bagi perusahaan. Nafarin (2009) terdapat beberapa tujuan disusunnya anggaran, antara lain :

1. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
5. Menyempumakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

### **2.1.4 Manfaat Anggaran**

Nafarin (2009:19), anggaran mempunyai banyak manfaat, antara lain :

1. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan karyawan

3. Dapat memotivasi karyawan.
4. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya (seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
7. Alat pendidikan bagi manajer.

Selain memiliki banyak manfaat, anggaran mempunyai beberapa kelemahan, antara lain :

- a. Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggaran sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
- b. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap dan akurat.

#### **2.1.4 Prinsip Anggaran**

Supriyono yang dikutip oleh Tendi Haruman dan Sri Rahayu (2007) menyatakan bahwa prinsip-prinsip dasar yang harus dipenuhi dan ditaati agar suatu anggaran dapat disusun dan dilaksanakan sesuai dengan rencana adalah sebagai berikut:

1. *Management Involvement*

Keterlibatan manajemen dalam penyusunan rencana mempunyai makna bahwa manajemen mempunyai komitmen yang kuat untuk mencapai segala sesuatu yang direncanakan.

2. *Organizational Adaption*

Suatu rencana keuangan harus disusun berdasarkan struktur organisasi dimana ada ketegasan wewenang dan tanggungjawab.

3. *Responsibility Accounting*

Agar rencana keuangan dapat dilaksanakan dengan baik, maka harus didukung adanya suatu sistem *responsibility accounting* yang polanya disesuaikan dengan pertanggung jawaban manajemen keuangan perusahaan.

#### 4. *Full Communication*

Suatu perencanaan dan pengendalian dapat berjalan secara efektif apabila antara tingkatan manajemen mempunyai pemahaman yang sama tentang tanggungjawab dan sasaran yang akan dicapai.

#### 5. *Reward and Punishment*

Manajemen harus melakukan penilaian kinerja manajer berdasarkan perencanaan yang telah ditetapkan. Jadi manajer yang kineijanya dibawah atau melebihi standar harus dapat diketahui sehingga pemberian *reward* atau *punishment* oleh manajemen menjadin transparan.

### **2.1.5 Jenis-jenis Anggaran**

Nafarin (2009:31), anggaran dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis, sebagai berikut:

#### 1. Anggaran Penjualan

Menurut Husnayetti dalam bukunya yang berjudul Anggaran Penjualan (2012, 41): anggaran penjualan merupakan anggaran yang sangat penting dan merupakan pendukung utama dalam penyusunan anggaran komprehensif perusahaan. Anggaran penjualan yang disusun harus bersifat realistis, jika anggaran penjualan tidak bersifat realistis seperti *over confidence* (terlalu percaya diri) maka sebagian besar rencana laba secara keseluruhan juga tidak realistis.

#### 2. Anggaran Produksi

Anggaran produksi dapat disusun setelah mengetahui berapa besar rencana penjualan untuk masing-masing produk. Rencana penjualan ini dapat dilihat dalam anggaran penjualan. Berdasarkan rencana penjualan yang telah tersusun tersebut serta dengan mempertimbangkan perubahan persediaan produk akhir yang ada, maka anggaran produksi akan dapat disusun. Di dalam menyusun anggaran produksi bulanan, maka akan dikenal penerapan dari pola produksi yang ada di dalam perusahaan.

### 3. Anggaran Bahan Baku

Apabila anggaran produksi telah disusun, maka anggaran bahan baku telah dapat disusun pula. Penyusunan anggaran bahan baku akan dilakukan secara bertahap. Tahap pertama adalah mengidentifikasi tingkat penggunaan bahan baku atau yang disebut dengan material *usage rate*. Apabila tingkat penggunaan bahan baku ini telah diketahui, maka dengan mempergunakan data anggaran produksi (dimana diketahui jumlah yang akan diproduksi selama satu periode) maka akan dapat disusun jumlah unit kebutuhan bahan baku untuk keperluan proses produksi. Setelah itu baru kemudian diperhitungkan besarnya, jumlah unitkebutuhan bahan baku untuk proses produksi ditambah atau dikurangi dengan selisih yang terjadi antara persediaan awal dengan rencana persediaan akhir dari bahan baku yang akan dipergunakan tersebut. Apabila persediaan awal bahan baku ternyata lebih besar dari rencana persediaan akhir, maka besarnya pembelian bahan baku akan sama dengan kebutuhan bahan baku untuk proses produksi dikurangi dengan selisih persediaan awal dengan persediaan tersebut, begitu pula sebaliknya. Dengan dasar kebutuhan bahan baku yang akan dibeli ini maka manajemen perusahaan akan dapat memperhitungkan berapa besarnya dana yang diperlukan di dalam pembelian bahan baku untuk keperluan proses produksi dalam perusahaan yang bersangkutan.

### 4. Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung akan sangat perlu pula untuk dikendalikan biayanya, karena tenaga kerja langsung ini juga merupakan salah satu unsur pembentuk harga pokok produksi. Tanpa adanya pengendalian biaya tenaga kerja langsung yang baik, maka besar kemungkinan bahwa biaya tenaga kerja langsung ini menjadi lebih besar dari biaya yang sewajarnya, sehingga harga pokok produksi atau HPP akan menjadi bertambah besar. Kondisi ini tentu saja akan menurunkan daya saing perusahaan. Untuk mengadakan perhitungan terhadap biaya yang sewajarnya, sehingga harga pokok produksi atau HPP akan menjadi bertambah besar. Kondisi ini tentu

saja akan menurunkan daya saing perusahaan. Untuk mengadakan perhitungan terhadap biaya tenaga kerja langsung yang dipergunakan di dalam pelaksanaan proses produksi, maka perlu ditentukan terlebih dahulu satuan dasar yang akan dipergunakan untuk perhitungan tersebut. Satuan dasar ini penting artinya karena dengan adanya satuan dasar yang dipergunakan untuk perhitungan biaya tenaga kerja langsung, maka kesimpangsiuran di dalam penyusunan biaya tenaga kerja langsung tersebut akan dapat dihindarkan. Pada umumnya untuk menyusun perhitungan biaya tenaga kerja langsung ini dikenal dua macam dasar perhitungan, yaitu upah per unit produk, dan upah per jam. Masing-masing sistem upah tersebut memiliki kelebihan dan kekurangan, sehingga sebelum mengadakan pemilihan sistem mana yang akan dipergunakan di dalam perusahaan maka perlu mempelajari terlebih dahulu sistem mana yang paling sesuai dengan situasi dan kondisi yang ada. Di dalam sistem upah per unit, maka para karyawan langsung akan cenderung untuk dapat menghasilkan unit produk sebanyak-banyaknya sehingga produktivitas karyawan tersebut akan cenderung meningkat. Namun upah per unit memiliki kelemahan dimana karena para karyawan cenderung untuk dapat menghasilkan unit produk sebesar sebesarbesarnya, maka terkadang kualitas unit produk yang dihasilkan cenderung menurun karena menjadi terabaikan. Bila tidak diimbangi dengan pengawasan yang ketat dari pihak manajemen, maka dapat menyebabkan kerugian yang cukup besar karena hilangnya kepuasan konsumen terhadap produk yang dibelinya. Sistem upah menurut waktu (unit per jam) dapat membuat para pekerja menghasilkan unit produk yang berkualitas tinggi karena tidak terfokus pada tujuan menghasilkan produk sebanyak-banyaknya. Namun kelemahan dari sistem ini adalah karyawan cenderung untuk memperlama waktu waktu penyelesaian pekerjaan karena tidak mempengaruhi besarnya penerimaan mereka.

## 5. Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik merupakan komponen ketiga di dalam penyusunan perhitungan besarnya harga pokok produksi. Biaya overhead pabrik terdiri dari seluruh biaya yang terjadi di dalam pabrik kecuali biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

### 2.1.6 Faktor Yang Mempengaruhi Anggaran Penjualan

Suatu anggaran dapat berfungsi dengan baik jika taksiran yang dibuat cukup akurat, sehingga tidak jauh berbeda dengan realisasinya nanti. Untuk bisa melakukan penaksiran dengan baik dibutuhkan data, informasi dan pengalaman yang merupakan faktor yang harus dipertimbangkan dalam menyusun suatu anggaran. Adapun faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menyusun anggaran penjualan adalah sebagai berikut:

1. Faktor intern yaitu data, informasi dan pengalaman yang terdapat didalam perusahaan antara lain:
  - a. Penjualan tahun-tahun yang lalu (kualitas, kuantitas, harga, waktu dan tempat penjualan).
  - b. Kebijakan perusahaan yang berhubungan dengan kebijakan penjualan/pemilihan saluran distribusi, media promosi, metode penetapan harga.
  - c. Kapasitas produksi dan kemungkinan perluasan diwaktu yang akan datang.
  - d. Tenaga kerja yang tersedia, baik jumlahnya (kuantitatif) maupun keterampilan dan keahliannya (kualitatif), serta kemungkinan pengembangannya diwaktu yang akan datang.
  - e. Modal kerja yang dimiliki serta kemungkinan penambahan diwaktu yang akan datang.
  - f. Fasilitas-fasilitas lain yang dimiliki perusahaan, serta kemungkinan perluasannya diwaktu yang akan datang.
2. Faktor ekstern yaitu data, informasi dan pengalaman yang terdapat diluar perusahaan tetapi berpengaruh terhadap kehidupan perusahaan, antara lain:
  - a. Keadaan persaingan.
  - b. Posisi dalam persaingan dipasar.
  - c. Pertumbuhan penduduk.
  - d. Penghasilan masyarakat.

- e. Elastisitas permintaan terhadap harga barang yang dihasilkan perusahaan, yang terutama akan mempengaruhi dalam merencanakan harga jual dalam anggaran penjualan yang akan disusun.
- f. Agama, adat istiadat dan kebiasaan masyarakat.
- g. Kebijakan pemerintah (bidang politik, ekonomi, social budaya, keamanan).
- h. Keadaan perekonomian nasional maupun internasional.
- i. Kemajuan teknologi, barang-barang substitusi, selera konsumen, dan kemungkinan perubahannya.

### **2.1.7 Langkah-langkah Menyusun Anggaran Penjualan**

Dalam menyusun anggaran penjualan, langkah yang perlu diperhatikan menurut M.Nafarin (2007:176) yaitu:

1. Mempertimbangkan faktor yang mempengaruhi anggaran penjualan.
2. Menetapkan harga jual untuk produk tertentu dan daerah tertentu.
3. Membuat taksiran (ramalan penjualan) tiap jenis produk yang akan dijual dan penentuan produk yang akan dijual pada daerah tertentu.
4. Memperhitungkan anggaran penjualan.
5. Menyusun anggaran penjualan.

### **2.1.8 Prosedur Penyusunan Anggaran Penjualan**

#### **2.1.8.1 Anggaran Penjualan**

Dalam penjualan anggaran banyak pengertian anggaran penjualan yang dikemukakan oleh para ahli, secara garis besar pengertian tersebut memiliki arah dan tujuan yang sama. Anggaran penjualan berguna sebagai dasar penyusunan semua anggaran dalam perusahaan sebab oleh pemsahaan yang menghadapi pasar yang kompetitif, anggaran penjualan harus disusun terlebih dahulu dari anggaran lain. Hal ini disebabkan karena anggaran penjualan yang disusun dengan baik diharapkan dapat mencerminkan beberapa tingkat laba yang mungkin dihasilkan oleh perusahaan.

Munandar (2007:49) mengatakan anggaran penjualan (*sales budget*) ialah anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang penjualan perusahaan selama periode yang akan datang, yang didalamnya meliputi rencana tentang jenis

kualitas barang yang akan dijual, jumlah kuantitas barang yang akan dijual, harga barang yang akan dijual. waktu penjualan serta tempat perusahaan. Sedangkan Nafarin (2009:24) anggaran penjualan adalah dasar penyusunan anggaran lainnya dan pada umumnya anggaran penjualan disusun terlebih dahulu sebelum menyusun anggaran lainnya.

Beberapa langkah dalam penyusunan anggaran penjualan yang dikemukakan oleh Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2013) yaitu:

#### 1. Penentuan Dasar-Dasar Anggaran

- a. Penentuan tujuan umum dan khusus yang di inginkan. Menyatakan harapan atau sasaran secara jelas sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai perusahaan.
- b. Penentuan strategi pasar yang dipakai. Strategi pemasaran pada dasarnya adalah rencana yang menyeluruh, terpadu, dan menyatu dibidang pemasaran, yang memberikan panduan tentang kegiatan yang akan dijalankan untuk dapat tercapainya tujuan pemasaran. Strategi pemasaran adalah serangkaian tercapainya tujuan dan sasaran, kebijakan dan aturan yang memberi arah kepada usaha-usaha pemasaran dari waktu ke waktu pada masing-masing tingkatan dan acuan serta alokasinya terutama sebagai tanggapan dalam menghadapi lingkungan dan keadaan persaingan yang selalu berubah.

#### 2. Penyusunan Rencana Penjualan

##### a. Analisis Ekonomi

Dengan mengadakan proyeksi terhadap aspek-aspek makro seperti : kependudukan dan teknologi.

##### b. Analisis Penjualan yang Lalu

Untuk mengetahui kemampuan masyarakat menyerap produk sejenis yang dihasilkan oleh industri.

##### c. Analisis Penentuan Penjualan yang akan Datang

Kemampuan perusahaan mencapai target penjualan dimasa depan, dengan memperhatikan faktor-faktor produksi seperti : tenaga kerja dan keadaan permodalan.

d. Menyusun *Forecast* Penjualan

Meramalkan jumlah penjualan yang diharapkan dengan anggapan segala sesuatu berjalan seperti masa yang lalu. Metode yang digunakan dalam perusahaan adalah banyak sekali seperti metode komposisi tenaga penjual, metode opini para eksekutif, metode statistika penjualan. Tapi yang sering digunakan adalah metode kuadrat terkecil atau lebih sering disebut dengan metode trend. Perusahaan cenderung menggunakan metode kualitatif yaitu menggunakan *Judgment* (pendapat). Peramalan penjualan dengan cara ini memiliki kelemahan, karena akan menimbulkan pemikiran tim. Agar cara ini dapat berhasil, maka sangat dibutuhkan orang-orang yang memang mengetahui dengan baik. Dengan mempergunakan metode kuadrat terkecil ini, perusahaan akan dapat melakukan perhitungan peramalan produk perusahaan melalui metode *least square*. Adapun bentuk metode *least square* yang sering digunakan untuk penyusunan peramalan penjualan produk perusahaan tersebut adalah :

$Y = a + bx$  untuk trend garis lurus

$\sum Y = n \cdot a + h \cdot b$

Dimana :

Y : Variabel yang akan diramalkan, dalam hal ini adalah peramalan penjualan produk perusahaan.

a : Konstanta yang akan menunjukkan besarnya harga Y apabila X sama dengan 0.

b : Variabel per X yaitu menunjukkan besarnya perubahan nilai Y dan setiap pembahan satu unit X.

X : Unit waktu, yang dapat dinyatakan dengan minggu, bulan, semester, tahun dan lainnya tergantung kepada kesesuaian dari perusahaan.

e. Menentukan Penjualan yang Dianggarkan

Penjualan yang dianggarkan biasanya ditetapkan oleh pemisahaan dan di tentukan pada awal tahun dengan dipengaruhi beberapa faktor

seperti pertumbuhan ekonomi, kebutuhan pasar maupun dari faktor internal seperti pencapaian target tahun lalu dan kesiapan produk yang akan dipasarkan. Menentukan target penjualan sangatlah penting, ketika sebuah perusahaan menentukan target tanpa dasar kalkulasi yang benar maka implikasi bisa bermacam-macam. Penetapan target yang benar adalah tidak hanya menentukan dasar angka target tersebut saja, melainkan juga harus berhubungan erat dengan faktor-faktor lainnya seperti insentif, rencana pengembangan produk, kebijakan perusahaan, dan *term of payment* yang berhubungan dengan team sales.

- f. Mengkomunikasikan rencana penjualan yang telah disetujui pihak yang berkepentingan.

#### **2.1.8.2 Fungsi Dasar Anggaran Penjualan**

Rencana anggaran penjualan dapat dipergunakan untuk menyusun pembuatan bagian-bagian dan anggaran-anggaran lainnya. Tujuan utama dari anggaran penjualan adalah :

1. Mengurangi ketidakpastian dimasa depan
2. Memasukkan pertimbangan atau keputusan manajemen dalam proses perencanaan.
3. Memberikan informasi dalam profit *planning control*
4. Untuk mempermudah pengendalian penjualan

Secara umum, semua anggaran termasuk anggaran penjualan, mempunyai tiga kegunaan pokok yaitu sebagai pedoman kerja, sebagai alat pengkoordinasian kerja, dan sebagai alat pengawasan kerja yang membantu manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan. Secara khusus, anggaran penjualan berguna sebagai dasar penyusunan semua anggaran dalam perusahaan, sebab bagi perusahaan yang menghadapi pasar yang bersaing, anggaran penjualan harus disusun paling awal dari semua anggaran yang lain. Fungsi dari anggaran penjualan dalam suatu perusahaan dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Anggaran penjualan adalah dasar perencanaan atas kegiatan perusahaan pada umumnya. Anggaran penjualan terlebih dulu disusun baru kemudian

komponen-komponen anggaran lainnya, sehingga dapat menggambarkan suatu rencana anggaran komprehensif. Kemudian tahap berikutnya segera dapat menyusun anggaran produksi untuk memenuhi jumlah barang jadi yang harus segera diproduksi untuk memenuhi target penjualan.

2. Anggaran sebagai alat koordinasi dan mengarahkan setiap pelaksanaan divisi pemasaran. Anggaran penjualan sebagai alat koordinasi adalah untuk memantau tugas terhadap divisi produksi supaya jangan kehabisan persediaan barang jadi dan sebaliknya anggaran produksi memantau kegiatan pembeli sehingga terdapat keserasian dalam membentuk anggaran komprehensif.
3. Anggaran penjualan sebagai alat pengorganisasian. Anggaran penjualan berarti penetapan target-target penjualan atas setiap anatomi organisasi pemasaran yang dilakukan oleh para penjual, pengawas penjual, dan manajer-manajer pemasaran. Pihak-pihak yang disebutkan tadi perlu diorganisasikan sesuai dengan daerah-daerah pemasaran guna mencapai target penjualan yang tertera pada anggaran penjualan.
4. Anggaran penjualan sebagai alat pengawasan bagi manajemen. Keberhasilan suatu anggaran komprehensif dalam suatu perusahaan tergantung pada keberhasilan anggaran penjualan. Sebaliknya dengan tersusunnya anggaran penjualan secara terperinci memungkinkan manajemen lebih mudah menyusun anggaran lainnya adalah berpedoman pada anggaran penjualan.

#### **2.1.8.3 Peramalan Penjualan**

Mulyadi (2007:491) menjelaskan karakteristik ramalan secara keseluruhan sebagai berikut:

1. Ramalan dapat dinyatakan dalam satuan keuangan atau dalam satuan selain keuangan.
2. Ramalan dapat mencakup berbagai macam jangka waktu.
3. Penyusunan ramalan tidak bertanggung jawab untuk mencapai hasil yang diramalkan.

4. Ramalan tidak memerlukan persetujuan dari pihak yang memiliki wewenang yang lebih tinggi.
5. Ramalan akan selalu dimuktahirkan jika informasi baru menunjukkan perubahan kondisi.

### **2.1.9 Standar Kesalahan *Forecasting***

Menurut Nafarin (2004:35) dalam analisa trend ada dua metode yang dapat digunakan dalam ramalan penjualan, yaitu metode trend garis lurus (metode moment dan metode least square) dan metode garis lengkung (metode kuadrat). Standar Kesalahan Permalan (SKP) digunakan untuk menganalisa metode apa yang sesuai untuk digunakan dalam penyusunan anggaran penjualan. nilai SKP yang terkecil akan menunjukkan bahwa peramalan yang disusun tersebut mendekati kesesuaian.

Rumus standar kesalahan peramalan dihitung sebagai berikut:

$$SKP = \sqrt{\frac{\sum(X - Y)^2}{n}}$$

Keterangan:

X = Penjualan nyata

Y = Ramalan penjualan

n = Jumlah data yang dianalisa

### **2.1.10 Hubungan Realisasi penjualan untuk penyusunan anggaran penjualan**

Menyusun anggaran penjualan sebaiknya juga mempertimbangkan pendapat dari bagian penjualan serta menggunakan data penjualan dari tahun-tahun sebelumnya. Penyusunan anggaran penjualan dapat menggunakan metode campuran antara metode kualitatif dan metode kuantitatif sehingga penyusunan anggaran penjualannya menjadi lebih akurat dan digunakan sebagai pedoman dalam pencapaian laba perusahaan. (Wardoyo dan Ardiyanto, 2011).

## **2.2 Metode Penyusunan Anggaran Penjualan**

Menurut Mulyadi (2010:10-11) metode yang dapat digunakan dalam penyusunan anggaran antara lain:

1. Otoriter (*top down*)

Dalam penyusunan anggaran dengan metode ini, anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan anggaran inilah yang

harus dilaksanakan oleh atasan tanpa keterlibatan bawahan dalam penggunaannya. Bawahan tidak diminta ke ikut sertaannya dalam menyusun anggaran.

## 2. Demokrasi (*bottom up*)

Dalam metode ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai atasan. Bawahan diberikan kepercayaan menyusun anggaran yang akan dicapainya di masa yang akan datang.

## 3. Campuran

Dalam metode ini perusahaan menyusun anggaran dengan memulainya dari atas dan kemudian untuk selanjutnya dilengkapi oleh karyawan bawahan.

Dari penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa ada tiga metode yang dapat digunakan dalam proses penyusunan anggaran. Tiga metode tersebut adalah otoriter (*top down*), demokrasi (*bottom up*), dan campuran.

### **2.3 Teknik-Teknik Penafsiran**

Untuk menyusun anggaran penjualan diperlukan penaksiran-penaksiran (*forecasting*) khususnya penaksiran tentang jumlah produk yang akan mampu dijual beserta harga jualnya. Peramalan penjualan merupakan dasar dari anggaran penjualan yang pada akhirnya akan menjadi dasar untuk semua anggaran operasi lainnya. Teknik membuat ramalan penjualan dapat dilakukan secara kualitatif dan kuantitatif, maupun gabungan keduanya.

Nafarin (2007:96) membagi metode kuantitatif penganggaran ke dalam tiga metode yaitu:

#### 1. Metode *Least Square* (Trend Garis Lurus)

Metode *Least Square* atau kuadrat terkecil digunakan untuk menentukan hubungan linear yang terbaik dengan cara meminimalkan jumlah *error* kuadrat data yang dihasilkan oleh fungsi matematika.

Rumus yang digunakan:

$$Y = a + bX$$

Diketahui

$$b = \frac{n\sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n\sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \frac{\sum Y}{n} - b \left| \frac{\sum X}{n} \right|$$

Y = Realisasi penjualan

X = Periode waktu

a = Koefisien arah regresi

b = Koefisien arah regresi

n = Jumlah data

## 2. Metode *Moment*

Menggunakan perhitungan statistika dan matematika tertentu untuk mengetahui fungsi garis lurus sebagai pengganti garis patah-patah dibentuk oleh data historis perusahaan.

Rumus yang digunakan:

$$Y = a + bX$$

Diketahui:

$$\sum Y = na + b \sum X$$

$$\sum XY = a \sum X + b \sum X^2$$

X = Periode waktu

$\sum Y$  = Jumlah realisasi penjualan

a = Nilai konstan

b = Koefisien ke arah regresi

## 2.5 Proses Pembuatan Semen

### 2.5.1 Bahan Baku

Bahan baku untuk pembuatan semen diperlukan untuk pemenuhan sumber komponen kimia semen portland yang terdiri dari  $\text{CaCO}_3$ ,  $\text{SiO}_2$ ,  $\text{Al}_2\text{O}_3$  dan  $\text{Fe}_2\text{O}_3$  yang secara implisit tersusun secara kimia sebagai persenyawaan mineral (*mineral compound*) semen portland. Bahan baku utama yang dipakai pada pembuatan semen adalah sebagai berikut:

a. Batu Kapur (*Limestone*)

Kalsium karbonat ( $\text{CaCO}_3$ ) di alam sangat banyak terdapat diberbagai tempat. Kalsium karbonat berasal dari pembentukan geologis yang pada umumnya dapat dipakai untuk pembuatan semen portland sebagai sumber utama senyawa Ca. Batu kapur murni biasanya berupa *calspar* (*kalsit*) dan *aragonite*. Struktur kristal *kalsit* adalah *hexagonal*. Berat jenis *kalsit* dan *aragonite* adalah sekitar 2,7 dan 2,95. Kekerasan batu kapur antara 1,8–3,0 skala mesh, warna pada batu kapur dipengaruhi oleh tingkat kandungan unsur-unsur besi, *clay* (tanah liat) dan MgO. Batu kapur ini memberikan kandungan CaO dan sedikit MgO.

b. Tanah Liat (*Clay*)

Tanah liat merupakan bahan baku semen yang mempunyai sumber utama senyawa silikat dan aluminat dan sedikit senyawa besi. Tanah liat memiliki berat molekul 796,40 gr/gmol dan secara umum mempunyai warna cokelat kemerah-merahan serta tidak larut dalam air.

Adapun sifat fisik dan kimia bahan baku utama sebagaimana terdapat pada tabel dibawah ini.

**Tabel 2.1**  
**Sifat Fisika dan Kimia Bahan Baku Utama**

No.	Keterangan	Batu Kapur	Tanah Liat
1.	Rumus Kimia	CaCO <sub>3</sub>	Al <sub>2</sub> O <sub>3</sub> .K <sub>2</sub> O.6SiO <sub>2</sub> .2H <sub>2</sub> O
2.	Berat Molekul	100,09 gr/grmol	796,40 gr/grmol
3.	Densitas	2,71 gr/ml	2,9 gr/ml
4.	Titik Leleh	1339 °C	Terurai
5.	Warna	Putih abu-abu	Coklat, kemerahan

Sumber: Perry R.H.,1989

c. Gypsum

Berfungsi sebagai bahan *retarder* untuk memperlambat reaksi pengikatan semen yang harus ditambahkan pada proses penggilingan klinker menjadi semen. Adapun sifat fisik dan kimia gypsum seperti pada tabel dibawah ini

**Tabel 2.2**  
**Sifat Fisika dan Kimia Gypsum**

No.	Keterangan	Gypsum
1.	Rumus Kimia	CaSO <sub>4</sub> .2H <sub>2</sub> O
2.	Berat Molekul	172,17 gr/grmol
3.	Densitas	2,32 gr/ml
4.	Titik Leleh	128 °C
5.	Warna	Putih

Sumber: Perry R.H.,1989.

Selain bahan baku utama juga terdapat bahan koreksi yaitu bahan yang diperlukan bila kandungan unsur-unsur di dalam bahan mentah utama masih terdapat kekurangan, yang termasuk bahan koreksi adalah sebagai berikut:

- a. Pasir Silika mengandung unsur SiO<sub>2</sub>
- b. Pasir Besi mengandung unsur Fe<sub>2</sub>O<sub>3</sub>

Adapun sifat fisika dan kimia bahan koreksi dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

**Tabel 2.3**

**Sifat Fisika dan Kimia Bahan Koreksi**

No.	Keterangan	Pasir Silika	Pasir Besi
1.	Rumus Kimia	SiO <sub>2</sub>	Fe <sub>2</sub> O <sub>3</sub>
2.	Berat Molekul	60,06 gr/grmo	159, 70 gr/grmol
3.	Densitas	1,32 gr/ml	5,12 gr/ml
4.	Titik Leleh	1710 °C	Terurai pada 1560 °C
5.	Warna	Coklat putih	Hitam

Sumber: Perry R.H., 1989

### 2.5.2 Tahapan Dalam Proses Pembuatan Semen

Dalam pengertian umum yang dimaksud semen adalah bahan yang mempunyai sifat *adhesive* dan *cohesive* digunakan sebagai bahan pengikat (*bonding material*), sedangkan semen portland adalah semen hidrolis yang dihasilkan dengan cara menggiling terak semen portland terutama yang terdiri atas kalsium silikat yang bersifat hidrolis dan digiling bersama-sama dengan bahan tambahan berupa satu atau lebih bentuk kristal senyawa kalsium sulfat dan boleh ditambah dengan bahan tambahan lain (Menurut SNI 15 2049-2004).

PT Semen Baturaja (Persero) memproduksi Semen Portland Tipe I (OPC-I) SNI 15-2049-2004 dan Semen Portland Komposit (PCC) SNI 15-7064-2004, dengan lokasi pabrik di Baturaja, Palembang dan Panjang. Adapun proses lengkap mengenai pembuatan semen dapat dilihat pada lampiran gambar 1.

Bahan baku utama yang dibutuhkan dalam pembuatan semen adalah batu kapur dan tanah liat, selain itu ada bahan yang bersifat sebagai bahan koreksi yaitu pasir silika dan pasir besi.

**Tabel 2.4**  
**Komponen Bahan Pembuat Semen**

Unsur-unsur Kimia Semen	Sumber Bahan Baku	Bentuk Senyawa Kimia Dalam Bahan Baku	Bentuk Senyawa Kimia Dalam Semen Setelah Proses
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ca</li> <li>• Si, Al dan Fe</li> <li>• Si</li> <li>• Fe</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Batu Kapur</li> <li>• Tanah Liat: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kaolinite</li> <li>• Montmorillonite</li> <li>• Beidelite</li> <li>• Nontronite</li> <li>• Saponite</li> </ul> </li> <li>• Pasir Siliika/Batu Silika</li> <li>• Pasir Besi/Biji Besi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <math>\text{CaCO}_3</math> (Calcite)</li> <li>• Senyawa Kompleks: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <math>\text{Al}_2\text{O}_3 \cdot 2\text{SiO}_2 \cdot 2\text{H}_2\text{O}</math></li> <li>• <math>\text{Al}_2\text{O}_3 \cdot 4\text{SiO}_2 \cdot \text{H}_2\text{O} + n\text{H}_2\text{O}</math></li> <li>• <math>\text{Al}_2\text{O}_3 \cdot 3\text{SiO}_2 \cdot n\text{H}_2\text{O}</math></li> <li>• <math>(\text{Al,Fe})_2\text{O}_3 \cdot 3\text{SiO}_2 \cdot n\text{H}_2\text{O}</math></li> </ul> </li> <li>• <math>2\text{MgO} \cdot 3\text{SiO}_2 \cdot n\text{H}_2\text{O}</math></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C3S = Alite <math>3\text{CaO} \cdot \text{SiO}_2</math></li> <li>• C2S = Belite <math>2\text{CaO} \cdot \text{SiO}_2</math></li> <li>• C3A = Celite <math>3\text{CaO} \cdot \text{Al}_2\text{O}_3</math></li> <li>• C4AF = Ferite <math>4\text{CaO} \cdot \text{Al}_2\text{O}_3 \cdot \text{Fe}_2\text{O}_3</math></li> </ul>

Sumber: Maniso Budiawan, B.E., 2010.

Adapun tahapan dalam proses pembuatan semen yaitu:

1. *Raw Material Preparation*

Bahan baku semen sebelum diumpankan ke dalam peralatan proses (*preheater*), terlebih dahulu harus disiapkan sehingga memenuhi kualitas umpan (komposisi kimia dan kehalusan) melalui beberapa tahapan. Kualitas bahan baku yang akan diumpankan ke dalam *preheater* perlu dijaga agar kiln dapat beroperasi secara kontinyu dan kualitas produksi dapat stabil sehingga memenuhi spesifikasi yang telah ditentukan. *Raw material preparation* terdiri atas tahapan proses penambangan, pemecahan (*crushing*) *limestone* dan *clay* dan penyimpanan *raw material* ke *storage*.

a. Penambangan

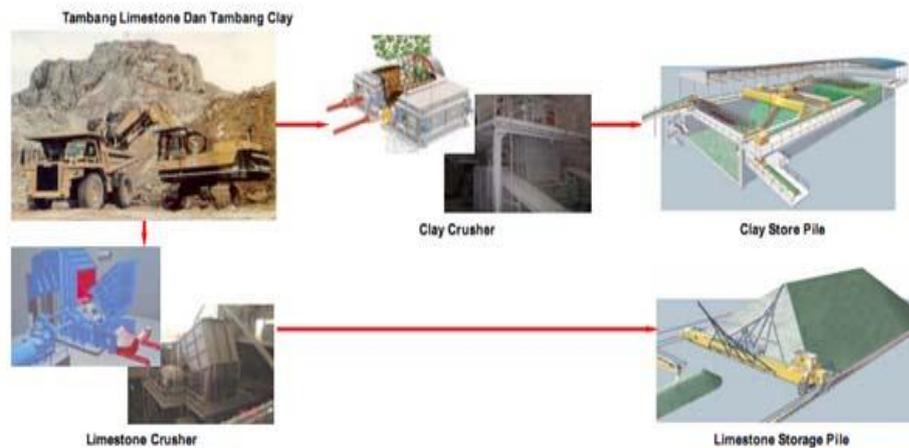
Adalah kegiatan yang ditujukan untuk membebaskan dan mengambil bahan galian dari dalam kulit bumi, kemudian membawanya ke permukaan bumi untuk dimanfaatkan. Penambangan yang dilakukan terdiri atas penambangan batu kapur dan tanah liat. Setelah bahan baku ditambang kemudian di angkut menuju *crushing* untuk diproses selanjutnya.

b. Pemecahan (*crushing*)

Bahan mentah yang berasal dari tambang, biasanya masih berukuran besar. Untuk itu perlu dipecah untuk memperkecil ukurannya (*size reduction*) dengan menggunakan *crusher*. *Size reduction* disini dimaksudkan untuk menyiapkan ukuran bahan sesuai dengan ukuran umpan *raw mill*, untuk mempermudah pencampuran dan pengeringan. Batu kapur di lakukan pemecahan dengan limestone crusher sedangkan tanah liat di lakukan pemecahan dengan *clay crusher* dan selanjutnya di simpan di masing-masing storage.

c. Penyimpanan

Penyimpanan bertujuan untuk menjaga *continuitas* dari bahan baku yang akan diproses menjadi semen. Penyimpanan dilakukan dengan metode *blending*, hal ini bertujuan sebagai *prehomogenisasi* karena komposisi *raw material* yang sangat bervariasi dengan tujuan untuk memperkecil fluktuasi kualitas *raw material*.

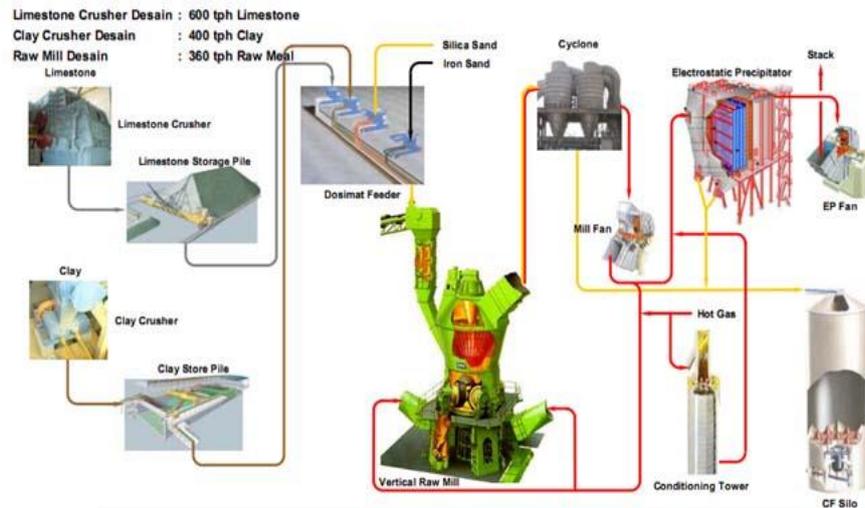


**Gambar 2.1 Proses *Raw Material Preparation***

Sumber: <https://semenbaturaja.co.id>, 2019

## 2. *Raw Meal Preparation*

Penyiapan *feeding raw mill*, seperti batu kapur disiapkan dalam bin, pasir besi dan pasir silika masing-masing disiapkan juga dalam bin, kecuali tanah liat yang pengumpanannya langsung dari storage ke *raw mill*. Selanjutnya raw material (batu kapur, tanah liat, pasir silika dan pasir besi) dengan perbandingan tertentu oleh QCX diumpankan ke *raw mill* untuk dikeringkan (*drying*) dan dihaluskan (*grinding*). Panas yang digunakan untuk pengeringan *raw material* adalah sisa gas panas dari pembakaran di kiln. Hasil dari proses ini disebut *raw meal* (tepung baku), lalu disimpan ke dalam storage CF Silo (*continuous flow*) untuk di homogenisasi sebelum diumpankan ke dalam kiln sebagai kiln feed.



**Gambar 2.2** Proses *Raw Meal Preparation*

Sumber: <https://semenbaturaja.co.id>, 2019

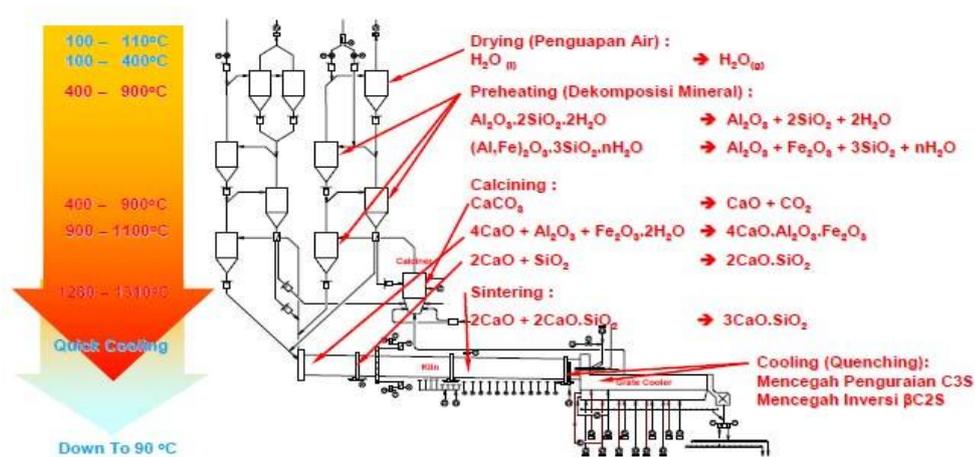
### 3. Coal Preparation

Batubara/coal yang disimpan di *storage* di ekstraksi dan di simpan di *raw coal hopper*, untuk selanjutnya diumpankan ke *coal mill* untuk dikeringkan dan dihaluskan menjadi *fine coal*. Proses yang terjadi di *coal mill* adalah pengeringan dan penggilingan sama seperti di *raw mill*, bedanya dengan pengeringan dan penggilingan di *raw mill* adalah jika di *raw mill* penggiingan dan pengeringan menggunakan proporsi *raw material* yang terdiri dari batu kapur, tanah liat, pasir silika dan pasir besi, sedangkan pengeringan dan penggilingan di *coal mill* hanya menggunakan batu bara/coal semata. *Fine coal* hasil penggilingan dan pengeringan ini disimpan di *fine coal bin (bin pfister)* dan siap di jadikan bahan bakar di kiln atau pun di *precaliner* dengan menggunakan *pfister*.

### 4. Clinker Burning

Proses pembakaran *raw meal* yang diekstraksi dari *raw meal* silo, diumpankan ke dalam *rotary kiln* yang sebelumnya dilewatkan ke *pre heater* lalu masuk kiln. Di dalam kiln dengan suhu yang sangat tinggi *raw meal* tadi mengalami fase cair, disinilah terjadi proses reaksi pembentukan klinker.





Gambar 2.4 Klinker Burning Proses

Sumber: <https://semenbaturaja.co.id>, 2019

Tabel 2.5

Spesifikasi Produk Pembakaran dan Klinkerisasi

Nama Produk	Indikator Control	
Klinker	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontinuitas Supply</li> <li>• Kadar F.CaO</li> <li>• Liter Weight</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nominal 4300 tpd</li> <li>• Max. 1,5%</li> <li>• 1100-1250 gr/ltr</li> </ul>
Fine Coal	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontinuitas Supply</li> <li>• Ukuran Produk: <ul style="list-style-type: none"> <li>• R+90 <math>\mu\text{m}</math></li> <li>• R+200 <math>\mu\text{m}</math></li> </ul> </li> <li>• Kadar Air (<math>\text{H}_2\text{O}</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nominal 30 tph</li> <li>• Max. 20%</li> <li>• Max. 1,5%</li> <li>• Max. 9%</li> </ul>

Sumber: Jon Masri, 2010.

5. Cement Grinding

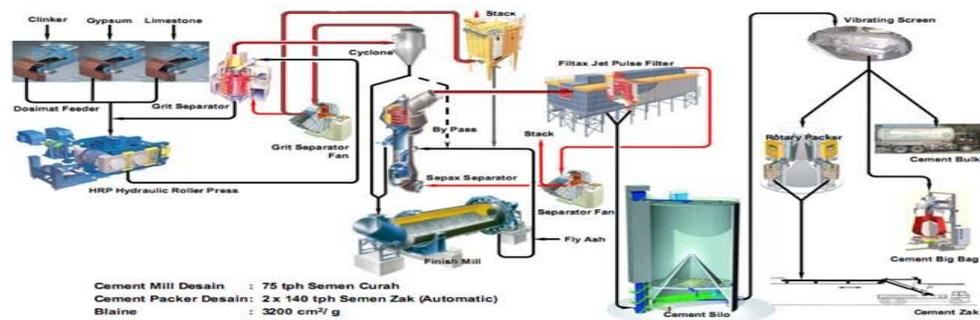
Tujuan dari proses penggilingan semen adalah untuk memperluas permukaan butiran klinker, sehingga dapat meningkatkan reaktifitas klinker saat bereaksi dengan air. Selain itu pada proses penggilingan semen, klinker ditambahkan gypsum yang berfungsi sebagai *retarder*,

yaitu mengontrol waktu pengikatan semen pada saat semen bereaksi dengan air. Persiapan operasi penggilingan semen terlebih dahulu dilakukan pengisian bin klinker, yang diambil dari klinker silo, dan pengisian bin gypsum yang diambil dari storage gypsum juga pengisian bin limestone yang diambil dari limestone storage. Proporsi material cement dikendalikan oleh QCX dengan target berupa SO<sub>3</sub>, sehingga pada pengendaliannya akan didapat proporsi material yang sesuai dengan target. Material yang terdiri dari klinker, gypsum dan limestone dengan perbandingan tertentu digiling di roller press sebagai penggilingan tahap pertama dengan memanfaatkan energi tekanan dan putaran roller untuk menggiling atau menghancurkan dan mereduksi ukuran klinker, gypsum dan limestone menjadi butiran yang lebih halus yang berbentuk lempengan. Selanjutnya masuk grit separator yang berfungsi sebagai desagglomerator untuk memecah material produk roller press yang masih berbentuk lempengan dan sebagai *classifier* untuk memisahkan *fine product* (<90µm) dengan *coarse material* (material kasar). Kemudian dipisahkan di cyclone dan masuk ke *finish mill* sebagai *finish grinding*, dimana material akan digiling dengan menggunakan grinding media berupa *ball mill* yang saling bertumbukan satu sama lain dan dengan liner di dalam mill. Kemudian masuk sepa separator sebagai *classifier* dimana memisahkan *fine product* (< 45µm) dan *coarse material* (material kasar) yang merupakan produk *regrind mill*. Setelah itu masuk jet pulse filter untuk memisahkan gas dengan finish produk dari outlet sepa separator melalui proses filtrasi dan *bag cleaning*. *Finish* produk berupa semen yang terkumpul di hopper bottom filter jet pulse filter, dialirkan ke bagian tengah hopper dengan menggunakan *screw conveyor*, dimana *finish product* berupa semen akan ditransportasikan ke cement silo.

#### 6. Cement Packing

Ekstraksi semen dari dalam silo semen, di transportasikan ke unit pengantongan, seterusnya semen tadi dengan menggunakan *rotary*

*packer* di kemas dalam kemasan zak 50 kg dan atau dalam kemasan 1 ton (*big bag*). Selain itu bisa juga dipasarkan secara langsung melalui mobil kapsul yang biasanya permintaan ini dipakai oleh unit pengelola proyek yang sedang dibangun.



**Gambar 2.5** *Cement Grinding dan Packing Process*

Sumber: <https://semenaturaja.co.id>, 20

## 2.6 Efektivitas

Menurut Halim (2007:240) Efektivitas berkaitan erat dengan tingkat keberhasilan suatu aktivitas, sehingga suatu kegiatan akan dikatakan efektif apabila kegiatan tersebut mempunyai pengaruh yang besar terhadap kemampuan penyediaan layanan publik, yang tidak lain merupakan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan/direncanakan.

## 2.7 Kinerja

Menurut Hansen dan Mowen (2005:220) Kinerja merupakan suatu fungsi dari motivasi dan kemampuan. Untuk menyelesaikan tugas atau pekerjaan seseorang sepatutnya memiliki derajat kesediaan dan tingkat kemampuan tertentu. Kesediaan dan keterampilan seseorang tidaklah cukup efektif untuk mengerjakan sesuatu tanpa pemahaman yang jelas tentang apa yang akan dikerjakan dan bagaimana mengerjakannya.

## 2.6 Penelitian Terdahulu

Sebelum melakukan penelitian terdapat penelitian terdahulu yang relevan dan terkait:

Menurut Suhartini Abbas (2008) melakukan penelitian yang berjudul Analisis Efisiensi Dan Efektivitas Pada Fungsi Penjualan PT. Semen Tonasa Pangkep Sulawesi Selatan, dari hasil penelitian yang dilakukan, dapat diambil kesimpulan

bahwa pada tahun 2007 perusahaan belum efisien dan dari analisis pengendalian efektifitas penjualan pada tahun 2006 dan 2007 perusahaan belum dapat mencapai anggaran penjualan yang ditetapkan perusahaan. Dari evaluasi atas struktur organisasi fungsi penjualan sudah adanya pemisahan tugas antara fungsi penjualan dan pemasaran.

Wardoyo Trimanto (2011) melakukan penelitian yang berjudul Peranan Anggaran Penjualan Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Penjualan (Studi Kasus Pada PT Perkebunan Nusantara VIII, Bandung), dari hasil penelitian bahwa PT Perkebunan Nusantara VIII (Persero) diperoleh hasil persentase sebesar 85,50 % atas pengukuran manfaat anggaran penjualan sebagai alat bantu manajemen dalam meningkatkan efektivitas pengendalian penjualan. Dengan ini menyatakan bahwa analisis tersebut dapat diterima.

Naftali Ester, dkk (2018) melakukan penelitian yang berjudul Analisis Anggaran Penjualan Obat Sebagai Alat Ukur Efektivitas Kinerja Perusahaan Pada PT Sinar Prima Lestari, Berdasarkan hasil analisis bahwa nilai anggaran dari tahun 2007 mendapatkan laba. Tahun 2008 mendapatkan laba, Tetapi di Tahun 2009 mengalami penurunan dari tahun sebelumnya, begitu pula pada Tahun 2010 terjadi lagi penurunan laba, dan di Tahun 2011 meningkat laba kembali.

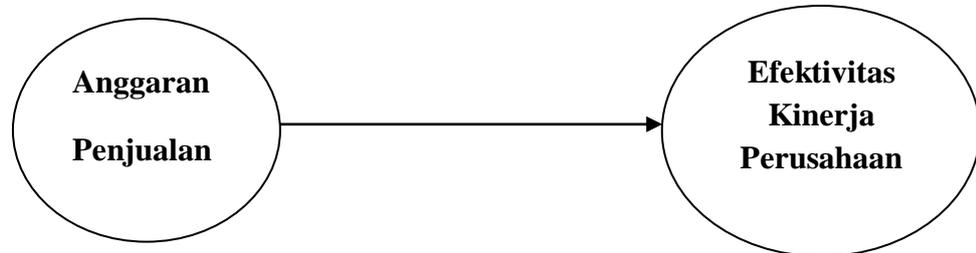
Suprapti Devita Madiana (2015) melakukan penelitian yang berjudul Penerapan Anggaran Penjualan sebagai alat kendali manajemen pendapatan dan pengembang usaha (Studi kasus pada CV. Mustika Surya Elektrik Samarinda), Berdasarkan hasil analisis bahwa Kesesuaian Penerapan Anggaran Penjualan Sebagai Alat Kendali Manajemen Pendapatan Dan Pengembangan Usaha Cukup Tercapai.

Mieke Rahayu (2011) melakukan penelitian yang berjudul Analisa Penentuan Metode Peramalan Penjualan (Sales Forecast) Terhadap Penyusunan Anggaran Penjualan Lateks Pekat dan Rubber Smoke Sheet (RSS) Pada PT Huma Indah Mekar, Berdasarkan hasil analisis bahwa PT Huma Indah Mekar kurang realitis. Terdapat Selisih melebihi batas toleransi yang telah ditetapkan perusahaan sebesar 10% antara anggaran penjualan yang disusun dengan realisasinya.

## 2.7 Kerangka Konseptual

Gambar 2.6

**Kerangka Konseptual Analisis Anggaran Penjualan Sebagai Alat  
Ukur Efektivitas Kinerja Perusahaan Pada PT Semen Baturaja  
Palembang**



Dalam metode penaksiran untuk penyusunan anggaran penjualan yang baik terdapat tiga metode penaksiran yang digunakan, yaitu metode *least square* (kuadrat terkecil), metode *moment*, dan metode kuadrat. Setelah disusunnya anggaran penjualan maka didapatkan dua macam anggaran, yaitu anggaran penjualan yang menggunakan metode penaksiran dan tidak menggunakan metode penaksiran (didapat langsung dari perusahaan). Dengan adanya anggaran penjualan maka dapat dijadikan pedoman bagi manajemen usaha sebagai tolak ukur dalam mengevaluasi kinerja perusahaan.